



Marco Normativo para Entidades de Gobierno

**DOCTRINA CONTABLE PÚBLICA
COMPILADA PARCIALMENTE**

Enero a junio de 2025

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONTENIDO

INTRODUCCIÓN	6
1. MARCO CONCEPTUAL	10
2. NORMAS.....	772
2.1 INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ	772
2.2 CUENTAS POR COBRAR	773
2.3 PRÉSTAMOS POR COBRAR.....	871
2.4 INSTRUMENTOS DERIVADOS	884
2.5 INVERSIONES EN CONTROLADAS.....	884
2.6 INVERSIONES EN ASOCIADAS	884
2.7 ACUERDOS CONJUNTOS	884
2.8 INVERSIONES EN ENTIDADES EN LIQUIDACIÓN	884
2.9 INVENTARIOS	885
2.10 PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO	900
2.11 BIENES DE USO PÚBLICO.....	967
2.12 BIENES HISTÓRICOS Y CULTURALES	976
2.13 RECURSOS NATURALES NO RENOVABLES	976
2.14 PROPIEDADES DE INVERSIÓN	976
2.15 ACTIVOS INTANGIBLES	977
2.16 ARRENDAMIENTOS	1010
2.17 ACTIVOS BIOLÓGICOS.....	1016
2.18 COSTOS DE FINANCIACIÓN	1016
2.19 DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS GENERADORES DE EFECTIVO 1016	
2.20 DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS NO GENERADORES DE EFECTIVO.....	1016
2.21 BIENES RECIBIDOS EN FORMA DE PAGO	1017
2.22 PRESENTACIÓN DE INSTRUMENTOS FINANCIEROS EMITIDOS Y COLOCADOS.....	1023
2.23 EMISIÓN Y COLOCACIÓN DE TÍTULOS DE DEUDA	1023
2.24 CUENTAS POR PAGAR	1024
2.25 PRÉSTAMOS POR PAGAR.....	1033
2.26 BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS.....	1034

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

2.27 PROVISIONES	1050
2.28 ACTIVOS CONTINGENTES	1089
2.29 PASIVOS CONTINGENTES	1089
2.30 INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN	1090
2.31 INGRESOS DE TRANSACCIONES CON CONTRAPRESTACIÓN	1151
2.32 CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN	1151
2.33 GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES	1152
2.34 ACUERDOS DE CONCESIÓN DESDE LA PERSPECTIVA DE LA ENTIDAD CONCEDENTE	1163
2.35 EFECTOS DE LAS VARIACIONES EN LAS TASAS DE CAMBIO DE LA MONEDA EXTRANJERA.....	1163
2.36 RECURSOS DEL RÉGIMEN DE PRIMA MEDIA CON PRESTACIÓN DEFINIDA ADMINISTRADOS POR COLPENSIONES.....	1163
2.37 IMPUESTO A LAS GANANCIAS	1163
2.38 COMBINACIÓN Y TRASLADO DE OPERACIONES	1163
2.39 PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS.....	1163
2.40 CONSOLIDACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS	1163
2.41 INFORMACIÓN FINANCIERA POR SEGMENTOS	1163
2.42 POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES	1164
2.43 HECHOS OCURRIDOS DESPUÉS DEL PERIODO CONTABLE	1189
2.44 TRANSICIÓN POR CAMBIO AL MARCO NORMATIVO PARA ENTIDADES DE GOBIERNO	1189
3. PROCEDIMIENTOS CONTABLES.....	1190
3.1 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON EL REINTEGRO Y LA DEVOLUCIÓN DE LOS SALDOS DISPONIBLES EN PATRIMONIOS AUTÓNOMOS Y OTROS RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, QUE SE CONSTITUYEN CON RECURSOS DE ENTIDADES EJECUTORAS DEL PRESUPUESTO GENERAL DE LA NACIÓN	1190
3.2 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS PROCESOS JUDICIALES, ARBITRAJES, CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES Y EMBARGOS SOBRE CUENTAS BANCARIAS	1191

3.3 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON EL FONDO DE ESTABILIZACIÓN DE PRECIOS DE LOS COMBUSTIBLES.....	1201
3.4 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON LOS SISTEMAS INTEGRADOS DE TRANSPORTE MASIVO DE PASAJEROS GESTIONADOS A TRAVÉS DE ENTE GESTORES.....	1201
3.5 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON EL PASIVO PENSIONAL Y CON LOS RECURSOS QUE LO FINANCIAN.....	1202
3.6 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON LOS RECURSOS DEL SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS	1206
3.7 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON EL MANEJO DE LOS RECURSOS DEL SISTEMA GENERAL DE SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD	1215
3.8 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON LOS RECURSOS QUE EL FONDO ÚNICO DE TECNOLOGÍAS DE LA INFORMACIÓN Y LAS COMUNICACIONES TRANSFIERE A LOS OPERADORES PÚBLICOS DEL SERVICIO DE TELEVISIÓN	1215
3.9 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN	1216
3.10 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON LA COMBINACIÓN Y EL TRASLADO DE OPERACIONES.....	1265
3.11 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON LOS PLANES DEPARTAMENTALES DE AGUA Y SANEAMIENTO BÁSICO	1265
3.12 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON LAS GARANTÍAS FINANCIERAS OTORGADAS.....	1265
3.13 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON LOS ACUERDOS DE CONCESIÓN DE INFRAESTRUCTURA DE TRANSPORTE.....	1265
3.14 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DEL PORCENTAJE AMBIENTAL, LA SOBRETASA AMBIENTAL Y EL PORCENTAJE DE LA TASA RETRIBUTIVA O COMPENSATORIA.....	1266

3.15 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS QUE HACEN PARTE DE LA CONTABILIDAD DEL FONDO NACIONAL DE PENSIONES DE LAS ENTIDADES TERRITORIALES	1278
3.16 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LAS OPERACIONES INTERINSTITUCIONALES.....	1283
3.17 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON LA MOVILIZACIÓN DE ACTIVOS	1283
4. CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS	1284
5. OTROS ELEMENTOS	1285
5.1 REFERENTE TEÓRICO Y METODOLÓGICO DE LA REGULACIÓN CONTABLE PÚBLICA	1285
5.2 PROCEDIMIENTOS TRANSVERSALES	1310
5.2.1 PROCEDIMIENTO PARA LA EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO CONTABLE.....	1310
5.2.2 PROCEDIMIENTO PARA LA ELABORACIÓN DEL INFORME CONTABLE CUANDO SE PRODUZCA CAMBIO DE REPRESENTANTE LEGAL.....	1330
5.2.3 PROCEDIMIENTO PARA LA PREPARACIÓN, PRESENTACIÓN Y PUBLICACIÓN DE LOS INFORMES FINANCIEROS Y CONTABLES	1330
5.2.4 PROCEDIMIENTO PARA LA AGREGACIÓN DE INFORMACIÓN, DILIGENCIAMIENTO Y ENVÍO DE LOS REPORTES DE LA CATEGORÍA INFORMACIÓN CONTABLE PÚBLICA - CONVERGENCIA, A LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN, A TRAVÉS DEL SISTEMA CONSOLIDADOR DE HACIENDA E INFORMACIÓN PÚBLICA (CHIP)	1330
5.3 NORMA DE PROCESO CONTABLE Y SISTEMA DOCUMENTAL CONTABLE	1331
6. ASUNTOS NO CONTEMPLADOS EN UNA CLASIFICACIÓN ESPECÍFICA	1347
7. CONCEPTOS MODIFICADOS O DEROGADOS	1357

INTRODUCCIÓN

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

TAXONOMÍA DE LA DOCTRINA CONTABLE PÚBLICA

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

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

Marco Normativo

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

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

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

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

Tema

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

- Marco Conceptual
- Normas

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

Subtema

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

**Marco Normativo
para
Entidades de Gobierno**

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

1. MARCO CONCEPTUAL

CONCEPTO No. 20251100000191 DEL 08-01-2025

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

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

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

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

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

(...)

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

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

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

- Recaudo

Débito 5.7.20.80

Recaudos PCI Rel 13-01-01-DT

Crédito 1.3.37.12 Otras Transferencias Tercero

N.I.T. CSJ

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

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

CONSIDERACIONES

La Ley 55 de 1985:

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

(...)

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

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

La Ley 1743 de 2014, dispone:

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

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

(...)

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

(...)

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

El Decreto 272 de 2015, señala:

“CONSIDERANDO:

(...)

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

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

(...)

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

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

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

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

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

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

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

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

(...)

6.1.2. Pasivos

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

(...)

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

(...)

6.1.4. Ingresos

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

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

“2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

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

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

(...)

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

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

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

CONCLUSIONES

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

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

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

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

Pregunta 4.

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100000261 DEL 09-01-2025

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

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

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

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

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

(...)

B. GENERALIDADES DEL CONVENIO:

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

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

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

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

x. Pólizas: N/A.

C. LÍNEA DEL TIEMPO CELEBRACIÓN DEL CONVENIO:

(...)

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

(...)

E. COSTOS DEL CONVENIO

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

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

CONSIDERACIONES

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

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

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

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

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

(...)

6.1.4. Ingresos

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

(...)

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

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

“CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

3. Los bienes que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor a su valor de mercado y que no cumplan los criterios de reconocimiento de las normas de Inventarios; Propiedades, planta y equipo; Bienes de uso público; Bienes históricos y culturales; Propiedades de inversión; Activos intangibles; o Activos biológicos no se reconocerán como activo ni como ingreso de transacciones sin contraprestación. Cuando se entregue un valor significativamente menor al valor de mercado del bien recibido, dicha erogación se reconocerá como gasto en el resultado del periodo, según su naturaleza.

(...)

1.3. Transferencias

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

1.3.1. Reconocimiento

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

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

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

(...)

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

(...)

1.3.2. Medición

(...)

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

pesos, emitidos por el Gobierno nacional, más cercana a los plazos estimados para cancelar la obligación presente.

1.3.3. Devolución de transferencias

(...)

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

(...)

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

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

CONCLUSIONES

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

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

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

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

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100000351 DEL 10-01-2025

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

Señora
LUZ MILENA MARÍN ARIZA
Bucaramanga – Santander

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

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Asunto: Concepto tratamiento contable baja en cuentas por cobrar

(...)

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

CONSULTA:

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

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

CONSIDERACIONES

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

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

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

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

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

4.1. Características fundamentales

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

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

4.1.1. Relevancia

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

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

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

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

4.1.2. Representación fiel

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

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

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

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

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

"2. CUENTAS POR COBRAR

(...)

2.4. Medición posterior

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

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

(...)

2.5. Baja en cuentas

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

(...)

2.6. Revelaciones

(...)

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

(...)

CAPÍTULO III. ACTIVOS Y PASIVOS CONTINGENTES

1. ACTIVOS CONTINGENTES

1.1. Reconocimiento

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

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

1.2. Revelaciones

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

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

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(...)

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

(...)

3.2.15 Depuración contable permanente y sostenible

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

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

Bienes y Derechos

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

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

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

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

(...)

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

CONCLUSIONES

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

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

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

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

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100000411 DEL 13-01-2025

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

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

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

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Asunto: Activos intangibles contabilización para el SGC

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

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

CONSIDERACIONES

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

“6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

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

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

6.2.1. Reconocimiento de activos

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

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

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

15. ACTIVOS INTANGIBLES

15.1. Reconocimiento

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

(...)

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

CONCLUSIONES

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100000571 DEL 15-01-2025

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

Señores

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

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

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

CONSIDERACIONES

El Decreto 1068 de 2015 establece:

“CAPÍTULO 1

FONDO DE CONTINGENCIAS CONTRACTUALES

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

(...)

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

El Decreto 1266 de 2020 establece:

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

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

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

(...)

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

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

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

(...)

4.3. Corrección de errores

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

(...)

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

(...)

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

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

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

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

(...)

2.5. Aportes al fondo de contingencias

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

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

“1. OPERACIONES DE LA TESORERÍA CENTRALIZADA

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

1.1. Fondos entregados y recibidos por la tesorería centralizada

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

1.1.1. Pagos

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

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

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

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

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

CONCLUSIONES

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

se configuran en hechos económicos que deba ser objeto de reconocimiento con base en la aplicación de este principio.

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

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

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100001161 DEL 21-01-2025

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

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

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

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

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

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

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

(...)

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

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

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

CONSIDERACIONES

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

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

(...)

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

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

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

(...)

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

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

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

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

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

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

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

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

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

(...)

4.1. Características fundamentales

(...)

4.1.1. Relevancia

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

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

(...)

4.1.2. Representación fiel

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

(...)

5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

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

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

6.1.1. Activos

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

(...)

6.1.2. Pasivos

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

(...)

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

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

(...)

2.4. Medición posterior

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

(...)

2.5. Baja en cuentas

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

(...)

CAPÍTULO II. PASIVOS

(..)

3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

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

(...)

6. PROVISIONES

6.1. Reconocimiento

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

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

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

(...)

2.2. Obligación remota

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

(...)

2.3. Obligación posible

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

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

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

(...)

2.4. Obligación probable

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Cuando se establezca que la obligación es probable, esto es, cuando la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos es más alta que la probabilidad de no pérdida, la entidad registrará la provisión debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 5368-PROVISIÓN LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 537302-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2701-LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 279015-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS.

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

(...)

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

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

CONCLUSIONES

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

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

coactivo o pueden acudir ante los jueces competentes; por lo tanto, dado que las entidades deben cobrar dichas acreencias, se espera la entrada de flujo financiero hacia estas.

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

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

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

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

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

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

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

entidad), posible (pasivo contingente) o probable (provisión), que implique la devolución de los recursos ya recibidos de parte del deudor, si es del caso, y/o la cancelación de la cuenta por cobrar.

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

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

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

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

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

Así las cosas, habrá lugar a la baja en cuentas de las cuentas por cobrar, cuando la entidad cuente con información que acredite que no es posible recibir ningún flujo financiero por las mismas, lo cual ocurre, entre otras circunstancias, cuando estas

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

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

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

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

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

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

Al respecto, es importante señalar que el origen de la expresión contencioso-anulatorio o contencioso de anulación deviene de la historia de la implementación de

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

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

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100001191 DEL 22-01-2025

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

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

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

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

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

Así las cosas, tenemos:

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

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

RADICACIÓN

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

(...)

AUDITORÍA

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

RECONOCIMIENTO DE PAGO

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

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

TIEMPOS ESTABLECIDOS

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

B. SANEAMIENTO FINANCIERO

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

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

C. SOLICITUD CONCEPTO

(...)

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

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

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

CONSIDERACIONES

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

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

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

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

"CAPÍTULO II. PASIVOS

(...)

3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

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

(...)

3.5. Baja en cuentas

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

(...)

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

(...)

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

(...)

4.3. Corrección de errores

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

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

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

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

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

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

“2.2.2. Atención a la población pobre no asegurada

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

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

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

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

CONCLUSIONES

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

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

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

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

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

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

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100001211 DEL 22-01-2025

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

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

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

ANTECEDENTES

En la consulta señala:

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

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

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

CONSIDERACIONES

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

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

(...)

4.1. Características fundamentales

4.1.1. Relevancia

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

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

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

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

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

(...)

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

(...)

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

(...)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

(...)

6.2.1. Reconocimiento de activos

84. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente" (subrayado fuera del texto).

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

"10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

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

(...)

10.2. Medición inicial

(...)

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

10.3. Medición posterior

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

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

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

CONCLUSIONES

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

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

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

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

Es de precisar que aquellos bienes recibidos sin contraprestación que no cumplan con los criterios para ser reconocidos como activos se podrán registrar, para efectos de control, en cuentas de orden debitando la subcuenta 839090-Otras cuentas deudoras de control de la cuenta 8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL y acreditando

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

la subcuenta 891590-Otras cuentas deudoras de control por contra de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR). Lo anterior, sin perjuicio del control administrativo que se debe ejercer sobre los bienes.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100001381 DEL 24-01-2025

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

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

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

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

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

(...)

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

Así las cosas, surgen las siguientes inquietudes:

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

CONSIDERACIONES

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

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

(...)

4.1. Características fundamentales

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

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

4.1.1. Relevancia

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

(...)

4.1.2. Representación fiel

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

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

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

“3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(...)

3.2.14 Análisis, verificación y conciliación de información

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

(...)

3.2.15 Depuración contable permanente y sostenible

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

Bienes y Derechos

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

(...)

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

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

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

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

1. Reconocimiento del excedente en el periodo corriente

i. (...)

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

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

ii. (...)

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

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

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

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

CONCLUSIONES

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

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

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

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100001421 DEL 24-01-2025

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

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

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

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

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

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

(…)

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

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

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

CONSIDERACIONES

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

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

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

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

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

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

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

(...)

6.2.2. Reconocimiento de pasivos

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

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

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

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

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

(...)” (Subrayado fuera de texto)

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

CONCLUSIONES

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

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

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100001571 DEL 28-01-2025

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

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

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

ANTECEDENTES

En la consulta señala:

- “1. ¿Qué normatividad aplica al retiro de activos fijos que en el momento de adquisición no fueron registrados en la contabilidad, y que a la fecha ya se encuentran en estado de obsolescencia sin aún haber sido ingresados a la contabilidad y cuál es el procedimiento jurídico contable, específico que permita la baja de este tipo de activos fijos de la entidad?
2. ¿Qué normatividad aplica a la reclasificación de activos fijos que, al momento de adquirirlos y registrarlos en la contabilidad, fueron clasificados como bienes de consumo siendo en realidad bienes devolutivos o viceversa, y cuál es el procedimiento específico para realizar dicha reclasificación desde el área contable; circunstancia errónea que fue ocasionada en vigencias anteriores?
3. ¿Qué normatividad aplica para el ingreso de activos fijos que, al momento de adquirirlos en vigencias anteriores, no se registraron en la contabilidad y actualmente

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

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

Por su parte, la Ley 298 de 1996 señala:

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

(...)

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

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

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

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

(...)

4.1. Representación fiel

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

(...)

5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

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

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

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

(...)

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

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

(...)

10.3. Medición posterior

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

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

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

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

(...)

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

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

10.4. Baja en cuentas

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

(...)

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

(...)

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

(...)

4.3. Corrección de errores

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

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

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

(...)

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

CONCLUSIONES

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

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

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

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

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

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

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

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100001681 DEL 28-01-2025

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

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

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

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

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

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

CONSIDERACIONES

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

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

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

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

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

(...)

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

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

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

(...)

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

(...)

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

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

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

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

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

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

“6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

9. INVENTARIOS

9.1. Reconocimiento

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

(...)

9.2. Medición inicial

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

(...)

9.3. Medición posterior

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

(...)

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

(...)

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

(...)

4.3. Corrección de errores

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

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

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

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

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

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

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

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

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

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

21. BIENES RECIBIDOS EN FORMA DE PAGO

21.1. Reconocimiento

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

(...)

21.2. Medición inicial

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

(...)

21.5. Baja en cuentas

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

CONCLUSIONES

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

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

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

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

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

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100001901 DEL 28-01-2025

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

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

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

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

(...)

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

(...)

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

CONSIDERACIONES

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

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

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

(...)

6.1.2. Pasivos

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

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

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

(...)

CAPÍTULO II. PASIVOS

(...)

3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

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

CONCLUSIONES

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

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

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

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

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

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

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100002111 DEL 30-01-2025

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

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

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

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

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

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

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

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

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

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

CONSIDERACIONES

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

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

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

(...)

En palabras del Dr. Sanz González:

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

‘(...)

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

(...)

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

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

(...)

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

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

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

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

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

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

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

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

(...)

6.1.5. Gastos

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

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

(...)

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

(...)

4.3. Corrección de errores

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

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

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

(...)

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

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

(...)

5. HECHOS OCURRIDOS DESPUÉS DEL PERIODO CONTABLE

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

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

(...)

5.1. Hechos ocurridos después del periodo contable que implican ajuste

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

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

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

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

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

CONCLUSIONES

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

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

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

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

1. Tratamiento contable de la entrega anticipada de recursos

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

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

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

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

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

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

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

Así las cosas, si la USPEC recibe los bienes una vez están finalizados, debitará la subcuenta y cuenta que corresponda de la clase 1-ACTIVOS, de acuerdo con la naturaleza del bien, y en el caso en que reciba de forma parcial o gradualmente los bienes con base en la suscripción de actas de recibo parcial o documento correspondiente, debitará la subcuenta que corresponda denominada en proceso o en construcción. En cualquiera de los casos acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS o de la cuenta 1905-BIENES Y

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

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

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

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

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

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

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

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100002211 DEL 31-01-2025

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

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

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

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

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

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

(...)

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

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

(...)

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

'5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

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

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

(...)

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

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

CONSIDERACIONES

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

“6.1.4. Ingresos

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

(...)

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

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

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

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

“CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

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

(...)

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

1.2. Ingresos por impuestos

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

(...)

1.3. Transferencias

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

(...)

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

(...)

2. INGRESOS DE TRANSACCIONES CON CONTRAPRESTACIÓN

2.1. Reconocimiento

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

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

(...)

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

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

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

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

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

CONCLUSIONES

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

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

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

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

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

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20241120041421 DEL 17-01-2025

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

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

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

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

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

(...)

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

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

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

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

(...)

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

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

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

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

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

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

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

CONSIDERACIONES

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

“1.1.9. Propiedades, planta y equipo

(...)

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

(...)

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

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

(...)

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

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

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

“6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.3.5. Bases de medición de activos

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

6.3.5.1. Costo

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

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

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

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(...)

10.2. Medición inicial

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

8. Las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo, el cual comprende, entre otros, lo siguiente: el precio de adquisición; los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición; los costos de beneficios a los empleados que procedan directamente de la construcción o adquisición de un elemento de propiedades, planta y equipo; los costos de preparación del lugar para su ubicación física; los costos de entrega inicial y los de manipulación o transporte posterior; los costos de instalación y montaje; los costos de comprobación del adecuado funcionamiento del activo; los honorarios profesionales; así como todos los costos directamente atribuibles a la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la administración de la entidad.

(...)

10.3. Medición posterior

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

(...)

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

(...)

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

(...)

4.3. Corrección de errores

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

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

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

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

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

27. De acuerdo con la Norma de presentación de estados financieros, cuando la entidad corrija errores materiales de periodos anteriores, presentará los efectos en el estado de cambios en el patrimonio del periodo” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

Previo a dar respuesta a sus inquietudes, es necesario precisar que mediante el Instructivo 002 de 2015 la CGN estableció las actividades que las entidades debían realizar para la determinación de los saldos iniciales y la elaboración de los primeros estados financieros bajo el Marco Normativo para Entidades de Gobierno; dicho instructivo solamente se aplicaba durante el año 2018.

En relación con los saldos iniciales al 1º de enero de 2018, la entidad debió realizar las actividades necesarias para incorporar, dar de baja, reclasificar y medir los elementos de los estados financieros, atendiendo a lo dispuesto en el Instructivo 002 de 2015. Para el caso de propiedades, planta y equipo, debió medir cada partida conforme a una de las tres alternativas indicadas.

Ahora bien, la Norma de propiedades, planta y equipo establece que estos activos deben medirse, con posterioridad a su reconocimiento, al costo menos la depreciación y el deterioro acumulados, por lo que, no se contempla la actualización del valor de estos bienes y, en consecuencia, las entidades no deberán realizar avalúos con este fin. Asimismo, se precisa que el costo de un activo se puede incrementar únicamente

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

para reflejar el valor de adiciones, mejoras, restauraciones o rehabilitaciones, más no por efecto de avalúos posteriores al reconocimiento del activo.

En consecuencia, si la entidad considera que cometió un error en el cálculo de los saldos iniciales a 01 de enero de 2018, deberá corregir dicho error de conformidad con lo establecido en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, la cual establece que son errores las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros, entre ellos, la incorrecta determinación de los saldos iniciales al 1 de enero de 2018 por la transición al nuevo marco normativo.

Por lo anterior, es necesario que la entidad revise de manera individual cada uno de los bienes inmuebles a fin de establecer y documentar el error presentado en la determinación de los saldos iniciales de las propiedades, planta y equipo y proceder con la corrección.

Para tal efecto, la entidad determinará el saldo inicial a 1 de enero de 2018 para cada partida de propiedad, planta y equipo, conforme a lo establecido en el Instructivo 002 de 2015. Al respecto, es preciso señalar que no se podrá tomar el valor del avalúo de los bienes a una fecha distinta a la establecida en dicho instructivo. Sobre el saldo inicial determinado, la entidad estimará el valor de la depreciación acumulada y el deterioro acumulado que debería tener la propiedad, planta y equipo a la fecha de corrección del error.

Con base en los valores anteriormente determinados se ajustará el valor del activo, el valor de la depreciación acumulada y valor del deterioro acumulado, afectando la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES, por el ajuste del valor del activo, de la depreciación acumulada y del deterioro acumulado, que debió reconocerse en periodos contables anteriores, y las subcuentas que correspondan de la cuenta 5351-DETERIORO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y de la cuenta 5360-DEPRECIACIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, por el ajuste del gasto reconocido en el periodo contable en el que se corrija el error.

Cabe señalar que, si el error es material, adicionalmente deberá efectuarse la reexpresión de los estados financieros, de conformidad con lo establecido en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Por último, en relación con los plazos enunciados en su consulta tratados en las resoluciones 602 de 2018 y 228 de 2021, expedidas por la CGN, se precisa que lo allí establecido corresponde específicamente a la infraestructura de transporte concesionada, en aplicación del Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los acuerdos de concesión de infraestructura de transporte, cuyo plazo fue establecido antes de la entrada en vigencia de la respectiva norma.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100002311 DEL 03-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Cuentas por cobrar Ingresos de transacciones con contraprestación
	SUBTEMA	Baja en cuentas del activo Tratamiento contable de descuentos educativos a estudiantes asignado por Ley 815 de 2003 Tratamiento contable de la política de gratuidad del Gobierno Nacional para los estudiantes Ley 2307 de 2023 Tratamiento contable del IVA como mayor valor

Doctora
 CLAUDIA PATRICIA MANRIQUE VEGA
 Vicerrectora Administrativa y Financiera
 Universidad Internacional del Trópico Americano - Unitrópico
 Yopal, Casanare

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010066352 del 20 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta solicita:

“concepto para los siguientes hechos económicos en la contabilidad de la universidad pública:

1. En la vigencia 2023, se adquieren unos activos, los cuales afectan la cuenta del activo y al cierre del ejercicio la cuenta de patrimonio. ¿si se requiere hacer baja de este activo en 2024 se afecta la cuenta contable del patrimonio o la cuenta contable del gasto?
2. ¿Cuál es el registro contable para los descuentos a los estudiantes por votación Ley 815 de 2003, si el Ministerio de Hacienda y Crédito Público debe reintegrar estos recursos?
3. ¿Cuál es el registro contable para los recursos por concepto de política de gratuidad que gira el Ministerio de Educación? ¿a los estudiantes se les debe facturar el

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

semestre? ¿se crea una cuenta por cobrar al Ministerio de Educación? ¿se deben hacer operaciones recíprocas por este concepto?

4. ¿Para las facturas que no aplica devolución de IVA Ley 30 de 1992, se contabiliza este IVA como un mayor valor?”.

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 211 de 2021, establece:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

43. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

6.1.1. Activos

53. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

(...)

6.1.4. Ingresos

73. Los ingresos son los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad.

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

76. Eventualmente, las entidades de gobierno obtienen ingresos de transacciones con contraprestación que son aquellos originados en la venta de bienes, en la prestación de servicios o en el uso que terceros hacen de los activos que producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos o participaciones, entre otros.

(...)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

(...)

6.2.1. Reconocimiento de activos

84. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

85. Cuando no existe probabilidad de que un recurso tenga un potencial de servicio o genere beneficios económicos futuros, la entidad reconoce un gasto en el estado de resultados. Este tratamiento contable no indica que, al hacer el desembolso, la entidad no tuviera la intención de generar un potencial de servicio o beneficios económicos en el futuro, sino que la certeza, en el presente periodo, es insuficiente para justificar el reconocimiento del activo.

(...)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

126. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos” (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 342 de 2022 y 285 de 2023, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(...)

2.3. Medición inicial

3. Las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción.

(...)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(...)

2. INGRESOS DE TRANSACCIONES CON CONTRAPRESTACIÓN

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones con contraprestación aquellos que se originan por la venta de bienes, la prestación de servicios o el uso que terceros hacen de activos, los cuales producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos, participaciones o excedentes financieros, entre otros. Lo anterior, con independencia de que la transacción se realice a precios de mercado o a un precio menor a este.

(...)

2.1.2. Ingresos por prestación de servicios

11. Se reconocerán como ingresos por prestación de servicios los recursos obtenidos por la entidad en la ejecución de un conjunto de tareas acordadas en un contrato. Estos ingresos se caracterizan porque tienen una duración determinada en el tiempo y buscan satisfacer necesidades de los usuarios o cumplir requerimientos contractuales previamente establecidos.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

12. Los ingresos por prestación de servicios se reconocerán cuando el resultado de una transacción pueda estimarse con fiabilidad, considerando el grado de avance en la prestación del servicio al final del periodo contable.

(...)

2.2. Medición

21. Los ingresos se medirán por el valor de mercado de la contraprestación recibida o por recibir, una vez deducidas las rebajas o descuentos condicionados y no condicionados.

(...)

23. La entidad medirá los ingresos por la prestación de servicios de acuerdo con el grado de avance en la prestación del servicio. (...)

(...)

25. En los casos en que los servicios se presten a través de un número indeterminado de actos a lo largo de un periodo especificado, la entidad reconocerá los ingresos de forma lineal a lo largo de dicho periodo, a menos que exista evidencia de que otro método representa mejor el grado de avance. Cuando un acto específico sea mucho más significativo que los demás, la entidad postergará el reconocimiento de los ingresos hasta que se ejecute” (Subrayado fuera del texto).

En relación con el tratamiento contable de la política de gratuidad del Gobierno Nacional para los estudiantes, la CGN emitió el Concepto (anexo) con radicado N° 20241100039981 del 06 de diciembre de 2024, dirigido al Doctor Eliceo Suárez Pinto, Contador del Tecnológico de Antioquia, en el cual señala en sus conclusiones, lo siguiente:

“1. Aprobación del tope máximo de recursos por parte del MEN a las IES públicas y generación del Concepto Técnico desde la Subdirección de Apoyo a la Gestión de las IES

El tope máximo de recursos aprobado por el MEN a cada IES pública y la generación del correspondiente Concepto Técnico por parte de la Subdirección de Apoyo a la Gestión de las IES, no genera registro contable alguno.

2. Aprobación del giro de los recursos por parte de la Junta Administradora de la Política de Gratuidad en la Matrícula.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Una vez los recursos solicitados por la IES son aprobados, con el acto administrativo que los aprueba el MEN reconocerá el total del gasto por subvención mediante un débito en la subcuenta 542411-Subvención por programas con los hogares de la cuenta 5424-SUBVENCIONES y un crédito en la subcuenta 240206-Subvenciones por programas con otros sectores de la cuenta 2402-SUBVENCIONES POR PAGAR.

3. Pago anticipado por parte de los estudiantes que solicitaron el beneficio y prestación del servicio de educación En el evento de que el estudiante haya pagado con recursos propios el valor de la matrícula ordinaria neta antes de la asignación del beneficio por parte del MEN y previo a la prestación del servicio educativo, la IES debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 291026-Servicios educativos de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO.

Con la asignación del beneficio por parte del MEN, la IES deberá reintegrar al beneficiario(a) el valor total pagado por concepto de matrícula ordinaria neta, de acuerdo con sus procedimientos internos. Para el efecto, cuando efectúe el reintegro de los recursos debitará la subcuenta 291026-Servicios educativos de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Ahora bien, en la medida en que se preste el servicio de educación a los beneficiarios de la política, y previo a la recepción de los recursos asignados a los beneficiarios, la IES podrá reconocer el ingreso correspondiente a la matrícula para lo cual debitará la subcuenta 131701-Servicios educativos de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS y acreditará la subcuenta respectiva de la cuenta 4305-SERVICIOS EDUCATIVOS.

4. Desembolso del 80% de los recursos a las IES públicas

Con el desembolso del 80% de los giros de los recursos asignados a cada IES pública, la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional (DGCPTN) debitará la subcuenta 570510-Inversión de la cuenta 5705-FONDOS ENTREGADOS y acreditará la subcuenta respectiva de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL, generando una operación recíproca con el MEN por los fondos entregados.

A su vez, el MEN dará de baja en cuentas el 80% de la cuenta por pagar por subvenciones, lo cual corresponderá a la operación recíproca con la DGCPTN por los fondos recibidos. Para el efecto, debitará la 240206-Subvenciones por programas con otros sectores de la cuenta 2402-SUBVENCIONES POR PAGAR y acreditará la subcuenta 470510-Inversión de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS.

Cuando la IES pública reciba los recursos, debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará (i) la subcuenta 131701-Servicios educativos de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

SERVICIOS, por el valor del servicio prestado y/o (ii) la subcuenta 291026-Servicios educativos de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO, por el valor de los recursos recibidos con anterioridad a la prestación del servicio de educación.

5. Segundo desembolso por el monto restante de los recursos requeridos para el respectivo periodo académico

Con el acto administrativo que reconozca la aprobación del segundo desembolso correspondiente al monto restante de los recursos requeridos para el respectivo periodo académico, el MEN reconocerá como gasto por subvención conforme a lo indicado en el numeral 2 de estas conclusiones, cuando el valor aprobado mediante la conciliación sea superior al inicialmente reconocido. Si el valor aprobado es el mismo que se encuentra pendiente de giro, el MEN no efectuará ningún registro.

Pero si el valor aprobado para giro es menor que el valor inicialmente reconocido, el MEN registrará una disminución en el valor de la subvención por pagar, para lo cual debitará la subcuenta 240206-Subvenciones por programas con otros sectores de la cuenta 2402-SUBVENCIONES POR PAGAR y acreditará la subcuenta 542411-Subvención por programas con los hogares de la cuenta 5424-SUBVENCIONES, si el gasto se reconoció en el mismo periodo contable, o la subcuenta 480865-Devolución de subvenciones no condicionadas reconocidas en periodos anteriores de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS, si el gasto se reconoció en periodos contables anteriores.

Con el desembolso del monto restante de los giros, la DGCPTN debitará la subcuenta 570510-Inversión de la cuenta 5705-FONDOS ENTREGADOS y acreditará la subcuenta respectiva de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL, generando una operación recíproca con el MEN por los fondos entregados.

A su vez, el MEN dará de baja en cuentas la cuenta por pagar por subvenciones, correspondiendo la operación recíproca con la DGCPTN, por los fondos recibidos. Para el efecto, debitará la subcuenta 240206-Subvenciones por programas con otros sectores de la cuenta 2402-SUBVENCIONES POR PAGAR y acreditará la subcuenta 470510-Inversión de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS.

Cuando la IES pública reciba los recursos, debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará (i) la subcuenta 131701-Servicios educativos de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS, por el valor del servicio prestado y/o (ii) la subcuenta 291026-Servicios educativos de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO, por el valor de los recursos recibidos con anterioridad a la prestación del servicio de educación”.

Respecto al tratamiento contable del beneficio por descuento por concepto de votaciones efectuado a los estudiantes, la CGN emitió el Concepto (anexo) con radicado CGN N° 20231100020151 del 19 de julio de 2023, dirigido al Capitán de

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Navío (RA) Ramiro Alfredo Rodríguez Ruge, Jefe División Financiera de la Universidad Militar Nueva Granada, en el cual señala en sus conclusiones lo siguiente:

"- Generación de los recibos de matrícula a los estudiantes que solicitaron el beneficio

El importe neto liquidado y notificado a los estudiantes, así como el del valor correspondiente al beneficio, previo a que ocurra la prestación del servicio no genera registro alguno.

- Se recibe pago anticipado por parte de los estudiantes que solicitaron el beneficio

Con el recaudo del valor pagado por concepto de matrícula de los estudiantes, previo a la prestación del servicio educativo, la Universidad registrará un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en la subcuenta 291026-Servicios educativos de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO.

En la medida en que se preste el servicio de educación, la Universidad podrá reconocer el ingreso correspondiente a la matrícula para lo cual debitará la subcuenta 291026-Servicios educativos de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO, por el valor asumido por el estudiante, la subcuenta 131701-Servicios educativos de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS, por el valor del beneficio que será cancelado por el Ministerio de Educación Nacional, y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 4305-SERVICIOS EDUCATIVOS, por el total de ingreso del servicio.

- No se recibe pago anticipado por parte de los estudiantes que solicitaron el beneficio

Cuando no se ha recibido pago anticipado y la institución presta el servicio educativo, la Universidad debitará la subcuenta 131701-Servicios educativos de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS, en la cual deberá identificar el valor que será pagado por el estudiante y el valor que será pagado por el Ministerio de Educación Nacional por el beneficio generado, y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 4305-SERVICIOS EDUCATIVOS.

Con ocasión de los pagos efectuados por los estudiantes, la Universidad registrará un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en el auxiliar que corresponda de la subcuenta 131701-Servicios educativos de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS.

- Pago del Ministerio de Educación Nacional del beneficio otorgado

Cuando el Ministerio de Educación Nacional pague el beneficio otorgado, la Universidad debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará el auxiliar que corresponda de la

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

subcuenta 131701-Servicios educativos de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS”.

En lo referente al IVA no descontable, la CGN emitió el Concepto (anexo) con radicado N° 20231100008471 del 27 de marzo de 2023, dirigido a la entidad, en el cual contempla en sus conclusiones, lo siguiente:

“ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES por el valor total de la transacción.

2. Si en el momento de la adquisición, la institución no tiene la certeza de que a futuro recibirá la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento, producto de la devolución del IVA pagado por la compra del bien, insumo y servicio de uso exclusivo de la respectiva institución, por cuanto no cumple con los requisitos del artículo 4° del Decreto 2627 de 1993, contablemente registrará un débito en la partida del activo, gasto o costo por el importe que resulte de sumarle al precio de adquisición el valor del IVA, y un crédito en la subcuenta 240101-Bienes y servicios de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES por el valor total de la transacción” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

En atención a las consideraciones expuestas, a continuación, se atienden sus inquietudes en el orden en que fueron planteadas, así:

- PLANTEAMIENTO 1. Tratamiento contable de la baja en cuentas de activos adquiridos en vigencias anteriores

De conformidad con el Marco conceptual del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, la baja en cuentas de los activos ocurre cuando la partida deja de cumplir con la definición de activo.

Por otra parte, atendiendo al principio de Devengo, el cual indica que, los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, la entidad registrará la baja en cuentas de los activos en el momento en que estos dejan de cumplir con la definición de activo. Es decir, que si la baja en cuentas se realiza en la vigencia actual se afectará el resultado del ejercicio, entre tanto, el patrimonio solo se afectará si la baja en cuentas corresponde a una corrección de errores para lo cual se dará aplicación al numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

- PLANTEAMIENTO 2. Tratamiento contable del beneficio que se otorga a estudiantes por descuento por concepto de votaciones según la Ley 815 de 2003

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

La Ley 815 de 2003, establece que el descuento del diez por ciento (10%) en el valor de la matrícula a que tiene derecho el estudiante de Institución Oficial de Educación Superior (IES), como beneficio por el ejercicio del sufragio, se hará efectivo no sólo en el período académico inmediatamente siguiente al ejercicio del sufragio sino en todos los períodos académicos que tengan lugar hasta las votaciones siguientes en que pueda participar.

Así las cosas, en concordancia con lo planteado en el concepto emitido por la CGN con radicado N° 20231100020151 del 19 de julio de 2023, la entidad deberá aplicar lo siguiente:

- Con la generación de los recibos de matrícula a los estudiantes que solicitaron el beneficio de descuento por votaciones

El importe neto liquidado y notificado a los estudiantes, así como el del valor correspondiente al beneficio, previo a que ocurra la prestación del servicio no genera registro alguno.

- Recibo del pago anticipado por parte de los estudiantes que solicitaron el beneficio

Con el recaudo del valor pagado por concepto de matrícula de los estudiantes, previo a la prestación del servicio educativo, la Universidad registrará un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en la subcuenta 291026-Servicios educativos de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO.

En la medida en que se preste el servicio de educación, la Universidad podrá reconocer el ingreso correspondiente a la matrícula para lo cual debitará la subcuenta 291026-Servicios educativos de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO, por el valor asumido por el estudiante, la subcuenta 131701-Servicios educativos de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS, por el valor del beneficio que será cancelado por el Ministerio de Educación Nacional, y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 4305-SERVICIOS EDUCATIVOS, por el total de ingreso del servicio.

- No se recibe pago anticipado por parte de los estudiantes que solicitaron el beneficio

Cuando no se ha recibido pago anticipado y la institución presta el servicio educativo, la Universidad debitará la subcuenta 131701-Servicios educativos de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS, en la cual deberá identificar el valor que será pagado por el estudiante y el valor que será pagado por el Ministerio de Educación Nacional por el beneficio generado, y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 4305-SERVICIOS EDUCATIVOS.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Con ocasión de los pagos efectuados por los estudiantes, la Universidad registrará un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en el auxiliar que corresponda de la subcuenta 131701-Servicios educativos de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS.

- Pago del Ministerio de Educación Nacional del beneficio otorgado

Cuando el Ministerio de Educación Nacional pague el beneficio otorgado, la Universidad debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará el auxiliar que corresponda de la subcuenta 131701-Servicios educativos de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS.

➤ **PLANTEAMIENTO 3.** Tratamiento contable de los recursos relacionados con la política de gratuidad educativa del Gobierno Nacional

Las IES públicas deberán reconocer los hechos económicos generados por la prestación de los servicios de educación cuando tienen el derecho al cobro por la prestación de los mismos. Al respecto, es preciso señalar que los recursos que reciben las IES del MEN en el marco de la Política de Gratuidad, son dirigidos a pagar la matrícula neta de los estudiantes beneficiarios. Por lo tanto, su tratamiento contable, se realizará de conformidad con los criterios establecidos en la Norma de ingresos de transacciones con contraprestación.

Así las cosas, la entidad aplicará lo indicado en el Concepto N° 20241100039981 del 06 de diciembre de 2024 para el tratamiento contable de los recursos relacionados con la política de gratuidad educativa del Gobierno Nacional.

➤ **PLANTEAMIENTO 4.** Tratamiento contable del IVA como mayor valor de las compras.

La Ley 30 de 1992 establece que las IES tienen derecho a la devolución del IVA que paguen por los bienes, insumos y servicios adquiridos para uso exclusivo de la respectiva institución, por lo tanto, en línea con lo indicado en el Concepto CGN N° 20231100008471 del 27 de marzo de 2023, aquellas compras que se realizan y no cumplen con lo allí establecido, contablemente se registrarán por un mayor valor de la compra con un débito en la partida del activo, gasto o costo por el importe que resulte de sumarle al precio de adquisición el valor del IVA.

Tanto la normativa indicada en el presente concepto como la Doctrina Contable Pública emitida puede ser consultada en la página web de la CGN siguiendo la siguiente ruta: www.contaduria.gov.co → RCP → RCP en convergencia con NIIF – NICSP → Marco Normativo para Entidades de Gobierno → Allí encontrará el Marco Conceptual, las

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Normas, la Doctrina Contable Pública y el Catálogo General de Cuentas, entre otros elementos.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100002361 DEL 03-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Propiedades, planta y equipo
	SUBTEMA	Tratamiento contable del retiro del sistema de aire acondicionado centralizado que se encuentra reconocido como parte del valor del inmueble

Doctora
 IVONNE ASTRID GUALDRÓN VILLAMIZAR
 Profesional Universitario
 Dirección Seccional de Administración Judicial de Bucaramanga
 Consejo Superior de la Judicatura
 Bucaramanga, Santander

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010001412 del 15 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Que método de medición podrá ser utilizado por la Entidad para dar de baja el sistema de aire acondicionado centralizado que está obsoleto, del cual se pretende dejar sin uso y retirar del inmueble la condensadora, la manejadora y la ductería y demás elementos, al validar los componentes del inmueble este aire acondicionado centralizado no fue registrado por separado y hace parte del valor del inmueble como un todo”.

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, contempla:

“6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

6.3. Medición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.3.4.1. Costo

102. El costo de un activo corresponde, bien al importe de efectivo o equivalentes al efectivo pagados, o bien al valor de la contraprestación entregada, para la adquisición, producción, construcción o desarrollo de un activo hasta que este se encuentre en condiciones de utilización o enajenación. El costo es un valor de entrada, histórico y específico para la entidad” (Subrayado fuera del texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(...)

10.3. Medición posterior

22. Después del reconocimiento, las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

23. La depreciación es la distribución sistemática del valor depreciable de un activo a lo largo de su vida útil en función del consumo del potencial de servicio o de los beneficios económicos futuros. El valor depreciable corresponde al costo del activo o de sus componentes menos el valor residual.

(...)

28. Para las partidas de propiedades, planta y equipo que se consideren materiales, la entidad distribuirá el valor inicialmente reconocido entre las partes significativas, con relación al costo total de dichas partidas, y las depreciará en forma separada. Estas partes significativas se conocen como componentes del elemento de propiedades, planta y equipo y pueden corresponder a piezas, repuestos, costos por desmantelamientos o inspecciones generales que se realizan con una periodicidad superior a 12 meses. La entidad definirá, en sus políticas contables, los criterios empleados para identificar las partidas de propiedades, planta y equipo que se consideren materiales, así como los criterios para identificar sus componentes.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

29. Si una parte significativa tiene una vida útil y un método de depreciación que coinciden con la vida útil y el método utilizado para otra parte significativa del mismo elemento, la entidad podrá agrupar ambas partes para determinar el cargo por depreciación. Si una parte de un elemento de propiedades, planta y equipo no tiene un costo significativo, la entidad podrá agruparla con el resto del elemento para el cálculo de la depreciación.

(...)

10.4. Baja en cuentas

35. Un elemento de propiedades, planta y equipo se dará de baja cuando se pierda el control sobre el elemento o cuando no se espere obtener un potencial de servicio o beneficios económicos futuros por su uso o enajenación. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de un elemento de propiedades, planta y equipo se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo.

36. Cuando un elemento de propiedades, planta y equipo esté conformado por componentes y sea necesaria la sustitución de uno de estos o la realización de una nueva inspección general, la entidad reconocerá, en el activo, el costo en que se incurra para la sustitución o inspección general, previa baja en cuentas del componente sustituido o de la inspección general previamente incorporada. Esto se realizará con independencia de que el costo del componente se haya identificado y depreciado previamente. Si el componente no se identificó ni depreció previamente, se utilizará el costo de la sustitución o de la nueva inspección general como indicador del costo que el componente sustituido o la inspección general tenía en el momento en el que el elemento fue adquirido o construido" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

La Norma de propiedades, planta y equipo indica que los componentes de un bien clasificado como propiedades, planta y equipo son partes o piezas significativas, que tienen patrones diferentes de consumo de beneficios económicos o potencial de servicio, por lo que, pueden requerir su reemplazo a intervalos regulares y en periodos disímiles a los del bien. Para lo cual, la entidad deberá definir en sus políticas contables, los criterios empleados para identificar las partidas de propiedades, planta y equipo que se consideren materiales, así como los criterios para identificar sus componentes.

En tal sentido, cuando un elemento de propiedades, planta y equipo esté conformado por partes físicas que tengan un costo significativo con relación a su costo total y sea necesaria la sustitución o baja de una de estas partes, la entidad reconocerá en el activo el costo en que se incurra para la sustitución, previa baja en cuentas de la parte

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

sustituida, con independencia de que el costo del componente se haya identificado y depreciado previamente. De ser necesario, se utilizará el costo de la sustitución como indicador del costo que el elemento sustituido tenía en el momento en el que fue adquirido o construido.

Con base en lo expuesto, y teniendo en cuenta que en su consulta se precisa la baja en cuentas del sistema de aire acondicionado centralizado obsoleto sin ser reemplazado, la entidad dará de baja en cuentas el bien estimando el costo que el elemento tendría en el momento en el que fue adquirido o construido junto con la depreciación y el deterioro acumulados que le serían aplicables. Para el registro contable, debitará las subcuentas 168501-Edificaciones de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR), la subcuenta 169505-Edificaciones de la cuenta 1695-DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y se acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1640-EDIFICACIONES.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100002611 DEL 05-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Asuntos no contemplados en una clasificación específica
	SUBTEMA	Tratamiento contable de excedentes financieros.

Doctor
 IVÁN MAURICIO ALEMÁN PEÑARANDA
 Secretario General
 Superintendencia de la Economía Solidaria
 Bogotá, D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010066312 del 20 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Como antecedente de la consulta, se deriva de las observaciones formuladas en la Auditoría de cumplimiento realizada por la Contraloría General de la República (CGR), evaluación de la gestión de la vigencia 2023 a junio 2024, soportadas en el ‘PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL RECONOCIMIENTO DE LOS EXCEDENTES FINANCIEROS DE LOS ESTABLECIMIENTOS PÚBLICOS V.5’.

* La CGR refiere que la Entidad debe aplicar el PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL RECONOCIMIENTO DE LOS EXCEDENTES FINANCIEROS V.5, en los temas de CAPITALIZACIÓN, DISTRIBUCIÓN, OBLIGACIÓN Y PAGO E INGRESOS DE LA NACIÓN.

* La CGR indica que la Entidad debe registrar los excedentes distribuidos liquidados y asignados por el CONPES en cada periodo en un 100% de estos excedentes aprobados, afectando: ‘disminución del resultado de ejercicios anteriores y el aumento del capital fiscal (...)’.

* La CGR indica que el manejo contable de la Entidad incumple con el principio de devengo. (...) Es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

contable, que para el caso que nos ocupa es con la emisión del documento CONPES de cada periodo.

* La CGR refiere el concepto No. 20231120002621 del 13 de septiembre de 2023 emitido por la Contaduría General de la Nación CGN, respecto a la consulta de INVIMA, establecimiento público que recibe ingresos de la Nación para su fortalecimiento patrimonial y para financiar proyecto de inversión.

* La CGR, busca establecer que tratamiento se aplica a los excedentes financieros autorizados, que no se usaron de manera presupuestal ni contable en la Entidad, de acuerdo con el CONPES de cada vigencia.

* La Entidad ha tenido pérdidas operaciones en las últimas vigencias, como se puede observar en la tabla 3, dado que el informe de resultados no incluye los ingresos de la cuenta 48, excedentes financieros.

* Para cualquier efecto, la Supersolidaria tendrá en cuenta el PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL RECONOCIMIENTO DE LOS EXCEDENTES FINANCIEROS V.4, como se concluyó en el acta de reunión del pasado 14 de noviembre entre la Contaduría General de la Nación y la Entidad.

* La Supersolidaria no está recibiendo ingresos de la Nación, como se concluyó en el acta de reunión del pasado 14 de noviembre entre la Contaduría General de la Nación y la Entidad, al ser una entidad que recibe sus ingresos derivados del concepto de tasa de contribución por lo cual se encuentra exenta de la transferencia del 80% de saldo a la Nación.

A. Sobre el particular, los Excedentes financieros liquidados y oficializados mediante documentos CONPES, son los siguientes:

Tabla 1

Excedentes Financieros de la Entidad (Cifras en millones de pesos)

CONPES	VIGENCIA	EXCEDENTES FINANCIEROS LIQUIDADOS Y ASIGNADOS PARA LA ENTIDAD (a)	PROGRAMACIÓN DE LOS INGRESOS (b)	RECURSOS DE BALANCE (a-b)
VIG. 2019 CONPES 4016 del 07/12/2020	VIG. 2021	\$86.22,70	\$ 30.872	\$ 55.350,70
VIG. 20202 CONPES 4065 del 07/12/2021	VIG. 2022	\$50.203,71	\$ 31.968	\$ 18.235,71
VIG. 2021 CONPES 4110 del 06/12/2022	VIG. 2023	\$45.879,53	\$ 31.647	\$ 14.232,53
VIG. 2022 CONPES 4115 del 26/05/2023	VIG. 2024	\$17.336,42	\$ 17.284	

Fuente: Documentos CONPES

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Cuestionamiento 1: Teniendo en cuenta que la Supersolidaria no está recibiendo ingresos de la Nación ¿la Supersolidaria está obligada a contabilizar un débito en la subcuenta 310901 Utilidades o excedentes acumulados de la cuenta 3109 RESULTADOS DE EJERCICIO ANTERIORES y un crédito en la subcuenta 310506 Capital Fiscal de la cuenta 3105 CAPITAL FISCAL, con el 100% de EXCEDENTES FINANCIEROS LIQUIDADOS Y ASIGNADOS PARA LA ENTIDAD, en cada una de las vigencias referidas en la Tabla 1 (a)?

Cuestionamiento 2: Si la Supersolidaria decide programar sus ingresos de capital - excedentes financieros en un cierto porcentaje del aprobado por el CONPES en cada vigencia como se muestra en la tabla 1 (b) ¿Qué tratamiento se aplica a los excedentes financieros autorizados, que no se usaron presupuestal ni contable como se observa en la Tabla 1 (a-b)?

Cuestionamiento 3: Cuál es la cuenta contable de la Entidad donde se deben registrar RECURSOS DE BALANCE (a-b)? - Recursos de balance como los denominó la Contraloría General de la República -

B. Relacionado con los registros de la capitalización de excedentes financieros aprobados en el CONPES para la Entidad, cuyos recursos son propios y que según la Contraloría General de la República se deben capitalizar.

Cuestionamiento 4: ¿La Entidad debe aplicar los pasos de la ilustración 1 para el fortalecimiento patrimonial o para financiar proyectos de inversión, como es el caso de INVIMA, que recibe recursos de la Nación?

Ilustración 1
Registro Capitalización Procedimiento V4



Fuente: Tomado de Procedimiento Causación Excedentes Financieros

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Continuando con el Procedimiento contable de los excedentes Financieros en el SIIF-Nación V4 (...) o los que se distribuyen mediante obligación y pago (...) - RECURSOS 21

Tabla 2
Gastos Recursos 21

VIGENCIA	EXCEDENTES FINANCIEROS LIQUIDADOS	EJECUCIÓN GASTOS RECURSOS (21)
VIG. 2019 CONPES 4016 del 07/12/2020	\$86.22,70	\$12.618,80
VIG. 2020 CONPES 4065 del 07/12/2021	\$50.203,71	\$23.688,43
VIG. 2021 CONPES 4110 del 06/12/2022	\$45.879,53	\$28.864,34
VIG. 2022 CONPES 4115 del 26/05/2023	\$17.336,42	\$30.054,02

Fuente: Documentos CONPES

Cuestionamiento 5: ¿La Entidad debe registrar la ejecución del presupuesto de 'ingresos' (Recurso 21) en el cierre del sistema presupuestal y el sistema contable, por el monto que ampare las obligaciones que se atendieron en cada una de las vigencias, como lo indican las Circulares?

Cuestionario 6: ¿La Entidad debe aplicar los pasos de la ilustración 2, en las obligaciones y pagos del RECURSO 21?

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Ilustración 2

Registro distribución, obligación y pago del procedimiento V4



Fuente: Tomado de Procedimiento Causación Excedentes Financieros

C. La Entidad viene acumulando pérdidas operacionales en los Estados Financieros 2021, 2022 y 2023

Tabla 3

Escenarios del impacto de los excedentes financieros en el estado de Resultado Vs Escenario presupuestal

	2021		2022		2023	
	Estado de Resultados	Escenario Presupuestal	Estado de Resultados	Escenario Presupuestal	Estado de Resultados	Escenario Presupuestal
4 INGRESOS	\$ 33.617,00	\$ 61.408,00	\$ 35.252,00	\$ 68.369,00	\$ 36.130,00	\$ 64.725,00
41 Fiscales	\$ 33.592,00	\$ 30.533,00	\$ 35.246,00	\$ 36.401,00	\$ 36.130,00	\$ 33.886,00
47 Interstitucionales	\$ 25,00	\$ 3,00	\$ 6,00			
48 EXCEDENTES FINANCIEROS		\$ 30.872,00		\$ 31.968,00		\$ 30.839,00
5 GASTOS	\$ 34.203,00	\$ 34.203,00	\$ 46.419,00	\$ 46.419,00	\$ 47.287,00	\$ 47.287,00
Otros	-\$ 4,00		\$ 102,00		-\$ 2.461,00	
RESULTADOS	-\$ 590,00	\$ 27.205,00	-\$ 11.065,00	\$ 21.950,00	-\$ 13.618,00	\$ 17.438,00

Fuente: Estados Financieros SuperSolidaria

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Como se observa en la Tabla 3, la programación de los ingresos - ver tabla 1 (b) - registrados presupuestalmente como RECURSOS DE CAPITAL/EXCEDENTES FINANCIEROS, no se reflejan en la contabilidad de la Entidad, ni en el Estado de Resultados Cuenta 48 EXCEDENTES FINANCIEROS. Sin embargo, en la cuenta 5 GASTOS se acumulan tanto los gastos financiados con recursos propios (Fiscales) como los gastos generados con recursos de capital.

Lo anterior, nos permite inferir que algunos Establecimientos Públicos, que no recibidos recursos (ingresos) de la Nación, nos encontramos en una presunta violación del Principio de Equilibrio Presupuestario, el cual indica: El presupuesto del Sector Público debe estar equilibrado entre sus ingresos y egresos, estando prohibido incluir autorizaciones de gasto sin financiamiento correspondiente.

El incumplimiento de este principio conlleva a dimensiones falsas contables que pueden originar problemas económicos y monetarios al reflejar pérdidas operacionales (Tabla 3).

Ilustración 3

Ingresos aforados presupuestales, donde se observan los recursos propios y los recursos de capital 2021, 2022 y 2023

2021 Actual Diciembre Detalle 12-03-00 - SUPERINTENDENCIA DE LA ECONOMÍA SOLIDARIA				2022 Actual Diciembre Detalle 12-03-00 - SUPERINTENDENCIA DE LA ECONOMÍA SOLIDARIA				2023 Actual Diciembre Detalle 12-03-00 - SUPERINTENDENCIA DE LA ECONOMÍA SOLIDARIA			
Decreto de liquidación Propios: CSF				Decreto de liquidación Propios: CSF				Decreto de liquidación Propios: CSF			
Mon	Cos	Descripción	AFOBO INICIAL	Mon	Cos	Descripción	AFOBO INICIAL	Mon	Cos	Descripción	AFOBO INICIAL
		RECURSOS PROPIOS DE	61.405.000.000,00			RECURSOS PROPIOS DE ESTABLECIMIENTOS	60.340.310.633,00			RECURSOS PROPIOS DE	64.726.319.734,00
		RECURSOS PROPIOS DE	61.405.000.000,00			PÚBLICOS				ESTABLECIMIENTOS	
		RECURSOS PROPIOS DE	61.405.000.000,00			RECURSOS PROPIOS DE ESTABLECIMIENTOS	60.340.310.633,00			RECURSOS PROPIOS DE	64.726.319.734,00
		INGRESOS CORRIENTES	30.553.000.000,00			PÚBLICOS				ESTABLECIMIENTOS	
702		INGRESOS NO TRIBUTARIOS	30.553.000.000,00			RECURSOS PROPIOS DE ESTABLECIMIENTOS	60.340.310.633,00			RECURSOS PROPIOS DE	64.726.319.734,00
702	1	CONTRIBUCIONES	30.550.000.000,00			RECURSOS PROPIOS DE ESTABLECIMIENTOS	60.340.310.633,00			ESTABLECIMIENTOS	
702	1	CONTRIBUCIONES	30.550.000.000,00			PÚBLICOS				RECURSOS PROPIOS DE	64.726.319.734,00
702	2	TASAS Y DERECHOS	0,00			INGRESOS CORRIENTES	36.481.010.520,00			ESTABLECIMIENTOS	
		ADMINISTRATIVOS				INGRESOS NO TRIBUTARIOS	36.481.010.520,00			PÚBLICOS	
702	3	MULTAS, SANCIONES E	0,00			CONTRIBUCIONES	36.481.010.520,00			INGRESOS CORRIENTES	33.886.481.784,00
		INTERESES DE MORA				CONTRIBUCIONES DIVERSAS	36.481.010.520,00			INGRESOS NO TRIBUTARIOS	33.886.481.784,00
702	5	VENTA DE BIENES Y	3.000.000,00			RECURSOS DE CAPITAL	31.961.847.155,00			CONTRIBUCIONES	33.886.481.784,00
		SERVICIOS				EXCEDENTES FINANCIEROS	31.961.847.155,00			CONTRIBUCIONES	33.886.481.784,00
						REINTEGROS Y OTROS RECURSOS NO	0,00			DIVERSAS	
						APROPIADOS				RECURSOS DE CAPITAL	30.839.837.350,00
702		RECURSOS DE CAPITAL	30.872.000.000,00							EXCEDENTES FINANCIEROS	30.839.837.350,00
		EXCEDENTES FINANCIEROS	30.872.000.000,00							REINTEGROS Y OTROS	0,00
										RECURSOS NO APROPIADOS	
703		REINTEGROS Y OTROS	0,00								
		RECURSOS NO APROPIADOS									

Fuente: SIIF Nación

La CGR en su informe preliminar de auditoría, indicó: Teniendo en cuenta que, esas capitalizaciones se han disminuido con ocasión de la compra de la nueva sede y otros proyectos de inversión, se genera incertidumbre en los saldos de las cuentas 3105 Capital Fiscal por \$87.362.829.431,32 y 3109 Resultados de Ejercicios Anteriores por -\$49.742.709,24 al 31 de diciembre de 2023, respecto a los hechos económicos relacionados con la capitalización, distribución obligación y pago de los excedente financieros.

Cuestionario 6: ¿EL PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL RECONOCIMIENTO DE LOS EXCEDENTES FINANCIEROS V.4, debe aplicarse en todos los Establecimientos

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Públicos, incluidos aquellas Entidades que manejamos solo RECURSOS PROPIOS Y QUE NO RECIBIMOS INGRESOS DE LA NACIÓN?

D. Norma de corrección de errores, se aplicará de manera retroactiva.

Teniendo en cuenta que la Contraloría General la República en la informe auditoría de cumplimiento CGR-CDGPEIF No. 032 CAT_1340_2024_1, diciembre de 2024 emitió el Hallazgo 3. Registro excedentes Financieros COH_8433-2024-2-AU-CU con connotación Administrativo y Disciplinario, la Entidad reconoce que se presentaron errores o inexactitudes en los Estados Financieros, para uno o más periodos anteriores, por la mala interpretación del procedimiento 'PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL RECONOCIMIENTO DE LOS EXCEDENTES FINANCIEROS V.4'.

Se precisa que estos errores o inexactitudes se presentaron sin situación de fondos.

Cuestionario 7: ¿Si los errores en la causación de excedentes financieros se presentaron sin situación de fondos, para uno o más periodos anteriores, son considerados materiales o inmateriales?

Cuestionario 8: De acuerdo con la Norma de presentación de estados financieros ¿la Entidad puede presentar un estado de situación financiera re expresado en las cuentas que intervienen, en el periodo comparativo, es decir al 31 de diciembre de 2023, tanto en el Estado de Situación Financiera como el Estado de Cambios en el Patrimonio para ser comparado con los generados del periodo, es decir diciembre 31 de 2024? Por supuesto con las revelaciones de acuerdo a la normatividad y el rigor exigido”.

CONSIDERACIONES

El Decreto 111 de 1996, establece:

“ARTÍCULO 16. Unidad de caja. Con el recaudo de todas las rentas y recursos de capital se atenderá el pago oportuno de las apropiaciones autorizadas en el presupuesto general de la Nación.

PARÁGRAFO 1. Los excedentes financieros de los establecimientos públicos del orden nacional son propiedad de la Nación. El Consejo Nacional de Política Económica y Social, Conpes, determinará la cuantía que hará parte de los recursos de capital del presupuesto nacional, fijará la fecha de su consignación en la dirección del tesoro nacional y asignará por lo menos el 20% al establecimiento público que haya generado dicho excedente. Se exceptúan de esta norma los establecimientos públicos que administran contribuciones parafiscales.
(...)

ARTÍCULO 85. El Departamento Nacional de Planeación y el Ministerio de Hacienda y Crédito Público-dirección general del presupuesto nacional, elaborarán conjuntamente

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

para su presentación al Conpes la distribución de los excedentes financieros de los establecimientos públicos del orden nacional y de las empresas industriales y comerciales del Estado y sociedades de economía mixta con el régimen de aquéllas” (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 342 de 2022 y 285 de 2023 vigentes para 2024, establecen:

“CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de que se autorice la publicación de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

25. Cuando sea impracticable determinar el efecto acumulado al principio del periodo más antiguo para el que se presente información, la entidad reexpresará la información desde la fecha en la cual dicha reexpresión sea practicable, o de forma prospectiva si no es practicable hacer la reexpresión.

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmatrimales no se requerirá su reexpresión retroactiva.

27. De acuerdo con la Norma de presentación de estados financieros, cuando la entidad corrija errores materiales de periodos anteriores, presentará los efectos en el estado de cambios en el patrimonio del periodo” (Subrayado fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 451 de 2024, describe las siguientes cuentas contables, así:

3105-CAPITAL FISCAL: “Representa el valor de los recursos asignados para la creación de las entidades de gobierno, así como las variaciones que el capital fiscal tenga producto de la combinación o traslado de operaciones” (Subrayado fuera de texto).

3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES: “Representa el valor del resultado acumulado de ejercicios anteriores que está pendiente de ser distribuido o absorbido”. Adicionalmente, indica que esta cuenta se debita con: “3-El valor de los excedentes financieros distribuidos por las entidades a otras entidades de gobierno, de acuerdo con la normativa vigente” (Subrayado fuera de texto).

La Resolución No. 451 del 13 de diciembre de 2024, por la cual se modifica el Catálogo General de Cuentas del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, señala:

“ARTÍCULO 6°. VIGENCIA. La presente Resolución rige a partir de la fecha de su publicación en el Diario Oficial, de conformidad con el artículo 119 de la Ley 489 de 1998 y el artículo 65 de la Ley 1437 de 2011, modificado por el artículo 15 de la Ley 2080 de 2021. Adicionalmente, mantiene vigentes los demás aspectos, que no fueron objeto de modificación en esta Resolución, del Catálogo General de Cuentas, contenido en el anexo de la Resolución 620 de 2015 y sus modificaciones. Esta resolución será aplicable a partir del 01 de enero de 2025.

(...)

PARÁGRAFO TRANSITORIO 3°. En los estados financieros a 31 de diciembre de 2025, se revelará el impacto que tuvieron las modificaciones realizadas mediante la presente Resolución, sobre la situación financiera y el rendimiento financiero de la entidad.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

En ningún caso la aplicación de las modificaciones realizadas mediante la presente Resolución implicará la reexpresión retroactiva de los saldos a 31 de diciembre de 2024, que se presentan comparativamente en los estados financieros con corte a 31 de diciembre de 2025”.

Por su parte, el Procedimiento contable para el reconocimiento de los excedentes financieros de los establecimientos públicos que se capitalizan o giran a favor de la Nación del 13 de agosto de 2020, incluye en sus antecedentes:

“La Resolución 620 de 2015 y sus modificaciones, expedida por la CGN, por la cual se incorpora el Catálogo General de Cuentas al Marco Normativo para entidades de Gobierno. Establece la descripción y dinámica de las cuentas 3105-CAPITAL FISCAL y 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES, así:

3105-CAPITAL FISCAL. ‘Representa el valor de los recursos asignados para la creación de las entidades de gobierno, así como las variaciones que este tenga producto de nuevas aportaciones, de la combinación o traslado de operaciones, o de los excedentes financieros distribuidos a la entidad (...) Se acredita con: (...) 4- El valor de los excedentes financieros distribuidos a la entidad.’ (Subrayado fuera de texto)

3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES. “Representa el valor del resultado acumulado de ejercicios anteriores que está pendiente de distribución o de ser absorbido (...) Se debita con: (...) 2- El valor de los excedentes financieros distribuidos por las entidades, de acuerdo con lo dispuesto por el máximo órgano social u organismo competente (...) Se acredita con: 1- El valor de la utilidad o excedente del ejercicio que se acumule en el resultado de ejercicios anteriores mientras el máximo órgano social u organismo competente define su distribución.’ (Subrayado fuera de texto)

(...)

1. EXCEDENTES FINANCIEROS DE LOS ESTABLECIMIENTOS PÚBLICOS ASIGNADOS PARA SER CAPITALIZADOS

Con el documento Conpes, que soporta la asignación de los excedentes financieros, la entidad debe realizar el reconocimiento de la respectiva capitalización, utilizando los Tipos de Registro “Causación” y “Recaudo por clasificar”, de forma simultánea con el “Recaudo básico”.

1.1 Capitalización de excedentes financieros

La capitalización de los excedentes financieros de los establecimientos públicos, corresponde a la disminución del resultado de ejercicios anteriores y el aumento del capital fiscal.” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Es importante precisar que la información contable pública y la presupuestal corresponden a dos sistemas que cuentan con reglas, principios y metodologías de registro diferentes entre sí, razón por la cual conlleva a que una misma transacción u operación tenga tratamientos diferenciales entre los dos esquemas, dependiendo de las circunstancias. Por lo tanto, la contabilidad financiera tiene un alcance diferente a la contabilidad presupuestal, las cuales se estructuran sobre bases comprensivas distintas, pero complementarias y conciliables entre sí. Igualmente, la contabilidad financiera permite conocer la situación financiera y el resultado del ejercicio de la entidad contable pública, mientras que la contabilidad presupuestal suministra información de flujos financieros en la vigencia, y por lo tanto los resultados no pueden ser iguales entre sí.

Ahora bien, por mandato constitucional y legal contemplado en el artículo 354 de la Constitución Política de Colombia y en el artículo 4º de la Ley 298 de 1996, CGN tiene, entre otras, las funciones de determinar las políticas, principios y normas contables que deben regir en el país para el sector público, así como emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la CGN. Así las cosas, no es competencia de la CGN pronunciarse sobre el tratamiento presupuestal de los excedentes financieros.

Atendiendo a lo dispuesto en el párrafo 1 del artículo 16 y el artículo 85 del Decreto 111 de 1996 (Estatuto Orgánico del Presupuesto), los excedentes financieros de los Establecimientos Públicos del orden nacional son propiedad de la Nación. En este sentido, corresponde al CONPES: i) determinar la cuantía que se destinará a los recursos de capital del presupuesto nacional, ii) fijar la fecha para su consignación en la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional – DGCPTN y iii) asignar al menos el 20% al establecimiento público o EICE no societaria que haya generado dicho excedente.

El Departamento Nacional de Planeación (DNP) y la DGCPTN son responsables de la elaboración conjunta de la distribución de los excedentes financieros para su presentación ante el CONPES, excluyendo de este régimen a los establecimientos públicos que administran recursos parafiscales.

En consecuencia, de la asignación de los excedentes financieros surgen dos situaciones: 1) transferir a la Nación los recursos provenientes de los establecimientos públicos o EICE no societarias, según lo determine el CONPES, y 2) asignar recursos a dichos establecimientos públicos o EICE no societarias.

El tratamiento contable de los excedentes financieros hasta el periodo contable 2024 corresponde a lo establecido en el Procedimiento contable para el reconocimiento de los excedentes financieros de los establecimientos públicos que se capitalizan o giran a favor de la Nación del 13 de agosto de 2020, el cual establece que, con el documento

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Conpes que soporta la asignación de los excedentes financieros, la entidad debe realizar el reconocimiento de la respectiva capitalización.

Ahora bien, de acuerdo con el catálogo general de cuentas modificado por la Resolución 451 de 2024, la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL representa el valor de los recursos asignados para la creación de las entidades de gobierno, así como las variaciones de este valor producto de la combinación o traslado de operaciones. En consecuencia, la asignación de los excedentes financieros al mismo establecimiento público no constituye una capitalización de estos recursos, dado que no corresponde a un aporte que incremente su capital fiscal, así mismo su cálculo, conforme a las disposiciones presupuestales, incluye información que forma parte del resultado de ejercicios anteriores y considera proyecciones de ingresos y gastos presupuestales que se ejecutarán durante la siguiente vigencia.

De acuerdo con lo anterior, y dada la modificación del CGC que rige a partir del 1 de enero de 2025, los excedentes financieros asignados a establecimientos públicos o EICE no societarias no implicarán la reclasificación entre cuentas del patrimonio de estas entidades. Por su parte, los excedentes financieros distribuidos a la Nación se reconocerán como una cuenta por pagar afectando los resultados de ejercicios anteriores, para lo cual, se debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES y se acreditará la subcuenta 249057-Excedentes financieros de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR.

Por último, si la entidad no atendió a los lineamientos establecidos en el Procedimiento contable para el reconocimiento de los excedentes financieros de los establecimientos públicos que se capitalizan o giran a favor de la Nación del 13 de agosto de 2020, la entidad se encuentra ante un error de periodos contables anteriores, por lo cual, la entidad deberá corregir aplicando el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

Adicionalmente, se deberá determinar la materialidad del error identificado ya que, para efectos de presentación, para aquellos catalogados como materiales se deberá reexpresar de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Por su parte, aquellos errores clasificados como no materiales no requerirán su reexpresión retroactiva.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100002751 DEL 05-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Propiedades, planta y equipo Ingresos de transacciones sin contraprestación
	SUBTEMA	Tratamiento contable del ingreso por donación del circuito cerrado de televisión recibido de una Alcaldía con la instalación y adecuación de instalaciones para su operación

Doctora
 TERESITA MARÍA VALLEJO
 Fiscalía General de la Nación – Regional Noroccidental
 Medellín, Antioquia

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241100067182 del 27 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Hecho económico: Se tienen dos proyectos donados por alcaldía Circuito cerrado de televisión y Adecuación física e instalación de equipos en área específica Las actas de entrega especifican bienes y servicios individuales con sus valores unitarios e IVA. Además valores de otros gastos y utilidad.

Situación: Nuestro Manual de políticas contables establece que en caso de donaciones el valor del bien contempla todos los gastos necesarios para su funcionamiento.

En contabilidad la postura es prorratar los valores de servicios y adicionar al valor unitario de los bienes sin incrementar el valor del acta y todo ingresa por el almacén. En bienes la postura es que solo registras los valores de bienes devolutivos superiores a la menor cuantía y todo lo demás se registra en contabilidad por servicios.

Por lo cual entramos en diferencia conceptual para el registro, por lo que sería conveniente tener un concepto preciso y claro de registro de estos casos en las entidades del gobierno”.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Adicionalmente, en llamada telefónica el día 03 de febrero de 2025, la consultante precisa que la donación de la alcaldía llega con las facturas que identifican individualmente el valor de los elementos que hacen parte del circuito cerrado de televisión y aparte la facturación del servicio de instalación del citado circuito.

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las Resoluciones 342 de 2022 y 285 de 2023, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo: a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(...)

5. Las adiciones y mejoras efectuadas a una propiedad, planta y equipo se reconocerán como mayor valor de esta y, en consecuencia, afectarán el cálculo futuro de la depreciación. Las adiciones y mejoras son erogaciones en que incurre la entidad para aumentar la vida útil del activo, ampliar su capacidad productiva o eficiencia operativa, mejorar la calidad de los productos o servicios, o reducir significativamente los costos.

(...)

7. El mantenimiento de las propiedades, planta y equipo se reconocerá como gasto en el resultado del periodo, salvo que deba incluirse como parte del costo de otros activos de acuerdo con la Norma de inventarios. El mantenimiento corresponde a erogaciones en que incurre la entidad con el fin de conservar la capacidad normal de uso del activo.

10.2. Medición inicial

(...)

19. Cuando se adquiera una propiedad, planta y equipo en una transacción sin contraprestación, la entidad medirá el activo adquirido de acuerdo con la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación. En todo caso, al valor determinado, se le adicionará cualquier desembolso que sea directamente atribuible a la preparación del activo para el uso previsto.

(...)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación los activos, monetarios o no monetarios, que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación la asunción y condonación de obligaciones.

2. Los servicios que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor a su valor de mercado no serán objeto de reconocimiento.

3. Los bienes que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor a su valor de mercado y que no cumplan los criterios de reconocimiento de las normas de Inventarios; Propiedades, planta y equipo; Bienes de uso público; Bienes históricos y culturales; Propiedades de inversión; Activos intangibles; o Activos biológicos no se reconocerán como activo ni como ingreso de transacciones sin contraprestación.

(...)

1.3. Transferencias

9. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros, bienes declarados a favor de la Nación y bienes expropiados.

(...)

1.3.2. Medición

(...)

23. Las transferencias no monetarias (inventarios; propiedades, planta y equipo; propiedades de inversión; activos intangibles; bienes de uso público; y bienes históricos y culturales) se medirán por el valor de mercado del activo recibido y, en ausencia de este, por el costo de reposición. Si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, las transferencias no monetarias se medirán por el valor en libros que tenía el activo en la entidad que transfirió el recurso” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas, una vez la entidad determine que: a) el bien recibido en donación cumple con la definición de activo; b) su clasificación corresponde a un bien de propiedades, planta y equipo; y c) la donación no se encuentra sujeta a ningún tipo de condición; aplicará para su reconocimiento, lo dispuesto en la Norma de propiedades, planta y equipo.

Así las cosas, teniendo en cuenta que la adquisición de los elementos se realiza por medio de una transacción sin contraprestación, la entidad medirá el activo adquirido de acuerdo con la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación; por lo tanto, en aplicación de esta Norma, las transferencias no monetarias se deben medir por el valor de mercado del activo recibido y, en ausencia de este, por el costo de reposición. Si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, las transferencias no monetarias se medirán por el valor en libros que tenía el activo en la entidad que transfirió el recurso.

Por su parte, el servicio de instalación y adecuación recibido no será objeto de reconocimiento en atención a la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación, la cual establece que los servicios que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor a su valor de mercado no serán objeto de reconocimiento.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100002951 DEL 07-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Asuntos no contemplados en una clasificación específica
	SUBTEMA	Procedimiento para el retiro definitivo de licencias Microsoft vencidas que se encuentran registradas en cuentas de orden

Señora
 YURLEY PAOLA SALGAR MENESES
 Técnico Almacenista
 Contraloría Municipal de Floridablanca
 Floridablanca, Santander

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010003472 del 24 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“La entidad, en vigencias anteriores, dio de baja de los inventarios y de contabilidad unas licencias de Microsoft. Sin embargo, estas licencias fueron trasladadas a cuentas de orden. Cabe resaltar que dichas licencias ya han cumplido su ciclo de vida útil y están vencidas.

En este sentido, quisiera conocer el procedimiento que debo seguir para retirar estas licencias de las cuentas de orden, dado que ya no están en funcionamiento”.

CONSIDERACIONES

La Ley 298 de 1996, por la cual se desarrolla el artículo 354 de la Constitución Política, indica:

“ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa" (Subrayado fuera del texto).

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, establece:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos" (subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 451 de 2024, describe la cuenta 8315-BIENES Y DERECHOS RETIRADOS de la siguiente manera: "Representa el valor de los bienes retirados del servicio por destrucción o por encontrarse inservibles, así como los bienes totalmente depreciados, agotados o amortizados, los cuales han sido retirados del servicio por no encontrarse en condiciones de uso. También registra los derechos retirados por castigo que, a criterio de la entidad, requieren ser controlados".

Además, el citado CGC precisa que esta cuenta se debita con: "1- El valor de los bienes y derechos retirados."; y, acredita con: "1 - El valor de disposición de los bienes; 2 - El valor de recuperación de los derechos; y, 3 - El valor de los bienes y derechos retirados cuando no requieran ser controlados" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas, y teniendo en cuenta que, según lo indicado en su consulta, la entidad ya había dado de baja en cuentas de sus activos las licencias, se precisa que la entidad cancelará el registro en las cuentas de orden con la disposición final de los bienes o cuando defina que estos ya no requieren ser controlados administrativamente.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Ahora bien, de conformidad con lo establecido en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la CGN solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública. Así las cosas, es preciso señalar que la CGN no es competente para definir, aprobar o validar las actuaciones administrativas u operativas de las entidades respecto a los procesos de disposición final de activos dados de baja, por cuanto dicho asunto no obedece a un asunto de carácter contable. Por lo tanto, le corresponde a la entidad, evaluar y definir los procedimientos internos y documentos soporte que considere necesarios para sustentar este registro.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100002981 DEL 10-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los depósitos judiciales por embargos realizados a terceros.

Doctora
 MAGDA RAMÍREZ RODRÍGUEZ
 Directora Financiera
 Superintendencia de Industria y Comercio
 Bogotá, D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010067312 del 27 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“La Superintendencia de Industria y Comercio como resultado de la gestión de cobro coactivo de cartera por multas impuestas por la entidad, remite las respectivas ordenes de embargo hasta por un 150% del valor de la obligación, conforme lo establece el Estatuto Tributario, generándose con ello Títulos de Depósito Judicial en adelante TDJ, dentro del proceso de cobro coactivo realizado por la entidad en contra de terceros. No obstante, la constitución de los TDJ ante el Banco Agrario no implica la aplicación de esos dineros directamente a las cuentas por cobrar, toda vez que este proceso se condiciona a situaciones como el recaudo efectivo posterior a la constitución del TDJ y/o las demandas de nulidad contra el acto que impone la multa, la cual suspende la aplicación del título el cual en caso de fallo adverso deben ser devuelto en su totalidad.

Conforme lo expuesto, la entidad viene registrando estas operaciones atendiendo a los antecedentes normativos establecidos sobre la materia en la sentencia C-1515 de 2000 de la Corte Constitucional y acogidos por la Contaduría General de la Nación en los conceptos 20132000038441 07-10-13 y 20132000050391 15- 10-13; los cuales a pesar de hacer parte del Régimen contable anterior, son contundentes en calificar los TDJ provenientes de procesos administrativos (embargos a cuentas bancarias) como ‘Bienes y Derechos Recibidos en Garantía hasta tanto se emita la decisión del funcionario competente.(...)’ concluyendo que los TDJ Deban registrarse en su

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

momento mediante un débito a la subcuenta 991524 'Bienes y Derechos recibidos en Garantía' y un crédito en la subcuenta 930102 'Derechos', tal como se aprecia a continuación:

(...)

De acuerdo con lo anterior, se solicita amablemente a la Contaduría General de la Nación emitir concepto que aclare, el registro contable que debe realizarse frente a los Títulos de Depósito Judicial, atendiendo a su naturaleza jurídica conforme se distingue en la sentencia 1515 de 2000 de la Corte Constitucional, antes citada y los conceptos emitidos por la CGN en 2013, de los cuales adjuntamos copia".

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

53. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso; no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este. La titularidad jurídica sobre el activo no necesariamente es suficiente para que se cumplan las condiciones de control. Por ejemplo, una entidad puede ser la dueña jurídica del activo, pero si los riesgos y beneficios asociados al activo se han transferido sustancialmente, dicha entidad no puede reconocer el activo así conserve la titularidad jurídica del mismo.

Adicionalmente, el control sobre un recurso puede surgir de eventos como la capacidad legal de una entidad para establecer un derecho, el ejercicio del poder a través de una ley que le otorga un derecho a una entidad o el suceso que da lugar al derecho a recibir recursos procedentes de un tercero” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas, el Marco Conceptual señala que los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado, lo que implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros.

De acuerdo con lo anterior, los recursos embargados a terceros por la Superintendencia, mientras esta adelanta procedimientos administrativos de cobro coactivo, no cumplen los criterios para su reconocimiento como activos, dado que la entidad no ostenta el control sobre los mismos. En este sentido, dichos recursos no deberán ser objeto de reconocimiento como activos hasta tanto finalice el procedimiento administrativo de cobro coactivo y la entidad pueda disponer de los mismos, en atención a que será en dicho momento en que la entidad ostentará su control.

Así las cosas, para efectos de control, la entidad registrará los depósitos judiciales en cuentas de orden mediante un débito en la subcuenta 839090-Otras cuentas deudoras de control de la cuenta 8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL y un crédito en la subcuenta 891590-Otras cuentas deudoras de control por contra de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR), por el valor que se encuentre consignado en la cuenta de depósitos judiciales.

De esta manera, si al finalizar el procedimiento administrativo de cobro coactivo, los recursos embargados se utilizan para pagar cuentas por cobrar a favor de la entidad, esta debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y se acreditará la subcuenta y cuenta que corresponda del Grupo 13-CUENTAS POR COBRAR, por el valor que reciba la entidad para el pago de sus acreencias y, adicionalmente, se reversarán las cuentas de orden deudoras indicadas en el párrafo anterior.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100003021 DEL 10-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Inventarios
	SUBTEMA	Ratificación del concepto CGN N° 20241100041331 del 18 de diciembre de 2024, sobre el tratamiento contable de las licencias digitales entregadas al ciudadano para activar la cédula digital

Doctora
 YAZMÍN ROMERO LOZANO
 Coordinadora Grupo de Contabilidad
 Registraduría Nacional del Estado Civil
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010000952 del 10 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“(…) me permito solicitar su amable colaboración de ser posible agendar una reunión con respecto a el concepto emitido No. 20241100041331, en el cual tenemos algunas dudas que se habían aclarado en la mesa de trabajo anterior a la emisión del concepto”.

Mediante correo electrónico del 13 de enero de 2025, la Dra. Yazmín Romero precisa lo siguiente:

“(…) la mesa de trabajo solicitada es para solicitar si se puede modificar el concepto de identidades digitales ya que al parecer en la mesa de trabajo que se sostuvo no quedo muy claro el tema de la entrega al ciudadano de las cedulas digitales.

Mi inquietud o solicitud se basa en que es imposible para la entidad en el momento que entrega el documento en policarbonato y envía el correo al ciudadano con la opción de activar en su celular el código de la identidad digital realice un registro al gasto de dicha identidad digital, toda vez la entidad tendría que realizar una nueva compra de este insumo teniendo en stop todavía esto generaría en mi opinión un detrimento ya que la entidad a medida que se acaban los insumos los adquiere y en

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

el caso de la identidad digital si el ciudadano nunca la activa yo la tengo en mi stop y la puedo activar en otro ciudadano.

Es que creo que no dimos a entender bien este tema porque como dijimos en la mesa de trabajo tenemos un alto porcentaje de identidades digitales que se adquirieron en 2021 y no han sido activadas y hasta no terminar mas del 70% del insumo no puedo realizar otra compra de estas. (...)”.

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, indica:

“4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

18. Las características cualitativas de la información financiera de propósito general de las entidades de gobierno son representación fiel, relevancia, verificabilidad, oportunidad, comprensibilidad y comparabilidad.

(...)

4.1. Representación fiel

20. La información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción de estos es completa, neutral y libre de error significativo.

(...)

22. Una descripción neutral no tiene sesgo en la selección o presentación de la información financiera de propósito general; tampoco está ponderada, enfatizada, atenuada o manipulada para incrementar la probabilidad de que esta se reciba de forma favorable o adversa por los usuarios. Una descripción neutral se apoya en la prudencia, la cual se ejerce cuando se actúa con cautela al hacer juicios bajo condiciones de incertidumbre. Esto contribuye a que los elementos de los estados financieros no estén sobrestimados ni subestimados y, en consecuencia, la información financiera de propósito general no induzca a decisiones sesgadas.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.1 Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

50. Para determinar si un hecho económico cumple la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, se debe evaluar la realidad económica que subyace al mismo; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen al elemento.

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

(...)

6.1.5. Gastos

75. Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades” (Subrayado fuera de texto).

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Ahora bien, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

“9. INVENTARIOS

9.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como inventarios, los activos no monetarios adquiridos, los que se encuentren en proceso de transformación y los producidos, así como los productos agropecuarios, que se tengan con la intención de a) venderse a precios de mercado o de no mercado en el curso normal de la operación; b) distribuirse en forma gratuita en el curso normal de la operación; c) transformarse o consumirse en la producción de bienes que serán vendidos, a precios de mercado o de no mercado, o distribuidos en forma gratuita; o d) consumirse en la prestación de servicios que generarán ingresos de transacciones con contraprestación.

(...)

9.2. Medición inicial

4. Los inventarios se medirán por el costo de adquisición o transformación.

(...)

9.4. Reconocimiento en el resultado

(...)

28. Los inventarios que se distribuyan gratuitamente se reconocerán como gasto en el resultado del periodo, cuando se distribuya el bien.

De la consulta radicada en la CGN con el N° 20240010057522 del 07 de noviembre de 2024, se extrae lo siguiente:

“La Identidad digital o licencias de unidades digitales se adquiere su licenciamiento para aumentar la capacidad de unidades digitales disponibles a ser activadas por el colombiano.

(...)

Han sido adquiridas bajo la modalidad de licencia a perpetuidad asegurando que, si no se utilizan en un plazo determinado continúen disponibles para ser utilizadas por un colombiano. Esta deja de ser perpetua cuando el ciudadano hace uso de ella por primera vez y es activada en un teléfono inteligente (Smartphone).

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Dentro del proceso de preparación entrega y activación encontramos principalmente que:

- (...)
- Luego de ser reclamado el documento cédula digital (Tarjeta en Policarbonato) por el titular (se verifica la identidad a través de biometría dactilar o facial) y se remite un código de activación de la Identidad Digital al correo suministrado por el ciudadano en la preparación del trámite. Por seguridad este tiene un tiempo de validez para ser utilizado por el ciudadano.
- Desde este momento, el ciudadano tiene la potestad de decidir activar su documento digital en su celular inteligente (Smartphone) compatible con la versión autorizado de uso en Android o iOS. NOTA: El proceso de activación de la cédula digital lo podrá realizar hasta antes de la fecha de expiración del documento físico reclamado.
- Luego que el documento digital es activado exitosamente en el Smartphone, queda vinculado al documento físico al DIGITAL (CAR ID), consumiendo en ese momento una licencia de identidad digital que adquirió la RNEC.
- El ciudadano puede desactivar (diferentes motivos, pérdida, cambio del celular) y solicitar un nuevo código para volver a activar su documento haciendo uso de la misma licencia.
- Cuando el ciudadano tramite un nuevo documento en físico y una vez reclamado, la licencia digital anterior perderá su vigencia independientemente del tiempo restante de expiración. Con una nueva cédula de ciudadanía en policarbonato reclamada, se adquiere el uso de una nueva licencia para ser activada cuando el ciudadano tome la decisión”.

Atendiendo la solicitud anterior, la CGN expidió el concepto N° 20241100041331 del 18 de diciembre de 2024, en el cual concluye:

“(…)

Dado que la RNEC, en cumplimiento de la función estatal, entrega o asigna las licencias digitales en forma gratuita o cobrando un valor, dada su facultad legal para exigir estos cobros a cambio de derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el gobierno (ingresos de transacciones sin contraprestación); la esencia económica del hecho corresponde a que la licencia digital es un intangible que debe clasificarse para efectos contables como inventarios y, su entrega se reconocerá en el gasto.

Por lo anterior, la entidad aplicará para el reconocimiento, medición y revelación de las licencias digitales, lo definido en la Norma de inventarios.

Ahora bien, dado que la licencia digital está disponible y bajo la administración de la RNEC hasta que el ciudadano la active, pudiendo hacer uso de la misma si esto no ocurre dentro del término de los 10 años, la ‘perpetuidad’ de la licencia digital que está supeditada a esta activación se pierde al ser asignada o entregada al ciudadano,

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

por cuanto queda en cabeza de este su uso y activación. Así las cosas, la RNEC al momento de adquirir las licencias digitales registrará un débito en la subcuenta 151090-Otras mercancías en existencia de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES o de la cuenta 2406-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS DEL EXTERIOR, según aplique. La subcuenta 151090-Otras mercancías en existencia se utilizará hasta el 31 de diciembre de 2024 y, a partir de 2025, se utilizará la subcuenta 151067-Licencias creada mediante la Resolución 451 de 2024.

Cuando la RNEC entregue la licencia digital al ciudadano, reconocerá un débito en la subcuenta 511159-Licencias de la cuenta 5111-GENERALES y un crédito en la subcuenta 151090-Otras mercancías en existencia de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA, lo anterior, con independencia de que el ciudadano active o no la licencia digital. La subcuenta 151090-Otras mercancías en existencia se utilizará hasta el 31 de diciembre de 2024 y, a partir de 2025, se utilizará la subcuenta 151067-Licencias creada mediante la Resolución 451 de 2024.

En consecuencia, para efectos de control, dado que el ciudadano dispone de 10 años para activar la licencia digital, la RNEC podrá registrar en cuentas de orden el hecho mediante un débito en la subcuenta 831537-Inventarios de la cuenta 8315-BIENES Y DERECHOS RETIRADOS y un crédito en la subcuenta 891506-Bienes y derechos retirados de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR), por el valor de las licencias digitales que se entregan al ciudadano. Con la activación de la licencia digital por parte del ciudadano, y dado que la RNEC no podrá hacer uso de la licencia digital nuevamente, se reversará este registro”.

CONCLUSIONES

De conformidad con el Marco Conceptual del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, la información financiera de propósito general debe representar fielmente la realidad económica de la entidad, mediante descripciones completas, neutrales y libres de error significativo. Así, se entiende que una descripción es neutral cuando, entre otros, se apoya en la prudencia, la cual se ejerce al actuar con cautela al momento de hacer juicios bajo condiciones de incertidumbre.

Asimismo, el Marco Conceptual define los activos como recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. El control sobre un recurso implica, entre otros, la titularidad legal; la capacidad de la entidad para usarlo, con el fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros; el acceso al recurso o su capacidad de restringirlo; y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Por su parte, la Norma de inventarios señala que se reconocen como tal los activos no monetarios adquiridos con la intención de venderse a precios de mercado o de no mercado, o de distribuirse en forma gratuita, en el curso normal de la operación; y determina que este tipo de activos deben reconocerse en el resultado cuando se entreguen o distribuyan.

De conformidad con lo aquí expuesto y lo concluido en el concepto CGN N° 20241100041331 del 18 de diciembre de 2024, la adquisición de las licencias de unidades digitales por parte de la Registraduría Nacional del Estado Civil - RNEC cumple con lo definido en el marco normativo para que se reconozcan como activos de la entidad en la clasificación inventarios.

Ahora bien, teniendo en cuenta que, con la asignación del derecho de uso al ciudadano de la licencia digital, es este quien tiene la potestad para decidir si activa o no el documento digital en su dispositivo celular; a partir de la asignación de este derecho la RNEC deja de tener el control del activo debiendo reconocer el gasto en el resultado del periodo y la disminución del inventario.

De igual manera, este ente regulador considera que no es prudente seguir reconociendo un activo basándose en meras expectativas de que el ciudadano no lo active y contempla, además, la necesidad de prever que de alguna forma este licenciamiento, aunque se contrató a perpetuidad, tiene una capacidad limitada al observar que la finalidad es que la totalidad de los ciudadanos que soliciten su documento físico también activen su documento digital.

En concordancia con lo anterior, se ratifica lo concluido en el concepto CGN N° 20241100041331 del 18 de diciembre de 2024 y, en consecuencia, cuando un ciudadano adquiera el derecho de uso de la licencia digital, la RNEC reconocerá el derecho adquirido por el ciudadano mediante un débito en la subcuenta 511159-Licencias de la cuenta 5111-GENERALES y un crédito en la subcuenta 151067-Licencias de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA, lo anterior, con independencia de que el ciudadano active o no la licencia digital.

Cuando un ciudadano solicite una licencia digital porque desactivó su licencia digital por pérdida o cambio de su dispositivo celular, y como la RNEC le asigna la misma licencia anterior (como lo indica en su consulta N° 20240010057522 del 07 de noviembre de 2024), en este caso, la RNEC no reconocerá nuevamente la salida del inventario y el gasto, por cuanto se entiende que el ciudadano sigue ejerciendo el mismo derecho adquirido anteriormente.

Cuando el ciudadano tramite un nuevo documento en físico y una vez reclamado, la licencia digital anterior pierde su vigencia independientemente del tiempo restante de expiración, por lo que, con la nueva cédula de ciudadanía en policarbonato reclamada, se adquiere el derecho de uso de una nueva licencia para ser activada por el ciudadano. En este caso, la RNEC, reconocerá el derecho adquirido por el ciudadano

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

mediante un débito en la subcuenta 511159-Licencias de la cuenta 5111-GENERALES y un crédito en la subcuenta 151067-Licencias de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA, con independencia de que el ciudadano active o no la licencia digital.

Lo anterior, sin perjuicio del control administrativo que deba llevar la Registraduría para conocer la cantidad de licencias digitales que se activan y aquellas que, al no ser activadas durante los 10 años, vuelven a quedar disponibles para ser asignadas nuevamente por la Registraduría.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100003221 DEL 12-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Cuentas por cobrar Propiedades, planta y equipo
	SUBTEMA	Reconocimiento contable del porcentaje de un bien inmueble recibido en forma de pago de una cuenta por cobrar.

Doctora
 DIANA GISSELA WILCHES TORRES
 Coordinadora Administrativa y Financiera
 Comisión de Regulación de Comunicaciones
 Bogotá, D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241100067452 del 30 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Sus ingresos obedecen al reconocimiento de las declaraciones de la contribución, sanciones e intereses de los operadores de servicios de telecomunicaciones y los operadores de servicios postales.

Dentro de la cartera de la comisión un operador prestador de servicios de telecomunicaciones adeudaba al corte de 31 de octubre de 2024, la suma de \$1.291.297.000,00, discriminados de la siguiente manera: por concepto de contribución \$6.979.000,00 y por sanciones \$1.284.318.000,00.

Dicho operador entró en proceso liquidatorio y la CRC se hizo parte del proceso liquidatorio con el fin de recuperar la cartera morosa que adeudaba el operador.

Es así como, mediante auto de liquidación judicial, la Superintendencia de Sociedades aprueba la rendición final de cuentas y termina el proceso de liquidación judicial del operador, adjudicando un porcentaje de un bien inmueble equivalente a \$81.129.462,00, discriminados de la siguiente manera: para contribuciones \$9.024.000,00 y para sanciones \$72.105.462,00, como pago de la deuda que tenía el operador con la CRC.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Con lo anterior, solicitamos su orientación frente al siguiente planteamiento:

A noviembre de 2024, la deuda con el operador se encuentra reconocida en los estados financieros de la CRC, así:

Subcuenta	Descripción	Valor	% deterioro
1.3.85	CUENTAS POR COBRAR DE DIFÍCIL RECAUDO	1.291.297.000,00	
1.3.85.15.001	Contribuciones, tasas e ingresos no tributarios (Sanciones)	1.284.318.000,00	
1.3.85.15.001	Contribuciones, tasas e ingresos no tributarios (contribuciones)	6.979.000,00	
1.3.86	DETERIORO ACUMULADO DE CUENTAS POR COBRAR (CR)	- 1.227.335.539,00	-95,05%
1.3.86.14.001	Contribuciones, tasas e ingresos no tributarios	- 1.227.335.539,00	

Fuente: Estados financieros a noviembre 30 de 2024

1. ¿Cuál sería el tratamiento contable a fin de reconocer el bien inmueble que nos fue adjudicado en el proceso judicial de liquidación?
2. ¿El inmueble adjudicado debe ser reconocido en el grupo de Propiedad, Planta y Equipo por los \$81.129.462,00, valor correspondiente al auto de liquidación oficial o el mismo debe ser sometido a algún tipo de avalúo para su incorporación en los estados financieros?
3. ¿Cuál sería el tratamiento contable para cancelar la deuda frente al valor reconocido en el auto oficial por \$81.129.462,00, considerando que la deuda se encuentra reconocida en cuentas por cobrar de difícil recaudo por \$1.291.297.000,00 y un deterioro acumulado de la misma por \$1.227.335.539,00 que alcanzó el 95% del total de la deuda? El tratamiento contable que se expone a continuación sería el correcto o se deberá replantear de acuerdo con la orientación que ustedes nos indiquen.

Subcuenta	Descripción	Débito	Crédito
1.3.85.15.001	Contribuciones, tasas e ingresos no tributarios (Sanciones)		74.150.462,00
1.3.85.15.001	Contribuciones, tasas e ingresos no tributarios (contribuciones)		6.979.000,00
1.6.40.01.001	Edificios y casas	81.129.462,00	
1.3.85.15.001	Contribuciones, tasas e ingresos no tributarios (Sanciones)		1.210.167.538,00
1.3.86.14.001	Contribuciones, tasas e ingresos no tributarios	1.227.335.539,00	
4.8.30.02.XX	Reversión de las pérdidas por el deterioro de valor -Cuentas por cobrar (CR)		17.168.001,00
	Totales	1.308.465.001,00	1.308.465.001,00

”

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 211 de 2021, aplicable para el año 2024, señala:

“6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

53. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

54. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

55. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso; no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este. La titularidad jurídica sobre el activo no necesariamente es suficiente para que se cumplan las condiciones de control. Por ejemplo, una entidad puede ser la dueña jurídica del activo, pero si los riesgos y beneficios asociados al activo se han transferido sustancialmente, dicha entidad no puede reconocer el activo así conserve la titularidad jurídica del mismo. Adicionalmente, el control sobre un recurso puede surgir de eventos como la capacidad legal de una entidad para establecer un derecho, el ejercicio del poder a través de una ley que le otorga un derecho a una entidad o el suceso que da lugar al derecho a recibir recursos procedentes de un tercero.

56. Los riesgos significativos inherentes al recurso corresponden a a) los efectos de las condiciones desfavorables que afectan negativamente el potencial de servicio del activo o su capacidad para generar beneficios económicos futuros, como la pérdida de su capacidad productiva o la pérdida de su valor; o b) la obligación de garantizar la adecuada operación del activo o la prestación del servicio por parte de este.

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

58. El potencial de servicio de un activo es la capacidad que tiene dicho recurso para prestar servicios que contribuyen a la consecución de los objetivos de la entidad sin generar, necesariamente, flujos de efectivo.

59. Los beneficios económicos futuros incorporados a un activo corresponden a la capacidad que tiene dicho activo para contribuir, directa o indirectamente, a generar flujos de efectivo y otros equivalentes al efectivo. Estos beneficios también pueden traducirse en la capacidad para reducir la salida de flujos futuros de efectivo.

(...)

65. Para determinar si un recurso cumple con la definición de activo, se deben realizar juicios profesionales que aborden, de manera integral, los elementos anteriormente referidos. Cuando se presenten transacciones de traslado de activos entre entidades públicas, se debe establecer la entidad que controla el activo, a fin de que se garantice el reconocimiento en una sola entidad.

(...)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

126. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos” (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 342 de 2022 y 285 de 2023, vigentes para el 2024, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(...)

2.5. Baja en cuentas

13. Se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por cobrar cuando expiren los derechos sobre los flujos financieros, no se tenga probabilidad de recuperar dichos flujos, se renuncie a ellos o se transfieran los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad de la cuenta por cobrar. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de la cuenta por cobrar se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. La entidad reconocerá separadamente, como activo o pasivo, cualquier derecho u obligación creado o retenido en la transferencia.

(...)

9. INVENTARIOS

9.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como inventarios los activos adquiridos, los que se encuentren en proceso de transformación y los producidos, así como los productos agropecuarios, que se tengan con la intención de: a) venderse a precios de mercado o de no mercado en el curso normal de la operación; b) distribuirse en forma gratuita en el curso normal de la operación; c) transformarse o consumirse en la producción de bienes que serán vendidos, a precios de mercado o de no mercado, o distribuidos en forma gratuita; o d) consumirse en la prestación de servicios que generarán ingresos de transacciones con contraprestación.

(...)

9.2. Medición inicial

4. Los inventarios se medirán por el costo de adquisición o transformación.

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo: a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(...)

10.2. Medición inicial

8. Las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo, el cual comprende, entre otros, lo siguiente: el precio de adquisición; los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición; los costos de beneficios a los empleados que procedan directamente de la construcción o adquisición de un elemento de propiedades, planta y equipo; los costos de preparación del lugar para su ubicación física; los costos de entrega inicial y los de manipulación o transporte posterior; los costos de instalación y montaje; los costos de comprobación del adecuado funcionamiento del activo; los honorarios profesionales; así como todos los costos directamente atribuibles a la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la administración de la entidad.

(...)

14. PROPIEDADES DE INVERSIÓN

14.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades de inversión los activos representados en terrenos y edificaciones que se tengan con el objetivo principal de generar rentas, plusvalías o ambas, en condiciones de mercado.

(...)

14.2. Medición inicial

7. Las propiedades de inversión se medirán por el costo, el cual comprende, entre otros, el precio de adquisición, los impuestos por traspaso de la propiedad, los costos de beneficios a los empleados que procedan directamente de la construcción o adquisición de un elemento de propiedades de inversión, los costos de los suministros empleados en la construcción, los costos de preparación del lugar para su ubicación

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

física, los honorarios profesionales por servicios legales y todos los costos necesarios para dejar la propiedad en las condiciones de operación previstas por la administración de la entidad” (Subrayado fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 089 de 2024, vigente para el año 2024, describe la cuenta 4830-REVERSIÓN DEL DETERIORO DEL VALOR, así: “Representa el valor de la reversión del deterioro de periodos anteriores que se origina por cambios producidos en las estimaciones utilizadas para determinar el deterioro del activo” (Subrayado fuera de texto).

El concepto con radicado CGN N° 20251100001681 del 28 de enero de 2025, dirigido al doctor Santiago Sánchez Peña, Jefe Coordinación de Contabilidad Función Recaudadora de la U.A.E. de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, como parte de sus conclusiones señala:

“De conformidad con la normativa contable vigente para el año 2024, dado que los bienes recibidos en dación de pago se destinan para la venta o entrega en forma gratuita, su reconocimiento, medición inicial y medición posterior se efectuará de conformidad con la Norma de inventarios, y su registro se hará en la subcuenta respectiva de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA.

La medición inicial de los bienes clasificados como inventarios es por el costo de adquisición o transformación. Por lo tanto, los bienes que se reciben en pago de las acreencias a favor de la entidad se medirán por el valor establecido en el acto administrativo que expida la DIAN mediante el cual se recibe el activo, y la diferencia, que surja entre el valor por el cual se incorpora el activo a los estados financieros y la cuenta por cobrar, se reconocerá como un ingreso o gasto en el resultado del periodo” (Subrayado fuera de texto).

El concepto con radicado CGN N° 20251100001951 del 29 de enero de 2025, dirigido al doctor Santiago Sánchez Peña, Jefe Coordinación de Contabilidad Función Recaudadora de la U.A.E. de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, como parte de sus conclusiones señala:

“En consecuencia, para el periodo de 2024, los bienes inmuebles recibidos en forma de pago, los cuales son adquiridos por la DIAN con la intención de vender o distribuir en forma gratuita a otras entidades públicas, con independencia de que mientras se realiza la venta o entrega gratuita a otras entidades se perciban recursos por su arrendamiento, se reconocerán como inventarios en la subcuenta respectiva de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

El presente concepto, se emite bajo la normativa contable vigente para el periodo 2024, debido a que la situación objeto de la consulta, corresponde a dicha vigencia.

De acuerdo con las consideraciones expuestas, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno señala que los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. El control sobre estos recursos implica que la entidad tiene la capacidad para usarlos o definir el uso que un tercero debe darle para obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros; al evaluar si existe o no control sobre un recurso la entidad debe considerar aspectos como la titularidad legal aunque no necesariamente es suficiente para que se cumplan las condiciones de control, los riesgos inherentes que se asumen y que son significativos, la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

La Norma de cuentas por cobrar indica que se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por cobrar cuando expiren los derechos sobre los flujos financieros, no se tenga probabilidad de recuperar dichos flujos, se renuncie a ellos o se transfieran los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad de la cuenta por cobrar. La diferencia que se genere entre el valor de la contraprestación o bien recibido y el valor en libros de la cuenta por cobrar, se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo.

Respecto al bien recibido a través del auto de liquidación judicial de la Superintendencia de Sociedades, mediante el cual se aprueba la rendición final de cuentas y termina el proceso de liquidación judicial del operador, como pago de la cuenta por cobrar, a fin de determinar su clasificación en la información financiera, la entidad deberá identificar el propósito o finalidad que tendrá el bien y su naturaleza. En este sentido, el bien recibido se clasificará como: a) inventarios, si se tiene con la intención de venderlo o distribuirlo en forma gratuita, en curso normal de la operación; b) propiedades, planta y equipo, si será utilizado para fines administrativos u operativos y no se espera venderlo o distribuirlo en forma gratuita en el curso de las actividades ordinarias y se prevé usar durante más de 12 meses; o c) propiedades de inversión, si corresponde a un bien inmueble que se tiene con el objetivo principal de generar rentas, plusvalías o ambas, en condiciones de mercado.

En consecuencia, y dado que la entidad solo recibe una porción de la propiedad del bien inmueble como forma de pago, y no podrá usar el bien para los fines de las propiedades, planta y equipo o propiedades de inversión, la entidad lo reconocerá como parte de sus inventarios en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1510-

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

MERCANCÍAS EN EXISTENCIA. El valor por el cual se efectuará el registro será el que haya indicado la Superintendencia de Sociedades en el auto de liquidación judicial del proceso de liquidación del operador.

Ahora bien, dado que la entidad no espera recibir flujos adicionales para el pago de las cuentas por cobrar a cargo del operador, le corresponde efectuar la respectiva baja en cuentas de los saldos de la cuenta por cobrar, para lo cual el registro que debe realizar la entidad será el siguiente:

La entidad debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA, por el valor del bien, la subcuenta 138614-Contribuciones, tasas e ingresos no tributarios de la cuenta 1386-DETERIORO ACUMULADO DE CUENTAS POR COBRAR (CR), por el valor del deterioro acumulado, y acreditará la subcuenta 138515-Contribuciones, tasas e ingresos no tributarios de la cuenta 1385-CUENTAS POR COBRAR DE DIFÍCIL RECAUDO, por el valor total de la cuenta por cobrar; la diferencia que se genere se registrará en la subcuenta 480290-Otros ingresos financieros de la cuenta 4802-FINANCIEROS. Es de precisar que mediante la Resolución 451 DE 2024, se creó la subcuenta 480254-Ganancia por baja en cuentas de cuentas por cobrar de la cuenta 4802-FINANCIEROS, la cual tiene vigencia a partir del 2025.

Teniendo en cuenta lo anterior, no es pertinente registrar el ingreso generado por la baja en cuentas de la cuenta por cobrar en la subcuenta 483002-Cuentas por cobrar de la cuenta 4830-REVERSIÓN DEL DETERIORO DEL VALOR como lo indica en el tratamiento contable planteado en su consulta ya que, de acuerdo con la descripción señalada en el CGC, esta cuenta se emplea para reconocer la reversión del deterioro de periodos anteriores que se origina por cambios producidos en las estimaciones utilizadas para determinar el deterioro del activo.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100003251 DEL 12-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Propiedades, planta y equipo Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Registro contable del terreno de bienes adquiridos en propiedades horizontales.

Doctora
PATRICIA ZARAZA IBARRA
Coordinador Grupo de Contabilidad
Superintendencia de Sociedades
Bogotá, D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010067592 del 31 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“El siguiente es el hallazgo de la Contraloría General de la República del año 2023:

Revisada y evaluada la información remitida por la Superintendencia de Sociedades con corte a 31 de diciembre de la vigencia 2023, donde se relacionan los Activos de Propiedad, Planta y Equipo seleccionados para la muestra, se evidencia que la entidad presenta registradas en su contabilidad edificaciones sin hacer discriminación de los terrenos.

La Superintendencia de Sociedades procede a determinar un monto por valor residual y aplica cálculos de la depreciación tanto al inmueble como al terreno; este último no es sujeto de cálculo del valor residual ni debe depreciarse. El ente auditado, según su política contable, proyecta la vida útil de las edificaciones a 70 años y de igual forma calcula un valor residual del 10%. Esta situación se evidenció en los siguientes inmuebles de cuatro (4) ciudades.

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

La anterior situación tiene origen en que pese a la existencia del concepto No. 20202000040831 del 12-08-2020 de la CGN, la Superintendencia de Sociedades optó por no separar el valor del terreno y la edificación, realizando el cálculo del valor residual y de la depreciación sobre el total del inmueble, pese a que los avalúos que datan del año 2016 discriminan la cuantía de la edificación y la del terreno, dando especificidad a la naturaleza de cada activo.

Esto obedece a deficiencias del control interno contable financiero en lo relacionado a la incorrecta aplicación de la normativa contable que rige a la Superintendencia de Sociedades y a la indebida interpretación de la misma al momento de determinar los montos por depreciación y valor residual, situación que impide cumplir con las características cualitativas de relevancia, comprensibilidad y representación fiel de la información contable.

(...)

RESPUESTA DE LA ENTIDAD

Es preciso aclarar que en la propiedad horizontal (Ley 675 de 2001... que regula entre otros los derechos de copropiedad sobre terreno y demás bienes comunes) el terreno es un bien proindiviso (forma de propiedad en la que dos o más personas comparten la propiedad de un bien en común sin que esté dividido en partes específicas y claramente delimitadas para cada propietario); razón por la cual la Entidad no tiene control ni puede tomar decisiones sobre el mismo; como si lo puede hacer sobre las áreas privadas adquiridas (oficinas y parqueaderos)

Bajo la definición de ACTIVOS de las NICSP, 'Son recursos CONTROLADOS por la Entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros'; las oficinas y parqueaderos adquiridos bajo la modalidad de propiedad horizontal; se registran por el valor total de la compra según escritura y para el caso de la convergencia, por el valor total del avalúo de cada oficina adquirida; para lo cual se utilizaron avalúos del año 2016 cuyo registro se realizó en 2018 vigencia que ya fue auditada por la CGR generando fenecimiento de la cuenta.

El único terreno que la Entidad registra separadamente es el de la sede Bogotá, porque bajo las mismas definiciones arriba descritas, es 100% controlado por la Entidad, se empleó en su tiempo para construir el Edificio de la sede que reposa sobre el mismo y la Entidad puede tomar cualquier decisión tanto sobre el terreno como sobre la edificación porque no está sometido al régimen de propiedad horizontal.

(...)

Por las razones anteriores no existe ninguna sobreestimación de la depreciación de los inmuebles señalados en la observación de la Comisión Auditora de la Contraloría

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

General, ni existe una errada interpretación de las normas vasta entender la amplitud de la definición de **ACTIVOS** de las NICSP la cual constituye el principal cambio que hicieron las normas internacionales de información financiera en el manejo de **ACTIVOS** a nivel mundial y la Contaduría a nivel nacional que consiste en dar énfasis en el **CONTROL** que se ejerce sobre los activos como principal hito de la definición para ser registrado en la información financiera.

(...)

Con base en el hallazgo y la respuesta citadas arriba, y dadas las siguientes circunstancias:

1. En el año 2018 cuando se registraron los inmuebles con los avalúos del 2016, en el marco de la convergencia hacia NICSP; se aplicó estrictamente la definición de **ACTIVOS** dada en el marco normativo para entidades de gobierno.

(...)

4. La interpretación que hace la Contraloría sobre la cual concluye que se está depreciando los terrenos de la propiedad horizontal y que ese valor de más de la depreciación (que por demás es solo un cálculo estimado) la está utilizando para justificar sobre estimaciones con las cuales no fenecen la cuenta de la vigencia 2023.

(...)

Para ellos el hecho de haber encontrado en algunos avalúos un dato memo de terreno es suficiente para que la Superintendencia los registre cuando ese no es un activo que se pueda controlar ni sobre el cual la Entidad pueda tomar ninguna clase de decisiones.

(...)

Por lo anterior y con el fin de tomar una acción definitiva para el respectivo plan de mejoramiento, se solicita amablemente a la CGN se pronuncie dando alcance al concepto No 2020-20000-4081 del 05 de agosto de 2020 con respecto al registro separado de los terrenos de los bienes que son de propiedad”.

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 211 de 2021, aplicable para el año 2024, señala:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

44. Esencia sobre forma: las transacciones y otros hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

53. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

54. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

55. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso; no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este. La titularidad jurídica sobre el activo no necesariamente es suficiente para que se cumplan las condiciones de control. Por ejemplo, una entidad puede ser la dueña jurídica del activo, pero si los riesgos y beneficios asociados al activo se han transferido sustancialmente, dicha entidad no puede reconocer el activo así conserve la titularidad jurídica del mismo. Adicionalmente, el control sobre un recurso puede surgir de eventos como la capacidad legal de una entidad para establecer un derecho, el ejercicio del poder a través de una ley que le otorga un derecho a una entidad o el suceso que da lugar al derecho a recibir recursos procedentes de un tercero.

(...)

58. El potencial de servicio de un activo es la capacidad que tiene dicho recurso para prestar servicios que contribuyen a la consecución de los objetivos de la entidad sin generar, necesariamente, flujos de efectivo.

59. Los beneficios económicos futuros incorporados a un activo corresponden a la capacidad que tiene dicho activo para contribuir, directa o indirectamente, a generar flujos de efectivo y otros equivalentes al efectivo. Estos beneficios también pueden traducirse en la capacidad para reducir la salida de flujos futuros de efectivo” (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 342 de 2022 y 285 de 2023, vigentes para el 2024, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo: a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(...)

3. Los terrenos sobre los que se construyan las propiedades, planta y equipo se reconocerán por separado.

(...)

10.2. Medición inicial

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

8. Las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo, el cual comprende, entre otros, lo siguiente: el precio de adquisición; los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición; los costos de beneficios a los empleados que procedan directamente de la construcción o adquisición de un elemento de propiedades, planta y equipo; los costos de preparación del lugar para su ubicación física; los costos de entrega inicial y los de manipulación o transporte posterior; los costos de instalación y montaje; los costos de comprobación del adecuado funcionamiento del activo; los honorarios profesionales; así como todos los costos directamente atribuibles a la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la administración de la entidad.

(...)

10.3. Medición posterior

20. Después del reconocimiento, las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

(...)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de que se autorice la publicación de los estados financieros.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

25. Cuando sea impracticable determinar el efecto acumulado al principio del periodo más antiguo para el que se presente información, la entidad reexpresará la información desde la fecha en la cual dicha reexpresión sea practicable, o de forma prospectiva si no es practicable hacer la reexpresión.

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva.

27. De acuerdo con la Norma de presentación de estados financieros, cuando la entidad corrija errores materiales de periodos anteriores, presentará los efectos en el estado de cambios en el patrimonio del periodo” (Subrayado fuera de texto).

El concepto con radicado CGN N° 20202000040831 del 05 de agosto de 2020, indica como parte de sus conclusiones:

“Propiedad horizontal

Los bienes inmuebles que cumplan con la definición de activo, y de acuerdo con el Marco Normativo se tengan con la intención de ser empleados para propósitos administrativos o para la prestación de servicios y se prevé usarlos durante más de un periodo contable, serán reconocidos como elementos de propiedades, planta y equipo de la entidad.

Si bien la Norma de propiedades, planta y equipo señala que los terrenos sobre los que se construyan las propiedades, planta y equipo se reconocerán por separado, tratándose de inmuebles que hacen parte de una propiedad horizontal, y para los casos donde resulte en un esfuerzo desproporcionado o no sea posible realizar una medición fiable de los elementos que constituyen el inmueble, se hará de forma excepcional el reconocimiento de estos bienes sin la separación del terreno, en la cuenta 1640–EDIFICACIONES, atendiendo a su naturaleza. Así, si los bienes corresponden a oficinas controladas por la entidad se realizará su reconocimiento en

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

la subcuenta 164002–Oficinas, en el caso de los parqueaderos se reconocerán en la subcuenta 164017–Parqueaderos y garajes, y en los casos donde se tenga el control de los bienes, pero sin poseer la titularidad, se reconocerán en la subcuenta 164028–Edificaciones de propiedad de terceros.

En los casos en que sea posible separar y medir los terrenos y las construcciones, asociadas a los inmuebles en propiedad horizontal, la entidad deberá reconocer en la subcuenta correspondiente de la cuenta 1605–TERRENOS, los terrenos conforme a su naturaleza, lo propio se realizará con las construcciones, para lo cual las reconocerá en la subcuenta correspondiente de la cuenta 1640–EDIFICACIONES”.

CONCLUSIONES

De acuerdo con el principio de Esencia sobre forma del Marco Conceptual del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, las transacciones y otros hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

Así mismo, indica que se reconocen como activos los recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros a través de su uso para producir o suministrar bienes o servicios, ceder su uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, convertirlo en efectivo a través de su disposición, beneficiarse de su revalorización o recibir una corriente de flujos de efectivo. El control sobre estos recursos implica que la entidad tiene la capacidad para usarlo o definir el uso que un tercero debe darle para obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros; este control se puede evaluar a través de la titularidad legal aunque no necesariamente es suficiente para que se cumplan las condiciones de control, los riesgos inherentes que se asumen y que son significativos, la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

Por su parte, la Norma de propiedades, planta y equipo indica que se reconocen como parte de este grupo los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; estos bienes se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación. Los terrenos sobre los que se construyan las propiedades, planta y equipo se reconocerán de manera separada en la información financiera de la entidad, siempre y cuando cumplan con los criterios para ser reconocidos como activos. Así mismo, esta norma indica que la medición posterior de estos activos se efectuará por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Teniendo en cuenta lo anterior, así como lo indicado en los antecedentes incluidos en el presente concepto y lo indicado en el concepto con radicado CGN N° 20202000040831 del 05 de agosto de 2020, los bienes adquiridos en propiedades horizontales se reconocerán en la información financiera por el valor de su adquisición. No obstante, si la entidad cuenta con información respecto al valor que le corresponde de los derechos de copropiedad sobre el terreno y demás bienes comunes de la propiedad horizontal, y dado que estos son bienes proindiviso que no cumplen con la definición y criterios para ser reconocidos como activos, la entidad no podrá incorporar estos valores como parte de sus propiedades, planta y equipo.

Por lo tanto, la entidad debe registrar en la subcuenta 164002–Oficinas o 164017–Parqueaderos y garajes de la cuenta 1640–EDIFICACIONES, los valores que correspondan a las construcciones o bienes sobre los cuales posee control, sin incluir los valores que hayan sido calculados para el terreno o las zonas comunes de la copropiedad.

Por último, si la entidad reconoció como parte del valor de sus bienes en propiedad horizontal los derechos de copropiedad sobre el terreno y demás bienes comunes y calculó la depreciación incluyendo dichos valores, la entidad se encuentra ante un error de periodos contables anteriores, por lo cual, la entidad deberá corregir el error aplicando el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, para lo cual ajustará las partidas del activo y patrimonio afectadas por el error, empleando como contrapartida la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109–RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Adicionalmente, para los errores catalogados como materiales se deberá reexpresar de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Por su parte, aquellos errores clasificados como no materiales no requerirán su reexpresión retroactiva.

A través del presente concepto se da alcance al concepto con radicado CGN N° 20202000040831 del 05 de agosto de 2020, dirigido a la doctora Patricia Zaraza Ibarra, Coordinadora Grupo de Contabilidad de la Superintendencia de Sociedades.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100003451 DEL 14-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Cuentas por cobrar Propiedades, planta y equipo Cuentas por pagar Provisiones Ingresos de transacciones sin contraprestación Presentación de estados financieros Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias
	SUBTEMA	Reconocimiento de partes o piezas significativas de un activo principal Individualización de bienes para su reconocimiento Reconocimiento del ingreso de la sobretasa ambiental proveniente de ajustes determinados por las entidades territoriales Manejo adecuado de las diferencias en operaciones recíprocas Cuentas por cobrar en el desarrollo del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho Información a incluir en las Notas a los estados financieros Ingresos recibidos por anticipado

Doctora
 LUISA FERNANDA RESTREPO MARTÍNEZ
 Profesional Especializado - Contadora
 Corporación Autónoma Regional de Risaralda
 Pereira, Risaralda

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010067692 del 31 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

“(...) me permito elevar a ustedes la presente solicitud de concepto técnico frente a una serie de hallazgos formulados por la Contraloría General de la República (CGR) durante la Auditoría Financiera de la vigencia 2023.

(...) A continuación, se exponen en detalle los puntos objeto de consulta:

1. Hallazgo No. 10 OI 2: Muebles y Enseres – Contrato 995 de 2022

Observación de la CGR:

La Contraloría objetó la clasificación contable de ciertos bienes muebles adquiridos a través del Contrato No. 995 de 2022, específicamente la contabilización de puertas y gabinetes instalados en las cocinetas de la sede principal de CARDER, los cuales fueron llevados a gastos de mantenimiento en lugar de activos. Asimismo, se cuestionó la activación conjunta de archivadores modulares adquiridos bajo dos ítems separados.

Argumentos de CARDER:

La Corporación aplicó los criterios establecidos en su Manual de Políticas Contables, que permiten clasificar como gasto aquellas adquisiciones cuyo valor agregado no supere el 10% del activo principal ni generen una ampliación de la vida útil del mismo. Las puertas y gabinetes representan un 0.4% del valor del edificio, lo que, bajo el principio de inmaterialidad contemplado en las NICSP, justifica su reconocimiento como gasto.

Respecto a los archivadores modulares, estos fueron ensamblados como un solo sistema debido a limitaciones de espacio en las oficinas de la Corporación, lo que justificó su activación como un solo ítem de propiedad, pese a haber sido adquiridos bajo dos referencias distintas.

Consulta normativa:

1. ¿Es procedente el tratamiento contable dado a las puertas y gabinetes como gasto de mantenimiento, a la luz de las NICSP y el marco normativo de contabilidad pública, considerando su valor inmaterial frente al activo principal?
2. ¿Debe el tratamiento contable de los archivadores modulares seguirse bajo el principio funcional de la unificación física de los bienes, o debe prevalecer la separación de los ítems conforme a la facturación?

Se adjunta copia del Contrato 995 de 2022, el Manual de Políticas Contables de CARDER y las respuestas de la Corporación al informe de la CGR.

2. Hallazgo No. 13 D6 OI 5: Conciliación Sobretasa Ambiental

Observación de la CGR:

El informe de la Contraloría encontró una sobreestimación en la cuenta 411060 “Sobretasa Ambiental” y una subestimación en la cuenta 3109 “Resultado de Ejercicios Anteriores” por \$173.444.174, derivada de las diferencias entre los saldos

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

contables reportados por CARDER y las certificaciones expedidas por los municipios de Santuario y Balboa.

Argumentos de CARDER:

El registro contable de estos valores fue realizado en concordancia con el concepto 20231100032311 de la CGN, el cual permite registrar mayores valores en la cuenta de ingresos cuando estos resulten de nuevos hechos económicos o ajustes a las liquidaciones oficiales emitidas por los municipios. En este caso, los certificados emitidos por los municipios corresponden a actos administrativos en firme de la vigencia 2023, lo cual, justifica el registro de los nuevos valores en la cuenta 411060.

Consulta normativa:

1. ¿Es conforme al Régimen de Contabilidad Pública y a las directrices de la CGN el procedimiento seguido por CARDER al registrar estos valores como ingresos en la cuenta 411060?
2. ¿Qué medidas adicionales podría adoptar la Corporación para garantizar que las diferencias en los saldos de la Sobretasa Ambiental entre municipios y la CARDER se ajusten completamente a los principios de devengo y representación fiel?

Se adjuntan los certificados de los municipios de Santuario y Balboa, así como el concepto 20231100032311 de la CGN.

3. Hallazgo No. 18 OI 7: Operaciones Recíprocas

Observación de la CGR:

El hallazgo No. 18 señala diferencias en las operaciones recíprocas entre CARDER y diversas entidades, entre ellas el municipio de Dosquebradas y las corporaciones CORPOCALDAS, CRQ y CORTOLIMA. Las diferencias surgen por inconsistencias en la conciliación de los valores derivados de la Sobretasa Ambiental y otros recursos entregados en administración.

Argumentos de CARDER:

En cumplimiento de lo dispuesto en el Régimen de Contabilidad Pública, CARDER ha realizado reuniones periódicas con los equipos contables de las entidades involucradas, logrando ajustes significativos en los saldos contables. Sin embargo, persisten diferencias con algunas entidades que se niegan a realizar los reconocimientos y ajustes necesarios dentro de los plazos estipulados.

Consulta normativa:

1. ¿Cumple CARDER con el proceso de conciliación contable previsto en el Régimen de Contabilidad Pública?
2. ¿Qué herramientas o mecanismos adicionales podrían sugerirse para asegurar la eliminación oportuna de las diferencias recíprocas, especialmente en casos donde las entidades involucradas no implementan las correcciones contables?

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Adjuntamos los soportes de las reuniones y conciliaciones realizadas entre CARDER y las entidades mencionadas.

En el caso de las diferencias ocasionadas por cartera, las Entidades atribuyen el no reconocimiento en sus contabilidades, a que no existe registro presupuestal o acto administrativo expedido por su Entidad, soporte el reconocimiento de dichos valores adeudados, los que corresponden a, cuentas por pagar por concepto de seguimientos por permisos u otorgamientos concedidos por Carder como Autoridad Ambiental, a través de actos administrativos en firme.

Consulta normativa:

¿Es procedente que la otra Entidad recíproca, no reconozca contablemente dicha obligación?

Existe otro caso que, a pesar de corresponder a sanciones a favor de CARDER en firme, pero que fue demandado por la Entidad sancionada el acto administrativo que impone multas, y se soportan en dicha situación para no reconocer la sanción demandada como un valor adeudado.

¿Cuál es la contabilización de dicho valor por parte de CARDER?

4. Hallazgo No. 19 OI 8: Notas a los Estados Financieros

Observación de la CGR:

El informe de auditoría observa deficiencias en las notas de revelación a los estados financieros de la Corporación, indicando que estas no reflejan adecuadamente los hechos económicos registrados.

Argumentos de CARDER:

La entidad ha implementado un sistema de control interno conforme a la Ley 87 de 1993, y ha elaborado las notas de revelación de acuerdo con lo dispuesto en la Resolución 211 de 2021 de la CGN. No obstante, se reconoce la necesidad de mejorar las notas para garantizar la transparencia y fidelidad en la representación de los hechos económicos.

Consulta normativa:

1. ¿Existe una guía o herramienta estándar proporcionada por la CGN para la elaboración de las notas a los estados financieros que garantice el cumplimiento de los principios de relevancia y representación fiel establecidos en las NICSP?
2. En caso de no existir dicha herramienta, ¿podría la CGN proporcionar ejemplos o directrices para fortalecer la calidad de las revelaciones contables de CARDER?

5. Se solicita la posibilidad de incorporar los siguientes conceptos específicos en el Catálogo General de Cuentas:

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Cuenta	Descripción	Debe	Haber	Observaciones
131390	Otras Cuentas Por Cobrar Por Rentas Parafiscales	133,321,960.00	0.00	Ingresos relacionados con certificaciones del Sector Eléctrico
13139001	Contribución Renta Parafiscal del Sector Eléctrico	133,321,960.00	0.00	Ingresos relacionados con certificaciones del Sector Eléctrico
138690	Otras Cuentas Por Cobrar	0.00	282,419,009.49	Deterioro de cartera por otros conceptos
240790	OTROS RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS	0.00	212,987,363.40	DINEROS CONSIGNADOS POR PERSONAS NATURALES Y JURÍDICAS NO IDENTIFICADA
24079001	Contribucion 5% Ley 1106 De 2016	0.00	31,115,059.00	Descuentos a contratos de obra por concepto de contribucion 5% según Ley 1106 De 2016 por pagar
24079002	Otros Recaudos A Favor De Terceros	0.00	181,797,531.61	DINEROS CONSIGNADOS POR PERSONAS NATURALES Y JURÍDICAS NO IDENTIFICADA
251290	Otros Beneficios A Los Empleados A Largo Plazo	0.00	126,867,071.00	Beneficio sindical denominado quinquenio
291090	OTROS INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO	0.00	654,501,464.00	DINEROS RECIBIDOS Y SOBRE LOS CUALES ESTÁ PENDIENTE LA PRESTACIÓN DEL SERVICIO, ES DECIR, NO SE HA INCURRIDO EN LOS GASTOS (HONORARIOS, SERVICIOS, TRANSPORTE, ADMINISTRACIÓN) RELATIVOS A LOS TRÁMITES INICIALES POR CONCEPTO DE EVALUACIÓN, PUBLICACIÓN DE AUTO DE INICIO Y PUBLICACIÓN DE ACTO ADMINISTRATIVO
411590	Otras Rentas Parafiscales	0.00	595,977,361.00	Ingresos relacionados con certificaciones del Sector Eléctrico
510790	OTRAS PRIMAS	338,924,839.00	0.00	BONIFICACIÓN POR SERVICIOS PRESTADOS
511190	OTROS GASTOS GENERALES	101,829,051.06	0.00	Convenio interadministrativo ejecutado con recursos de funcionamiento
534790	Otras Cuentas Por Cobrar	91,168,079.76	0.00	Deterioro de cartera por otros conceptos
890590	OTROS ACTIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (CR)	0.00	1,539,795,479.63	INTERESES PRESUNTOS SOBRE CARTERA A FAVOR DE CARDER
991590	OTRAS CUENTAS ACREEDORAS DE CONTROL	70,296,641.19	0.00	PASIVOS CANCELADOS POR PRESCRIPCIÓN DE VIGENCIAS ANTERIORES A LA CONVERGENCIA NICSP 2017-2018

6. Se solicita aclaración para el reconocimiento contable de los ingresos recibidos por anticipado por parte de la CARDER, correspondientes al trámite inicial, que incluye el cobro por concepto de evaluación, publicación de auto de inicio y publicación de acto administrativo. Dichos dineros son susceptibles de ser devueltos, en caso de desistimiento por parte del solicitante y están supeditados a que la Entidad no haya incurrido en los gastos para la prestación del servicio, que por ley está obligada a desarrollar”.

CONSIDERACIONES

La Ley 1437 de 2011, por la cual se expide el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo - CPACA, dispone:

“ARTÍCULO 88. PRESUNCIÓN DE LEGALIDAD DEL ACTO ADMINISTRATIVO. Los actos administrativos se presumen legales mientras no hayan sido anulados por la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo. Cuando fueren suspendidos, no podrán ejecutarse hasta tanto se resuelva definitivamente sobre su legalidad o se levante dicha medida cautelar.

(...)

ARTÍCULO 91. PÉRDIDA DE EJECUTORIEDAD DEL ACTO ADMINISTRATIVO. Salvo norma expresa, los actos administrativos en firme serán obligatorios mientras no hayan sido anulados por la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo. Perderán obligatoriedad y, por lo tanto, no podrán ser ejecutados en los siguientes casos:

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

(...)

ARTÍCULO 98. DEBER DE RECAUDO Y PRERROGATIVA DEL COBRO COACTIVO. Las entidades públicas definidas en el párrafo del artículo 104 deberán recaudar las obligaciones creadas en su favor, que consten en documentos que presten mérito ejecutivo de conformidad con este Código. Para tal efecto, están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o podrán acudir ante los jueces Competentes.

(...)

ARTÍCULO 138. Nulidad y restablecimiento del derecho. Toda persona que se crea lesionada en un derecho subjetivo amparado en una norma jurídica, podrá pedir que se declare la nulidad del acto administrativo particular, expreso o presunto, y se le restablezca el derecho; también podrá solicitar que se le repare el daño. La nulidad procederá por las mismas causales establecidas en el inciso segundo del artículo anterior” (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 211 de 2021, vigente para el periodo 2023, establecía:

“4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

4.1.1. Relevancia

19. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en las decisiones que han de tomar sus usuarios y esto es así cuando la información es material y tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

20. La información financiera de propósito general es material si su omisión o expresión inadecuada podría esperarse razonablemente que influya sobre las decisiones que los usuarios toman a partir de esta. La materialidad o importancia relativa es un aspecto de la relevancia específico de la entidad que está basado en la naturaleza o magnitud de las partidas a las que se refiere la información financiera de propósito general de la entidad.

(...)

5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

43. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(...)

48. Periodo contable: corresponde al periodo sobre el cual la entidad informa acerca de su situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo, efectuando las operaciones contables de ajustes y cierre. El periodo contable es el lapso transcurrido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

53. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

(...)

6.1.2. Pasivos

66. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

67. Al evaluar si existe o no una obligación presente, la entidad debe tener en cuenta, con base en la información disponible, la existencia de un suceso pasado que dé lugar

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

a la obligación a partir de la cual la entidad tiene poca o ninguna alternativa de evitar la salida de recursos. Cuando existen dudas sobre la existencia de una obligación presente, la entidad debe evaluar la probabilidad de tener o no la obligación; si es mayor la probabilidad de no tenerla, no hay lugar al reconocimiento de un pasivo.

(...)

6.1.4. Ingresos

73. Los ingresos son los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad.

(...)

6.1.5. Gastos

77. Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades.

(...)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

80. Se denomina reconocimiento al proceso de incorporación en la información financiera de un hecho económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, que tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad.

(...)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

126. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos” (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en la Resolución 180 de 2023, vigentes para el periodo 2023, señalaban:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(...)

2.4. Medición posterior

Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

(...)

2.5. Baja en cuentas

13. Se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por cobrar cuando expiren los derechos sobre los flujos financieros, no se tenga probabilidad de recuperar dichos flujos, se renuncie a ellos o se transfieran los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad de la cuenta por cobrar. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de la cuenta por cobrar se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. La entidad reconocerá separadamente, como activo o pasivo, cualquier derecho u obligación creado o retenido en la transferencia.

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

(...)

5. Las adiciones y mejoras efectuadas a una propiedad, planta y equipo se reconocerán como mayor valor de esta y, en consecuencia, afectarán el cálculo futuro de la depreciación. Las adiciones y mejoras son erogaciones en que incurre la entidad para aumentar la vida útil del activo, ampliar su capacidad productiva o eficiencia operativa, mejorar la calidad de los productos o servicios, o reducir significativamente los costos.

(...)

CAPÍTULO II. PASIVOS

(..)

3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por pagar las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

(...)

6. PROVISIONES

6.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como provisiones los pasivos a cargo de la entidad que estén sujetos a condiciones de incertidumbre en relación con su cuantía o vencimiento. Son ejemplos de hechos que pueden ser objeto de reconocimiento como provisiones: los litigios y demandas en contra de la entidad, las garantías otorgadas por la entidad, la devolución de bienes aprehendidos o incautados, los contratos onerosos y los desmantelamientos.

2. La entidad reconocerá una provisión cuando se cumplan todas y cada una de las siguientes condiciones: a) tiene una obligación presente de origen legal, como

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

resultado de un suceso pasado; b) probablemente, debe desprenderse de recursos que incorporen beneficios económicos o potencial de servicio para cancelar la obligación; y c) puede hacerse una estimación fiable del valor de la obligación.

(...)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación los activos, monetarios o no monetarios, que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación la asunción y condonación de obligaciones.

1.4. Retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones

(...)

1.4.1. Reconocimiento

30. La entidad reconocerá ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina y rentas parafiscales, cuando surja el derecho de cobro originado en liquidaciones privadas, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los usuarios, una vez dichas liquidaciones oficiales y demás actos administrativos queden en firme, y en otros documentos que establezcan derechos de cobro a favor de la entidad.

(...)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

1. PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

(...)

1.2. Juego completo de estados financieros

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

8. Un juego completo de estados financieros comprende lo siguiente: a) un estado de situación financiera al final del periodo contable, b) un estado de resultados del periodo contable, c) un estado de cambios en el patrimonio del periodo contable, d) un estado de flujos de efectivo del periodo contable, y e) las notas a los estados financieros. Los estados financieros se presentarán de forma comparativa con los del periodo inmediatamente anterior.

(...)

1.3. Estructura y contenido de los estados financieros

(...)

1.3.6. Notas a los estados financieros

58. Las notas son descripciones o desagregaciones de partidas de los estados financieros organizadas en forma sistemática.

1.3.6.1. Estructura

59. Las notas a los estados financieros incluirán lo siguiente:

- a) información acerca de las bases para la preparación de los estados financieros y de las políticas contables específicas utilizadas;
- b) información requerida por las normas que no se haya incluido en otro lugar de los estados financieros;
- c) información comparativa respecto del periodo anterior para todos los importes incluidos en los estados financieros, cuando sea relevante para entender los estados financieros del periodo corriente; y
- d) información adicional que sea relevante para entender los estados financieros y que no se haya presentado en estos.

60. La entidad presentará las notas de forma sistemática, para tal efecto, referenciará cada partida incluida en los estados financieros con cualquier información relacionada en las notas. (...)” (Subrayado fuera del texto).

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, actualizada según la Resolución 069 de 2021, dispone:

”2. PROCESO CONTABLE

El proceso contable es el conjunto ordenado de etapas, que tiene como propósito el registro de los hechos económicos conforme a los criterios de reconocimiento, medición y revelación establecidos en los respectivos marcos normativos, de tal manera que la información financiera que se genere atienda las características cualitativas definidas en los mismos. (...)

(...)

2.1.1.4. Registro

Es la subetapa en la que se generan los comprobantes de contabilidad y se efectúan los asientos en los libros respectivos, utilizando el Catálogo General de Cuentas aplicable a la entidad” (Subrayado fuera de texto).

Sobre la individualización de bienes, derechos y obligaciones, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública mediante la Resolución 193 de 2016, señala:

“3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(...)

3.2 Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable.

Con el propósito de lograr una información financiera que cumpla con las características cualitativas previstas en los marcos normativos del Régimen de Contabilidad Pública, las entidades deberán observar, como mínimo, los siguientes elementos y actividades.

(...)

3.2.11. Individualización de bienes, derechos y obligaciones

Los bienes, derechos y obligaciones de las entidades deberán identificarse de manera individual, bien sea por las áreas contables, o bien por otras dependencias que administren las bases de datos que contengan esta información”.

Además, el Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según la Resolución 064 de 2022, indica:

“2. DEMANDAS, ARBITRAJES Y CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES INTERPUESTAS O RADICADAS POR TERCEROS EN CONTRA DE LA ENTIDAD

2.1. Notificación de la admisión de la demanda o arbitraje, o citación a la audiencia de conciliación extrajudicial

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Con la notificación de la admisión de la demanda o arbitraje interpuesto por un tercero en contra de la entidad o con la citación a la audiencia de conciliación extrajudicial, se evaluará la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos, con el fin de identificar si existe una obligación remota, posible o probable.

(...)

2.2. Obligación remota

Cuando la entidad establezca que la obligación es remota, esto es, cuando la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos es prácticamente nula, este hecho no será objeto de reconocimiento ni de revelación en los estados financieros de la entidad.

(...)

2.3. Obligación posible

Cuando se establezca que la obligación es posible, es decir, que la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos es menor que la probabilidad de no pérdida, la entidad revelará la obligación como un pasivo contingente.

Adicionalmente, en la medida en que se pueda hacer una medición de los efectos financieros del pasivo contingente, este se registrará debitando la subcuenta 990505-Litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 9905-PASIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (DB) y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 9120-LITIGIOS Y MECANISMOS ALTERNATIVOS DE SOLUCIÓN DE CONFLICTOS.

El pasivo contingente se revisará cuando la entidad obtenga nueva información o, como mínimo, al final del periodo contable y, cuando haya lugar, se ajustará su valor con el fin de asegurar que su evolución se refleje apropiadamente en los estados financieros de la entidad.

(...)

2.4. Obligación probable

Cuando se establezca que la obligación es probable, esto es, cuando la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos es más alta que la probabilidad de no pérdida, la entidad registrará la provisión debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 5368-PROVISIÓN LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 537302-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

5373-PROVISIONES DIVERSAS y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2701-LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 279015-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS.

La provisión se revisará cuando la entidad obtenga nueva información o, como mínimo, al final del periodo contable y, cuando haya lugar, se ajustará afectando el resultado del periodo.

(...)

2.6. Sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial

Con la liquidación de la sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial, la entidad registrará el crédito judicialmente reconocido, laudo arbitral o acta de conciliación extrajudicial como una cuenta por pagar. Para tal efecto, la entidad comparará el valor provisionado con respecto al de la sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial y hará los ajustes que correspondan, teniendo en cuenta lo siguiente:

(...)”

El procedimiento para la agregación de información, diligenciamiento y envío de los reportes de la Categoría Información Contable Pública, a la CGN, a través del Sistema CHIP, establece en el numeral 2.2.2. Formulario CGN2015_002_OPERACIONES_RECIPROCAS_CONVERGENCIA:

“Se utiliza para reportar los saldos de las transacciones realizadas entre ECP, los cuales están asociados con activos, pasivos, ingresos, gastos y costos de ventas, que son objeto de eliminación en el proceso de consolidación, de acuerdo con las Reglas de eliminación definidas por la CGN (...)”

El procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable en el numeral 3.2.14. Análisis, verificación y conciliación de información, indica:

“(...) deben adelantarse cruces de información con fuentes externas, acudiendo a herramientas tales como la conciliación trimestral de saldos de operaciones recíprocas con las diferentes entidades con las cuales se efectúan transacciones con o sin situación de fondos, o la circularización con deudores y acreedores.

En todos los casos, deberá dejarse evidencia, en papeles de trabajo, de los análisis y conciliaciones de cuentas que sirvieron de soporte a los ajustes realizados. De igual forma, se deberán implementar los procedimientos que sean necesarios para la elaboración periódica de conciliaciones de forma que el proceso conciliatorio haga

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

posible un seguimiento de las partidas generadoras de diferencias entre los documentos soporte y los libros de contabilidad.”

El Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el porcentaje ambiental, la sobretasa ambiental y la retributiva o compensatoria, en el numeral 5. Flujo de información contable, señala:

“Los municipios, los distritos, las CAR y las áreas metropolitanas deben implementar procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos, pasivos, ingresos y gastos queden debida y oportunamente reconocidos, y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas. (...)”

La resolución 038 de 2024, por la cual se modifica el párrafo 3 del artículo 6 de la Resolución 411 de 2023 y se derogan las resoluciones 441 de 2019 y 193 de 2020, resuelve:

“ARTÍCULO 1º. Modificar el párrafo 3 del artículo 6 de la Resolución 411 de 2023 en los siguientes términos:

‘PARAGRAFO 3: El juego completo de estados financieros de la entidad pública hará parte de esta categoría, atenderá lo establecido en la norma de estados financieros de cada marco normativo, y se reportará en formato pdf en los plazos establecidos en esta resolución.

La PLANTILLA PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN UNIFORME DE LAS NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS’, la cual se acompaña de anexos de apoyo para la preparación de estas, hacen parte de esta resolución.

A partir del corte de presentación del informe de cierre para la vigencia 2023, las entidades públicas incluidas en el ámbito del Régimen de Contabilidad Pública, de conformidad con lo dispuesto por los artículos 1 y 5 de la Resolución CGN 354 de 2007, modificados por el artículo 1 de la Resolución 156 de 2018 y por el artículo 1 de la Resolución 195 de 2021, deberán presentar sus notas a los estados financieros cumpliendo con la estructura uniforme detallada en el documento anexo denominado ‘PLANTILLA PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACION UNIFORME DE LAS NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS’, el cual incluye aspectos para la preparación de las notas y hace parte de la presente resolución, estableciendo su obligatoriedad en los siguientes parámetros:

a) La numeración y denominación de la nota deberá presentarse de acuerdo con el modelo propuesto en la plantilla.

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

b) En relación con los subtítulos incluidos en cada nota que le sean aplicables a las entidades, solo se exige conservar el nombre indicado en la plantilla. Su numeración interna debe ser consecutiva al orden que requiera la entidad.

Las entidades y empresas en la preparación de sus notas podrán complementar o ampliar el detalle sobre las propuestas por la CGN, pero conservando la denominación y numeración establecidos en la plantilla y garantizando el cumplimiento mínimo de las revelaciones requeridas en cada marco normativo.

(...)

Aquellas entidades y empresas que dispongan de aplicativos u otras bases de datos con mayor detalle de información o diseños diferentes, podrán omitir, ajustar o complementar el uso de estos anexos para la preparación de sus notas. Estos anexos son: (...) (Subrayado fuera de texto)

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 444 de 2024, el cual debe ser empleado para efectos de registro y reporte de información financiera a la Contaduría General de la Nación, indica:

“CAPÍTULO 1. ESTRUCTURA

La estructura del Catálogo General de Cuentas está conformada por cuatro niveles de clasificación con seis dígitos que conforman el Código Contable, de la siguiente manera:

(...)

El primer dígito del código contable corresponde a la Clase, el segundo al Grupo, el tercero y cuarto dígitos corresponden a la Cuenta y el quinto y sexto a la Subcuenta.

La definición de las Clases, Grupos, Cuentas y Subcuentas está reservada para la Contaduría General de la Nación. A partir de allí, las entidades podrán habilitar, discrecionalmente, niveles auxiliares en función de sus necesidades específicas, excepto para los casos en los cuales se regule la estructura de este nivel” (Subrayado fuera de texto).

El concepto CGN N° 20231100032311 del 20 de octubre de 2023, emitido a la Dra. Ana Lucía Córdoba Velásquez, secretaria general de la Corporación Autónoma Regional de Risaralda, concluía:

“Pregunta 1: Reconocimiento de los valores de sobretasa ambiental correspondientes a periodos anteriores.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Una vez se encuentren en firme la declaración tributaria, liquidación oficial o acto administrativo que liquidan las obligaciones a cargo de los contribuyentes, corresponde a cada municipio o distrito informar a las CAR el valor que ha sido liquidado a cada contribuyente por concepto de sobretasa ambiental, de acuerdo con lo estipulado en el numeral 5. Flujo de información contable del Procedimiento, para que de esta manera las CAR incorporen estos valores como parte de su información financiera en cuentas por cobrar e ingresos del periodo contable.

(...)

Preguntas 2 y 3: Cambios en los valores certificados de periodos anteriores por la liquidación de la sobretasa ambiental.

Con respecto a esta situación es posible que la entidad se encuentre ante dos escenarios, así:

i) Si los valores reconocidos previamente por la CAR se registraron sobre la declaración tributaria, liquidación oficial o acto administrativo que liquidaban las obligaciones y se encontraban en firme para ser reconocidos como parte de los derechos en cuentas por cobrar en su información financiera, y los nuevos valores certificados por los municipios o distritos corresponden a información producto de un nuevo hecho económico, la CAR podrá reconocerlos como mayores o menores valores de la cuenta por cobrar teniendo como contrapartida un ingreso o gasto en el resultado del periodo.

Por lo tanto, si el valor certificado posteriormente por los municipios o distritos es mayor al valor inicialmente reconocido, la CAR debitará la subcuenta 131126Sobretasa ambiental de la cuenta 1311-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS y acreditará la subcuenta 411060-Sobretasa ambiental de la cuenta 4110-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS. Pero si el valor de la nueva certificación es menor al valor inicialmente reconocido, la CAR debitará la subcuenta 580423-Pérdida por baja en cuentas de cuentas por cobrar de la cuenta 5804-FINANCIEROS y acreditará la subcuenta 131126Sobretasa ambiental de la cuenta 1311-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

ii) Si la CAR registró los valores certificados por los municipios y distritos, calculados sobre liquidaciones a los contribuyentes que no se encontraban en firme, tal como lo indica el Procedimiento, entonces la CAR se encuentra ante un error contable por la no aplicación de lo indicado en el Procedimiento, lo cual difiere de lo indicado anteriormente.

Cuando exista error en el reconocimiento de los valores de la sobretasa ambiental, la CAR ajustará los mayores valores certificados registrando un débito en la subcuenta 131126-Sobretasa ambiental de la cuenta 1311CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES. Los menores valores certificados

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

los registrará debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES y acreditando la subcuenta 131126-Sobretasa ambiental de la cuenta 1311-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS”.

CONCLUSIONES

Antes de dar respuesta a sus inquietudes, es preciso señalar que, para el reconocimiento de los hechos económicos, las entidades públicas atenderán a la definición de los elementos de los estados financieros del Marco Conceptual y a los criterios de reconocimiento de las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los hechos económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Dicha normativa ha sido expedida por la Contaduría General de la Nación, máxima autoridad contable de la administración pública.

El presente concepto, se emite bajo la normativa contable vigente para el periodo 2023, debido a que las situaciones objeto de la consulta, corresponden a la auditoría financiera de dicha vigencia.

1. Hallazgo No. 10 Propiedades, planta y Equipo

El Marco Conceptual establece que la utilidad de la información financiera de propósito general depende tanto de la relevancia como de la representación fiel. La información es relevante si es capaz de influir en las decisiones que han de tomar los usuarios. La materialidad o importancia relativa es un aspecto de la relevancia específico de la entidad que está basado en la naturaleza o magnitud de las partidas a las que se refiere la información financiera de propósito general de la entidad, para que esta sea útil.

Así mismo, define los activos como los recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros.

En consecuencia, el reconocimiento de un bien como activo en la información financiera, atenderá i) la definición de activo del Marco Conceptual, ii) lo señalado en el manual de políticas contables de la entidad sobre la relevancia o materialidad para el reconocimiento de los activos y, iii) los criterios de reconocimiento de las Normas, para su clasificación en la categoría que mejor represente su naturaleza y el propósito para el cual la entidad lo adquiere.

El reconocimiento, medición, revelación y presentación de los bienes de propiedades, planta y equipo, implica contar con un registro de los elementos de forma individualizada, de tal manera que se pueda identificar el bien adquirido y la vida útil

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

que le corresponde, lo cual, no sería posible en un registro global que no identifique los bienes que posee la entidad; lo anterior, de conformidad con lo señalado en la individualización de bienes, derechos y obligaciones, determinado en el Procedimiento para la Evaluación de Control Interno Contable.

En consecuencia, las erogaciones incurridas en la adquisición de las puertas y gabinetes se reconocerán como un mayor valor del activo siempre y cuando correspondan a adiciones o mejoras, por cuanto contribuyen a aumentar la vida útil del bien, amplían su capacidad productiva y eficiencia operativa o reducen significativamente los gastos o costos; en tal sentido, si las puertas y gabinetes adquiridas no corresponden a una adición o mejora del bien, deben ser reconocidas como gasto en el respectivo periodo.

Con respecto, a los archivadores, si estos bienes cumplen con la definición de activo y con la materialidad definida por la entidad, su reconocimiento en la información financiera como activo se realizará de forma individual, de lo contrario, se reconocerán como gasto en el periodo en que fueron adquiridos.

2. Hallazgo No. 13 Reconocimiento de la cuenta por cobrar y el ingreso de la sobretasa ambiental

De conformidad con el Procedimiento contable para el registro del porcentaje ambiental, la sobretasa ambiental y el porcentaje de la tasa retributiva o compensatoria; con la declaración tributaria, la liquidación oficial y demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes, una vez dichas liquidaciones oficiales y actos administrativos queden en firme, los municipios o distritos registrarán la sobretasa ambiental con destino a las CAR en cuentas de orden de control. Por su parte, las CAR con esa información suministrada por las entidades territoriales, reconocerán el valor de la sobretasa ambiental como una cuenta por cobrar y un ingreso, mediante un débito en la subcuenta 131126-Sobretasa ambiental de la cuenta 1311-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS y acreditando la subcuenta 411060-Sobretasa ambiental de la cuenta 4110-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

En este sentido, si los mayores valores reconocidos como ingreso en el año 2023 corresponden a ajustes determinados en actos administrativos en firme por concepto de la sobretasa ambiental del periodo comprendido entre el 01 de enero al 31 de diciembre de 2023, emitidos por las entidades territoriales, es correcto el registro de estos valores como ingreso del periodo 2023; toda vez que estarían efectuando el reconocimiento de la sobretasa ambiental en cumplimiento de la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación, esto es, cuando surge el derecho originado en la declaración tributaria, la liquidación oficial y demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes, una vez dichas liquidaciones oficiales y actos administrativos queden en firme.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

No obstante, si los mayores valores liquidados corresponden a conceptos de años anteriores a 2023 o si estos valores fueron calculados sobre liquidaciones a los contribuyentes que no se encontraban en firme, tal como se concluyó en el concepto CGN N° 20231100032311 del 20 de octubre de 2023, entonces la CAR ha debido reconocer el mayor valor de la cuenta por cobrar mediante un débito en la subcuenta 131126-Sobretasa ambiental de la cuenta 1311CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Por lo indicado, se le recomienda a la Corporación implementar, de manera conjunta con los municipios y distritos, procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para el reconocimiento de los hechos económicos relacionados con la sobretasa ambiental. En especial y como mínimo sobre a) si la forma de liquidación corresponde a sobretasa ambiental o porcentaje ambiental; b) los ingresos y recaudos por sobretasa ambiental o porcentaje ambiental, junto con los intereses de mora; y c) el momento en que se generaron los ingresos y recaudos por sobretasa ambiental o porcentaje ambiental, junto con los intereses de mora.

3. Hallazgo No. 18 Diferencias entre los valores derivados de la sobretasa Ambiental y otros recursos entregados en administración.

Respecto a establecer si la entidad cumple con el proceso de conciliación contable previsto en el Régimen de Contabilidad Pública, es preciso mencionar que de conformidad con las funciones constitucionales y legales de la CGN, no es viable pronunciarnos para determinar el cumplimiento de los procesos de conciliación adelantados por la entidad, toda vez que corresponde a esta a partir de la gestión realizada y los resultados obtenidos, efectuar la evaluación interna de cara a la efectividad de los mismos, con el objeto de mitigar o disminuir los saldos por conciliar de las operaciones recíprocas. Sin embargo, se insta a la Corporación a analizar lo mencionado en los procedimientos emitidos por la CGN y garantizar que las acciones realizadas se encuentren plenamente documentadas en papeles de trabajo y otros soportes.

En cuanto a las herramientas o mecanismos para asegurar la eliminación oportuna de las diferencias recíprocas, el Instructivo de Cierre 001 de 2024 menciona en el numeral 2.3.5 Conciliación de OR:

“Las entidades deben realizar los respectivos procesos de conciliación de los saldos de OR en los cortes trimestrales intermedios (marzo, junio y septiembre) con el fin de minimizar los saldos por conciliar generados al finalizar el periodo contable, con independencia de la conciliación que debe efectuarse en el corte de diciembre.

Para gestionar los saldos por conciliar de las operaciones recíprocas, las entidades deben emplear diversas estrategias. Estas pueden incluir la circularización, el contacto directo con niveles jerárquicos que respalden y guíen estos procesos, la programación

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

de reuniones virtuales o presenciales, y el establecimiento de consensos para realizar los ajustes necesarios. Además, deberán responder de manera oportuna a los requerimientos, asistir a las reuniones convocadas y llevar a cabo las acciones solicitadas por otras entidades, con el fin de gestionar los saldos por conciliar.”

Dado lo anterior, además de las acciones propias implementadas la entidad podrá intensificar las estratégicas recomendadas por la CGN en el párrafo que antecede, así como fortalecer los procedimientos y las políticas de operación internos; y la circularización de las operaciones recíprocas a través de la página web para garantizar un adecuado flujo de información y cruce de transacciones con otras ECP.

Ahora bien, en el caso de las diferencias ocasionadas en cuentas por cobrar con entidades que no han reconocido la cuenta por pagar, argumentando que no existe registro presupuestal o acto administrativo expedido por la entidad, es de precisar que el reconocimiento contable de las cuentas por cobrar y de las cuentas por pagar, así como de los demás elementos de los estados financieros, debe realizarse conforme al principio de devengo que dispone que los hechos económicos deben reconocerse en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos.

En consecuencia, la entidad deudora que aplica el Régimen de Contabilidad Pública reconocerá el pasivo ocasionado por el acto administrativo en firme, por cuanto la Ley 1437 de 2011 señala que los actos administrativos en firme son obligatorios mientras no hayan sido anulados por la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo y, desde el ámbito contable, corresponde a una obligación presente de origen legal, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

En caso de conocerse que un deudor al que se le ha impuesto sanciones, ha iniciado un proceso de nulidad en contra de un acto administrativo de la entidad, la Corporación evaluará en el transcurso del proceso, si la cuenta por cobrar reconocida sigue cumpliendo los requisitos para su reconocimiento como activo, en atención a que, de acuerdo con lo señalado en el Marco Conceptual, habrá lugar a la baja en cuentas de los elementos de los estados financieros, cuando la partida deja de cumplir la definición de activo, lo cual ocurre, respecto de las cuentas por cobrar, cuando expiren los derechos sobre los flujos financieros o no se tenga probabilidad de recuperar los mismos. No obstante, si la cuenta por cobrar sigue cumpliendo los requisitos para su reconocimiento como activo, la Corporación aplicará lo establecido en la Norma de Cuentas por Cobrar.

Con el inicio del proceso de nulidad en contra de la entidad, si hay pretensión económica, la Corporación aplicará lo señalado en el numeral 2. Demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales interpuestas o radicadas por terceros en contra de la entidad, del Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales,

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias. En este sentido, la entidad evaluará la probabilidad de pérdida del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho, para lo cual identificará si existe una obligación remota (no será objeto de reconocimiento ni de revelación en los estados financieros de la entidad), posible (pasivo contingente) o probable (provisión), que implique la devolución de los recursos ya recibidos de parte del deudor, si es del caso, y/o la cancelación de la cuenta por cobrar.

En consecuencia, en la información financiera de la entidad puede tener reconocida la cuenta por cobrar, si la entidad espera a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo o equivalentes al efectivo; y también el pasivo contingente o la provisión, si el deudor inicia un proceso donde hay una pretensión económica y, es posible o probable, que la entidad se desprenda de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

4. Hallazgo No. 19 Notas a los estados financieros

En primera instancia, la información que la Corporación debe incluir en sus notas a los estados financieros, tanto a nivel cualitativo como cuantitativo, corresponde a las revelaciones mínimas que contiene cada una de las normas del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, así como con lo indicado en el numeral 1.3.6. Notas a los estados financieros de la Norma de presentación de estados financieros.

Adicionalmente, la entidad tendrá en cuenta que su información financiera debe atender a las características cualitativas fundamentales de relevancia y representación fiel, donde para cumplir con la primera es necesario tener en cuenta la materialidad de cada una de las partidas de los estados financieros de manera individual, con la finalidad de que se presenten y revelen las partidas materiales, cubriendo así las necesidades de usuarios que no tienen la facultad de pedir informes a la medida de sus necesidades específicas de información.

En segunda instancia, la CGN ha diseñado una “plantilla para la preparación y presentación uniforme de las notas a los estados financieros” la cual debe ser empleada por las entidades contables públicas incluidas en el ámbito del RCP. En este sentido, la Resolución 038 del 13 de febrero de 2024 señala la obligatoriedad en algunos parámetros y, en otros, la entidad atendiendo a sus necesidades de información podrá omitir, ajustar o complementar los anexos para la preparación de sus notas.

La Resolución 038 de 2024 y sus anexos, la podrá consultar en la página web de la CGN, en la siguiente ruta: www.contaduría.gov.co → Normativa → Normograma → Resoluciones → Resoluciones 2024 → Resolución 038 de 2024.

5. Creación de subcuentas y auxiliares en el Catálogo General de Cuentas (CGC).

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable indica que, en la subetapa de registro, en el proceso contable, la entidad efectuará los asientos en los libros respectivos utilizando el Catálogo General de Cuentas (CGC). El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno establece que, para efectos de registro y reporte de información financiera, estas entidades deberán hacer uso de dicha estructura, conformada por Clases, Grupos, Cuentas y Subcuentas.

Cuando se requiera un mayor control o el detalle particular de los hechos económicos, los profesionales responsables de la elaboración y presentación de los estados financieros, aplicando el juicio profesional, podrán crear auxiliares a partir de sus necesidades específicas desagregando la información a partir del séptimo dígito; garantizando que la apertura y uso de los auxiliares que requieran, no alteren la naturaleza definida por la CGN para los niveles superiores. Por lo tanto, la entidad podrá crear auxiliares para un mejor manejo de los conceptos a que hace referencia en las observaciones del cuadro que indica en su consulta.

Ahora bien, en caso de que su solicitud sea específica sobre un hecho económico del cual no esté la cuenta o la subcuenta adecuada para el registro contable, deberá enviar la solicitud con la información respectiva indicando el hecho económico objeto de registro y demás documentación que sustente la necesidad de creación de nuevas cuentas o subcuentas.

6. Ingresos recibidos por anticipado por parte de la CAR

Si la CAR recibe recursos de manera anticipada al hecho económico que es la prestación de un servicio o el suministro de bienes, deberá reconocer los valores recibidos en la subcuenta que corresponda de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO. Dichos recursos se reconocerán como ingreso en los periodos en los que se produzca la contraprestación en bienes o servicios, es decir, que se reconocerá el ingreso y a la vez el gasto respectivo por la prestación del servicio o el suministro de bienes.

De acuerdo con su consulta, si el solicitante desiste y la entidad no ha incurrido en los gastos para la prestación del servicio, procederá la devolución de los recursos debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO y acreditando la subcuenta, cuenta y grupo de donde se devuelven los recursos.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100003461 DEL 17-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable de recursos entregados en administración a ENTerritorio

Doctor
 YESID CORREA TORRES
 Subdirector Financiero (E)
 Departamento Nacional de Planeación
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender la consulta radicada con el N° 20250010000132 del 03 de enero de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Con el fin de adelantar plan de mejoramiento para el hallazgo 7 emitido por la Contraloría General de la República en virtud de la Auditoría Financiera Intersectorial practicada sobre la vigencia 2023 al Departamento Nacional de Planeación según informe definitivo CGR-CDGPEIF- No. 029 CAT_1843_2024_1 de Noviembre de 2024 y del cual se anexa copia correspondiente (ver páginas 66 a 80) muy comedidamente, elevamos solicitud de concepto a la Contaduría General de la Nación (CGN) con el fin de que se precise, de acuerdo con la doctrina contable, la dinámica para el reconocimiento contable de cuentas por pagar en las que no existe recepción de bienes y/o servicios, como es el caso de los recursos entregados en administración.

Particularmente se solicita emitir concepto en relación con el tratamiento contable de los recursos entregados en administración en virtud del Contrato Interadministrativo de Mandato No. DNP-877-2021, el cual, de acuerdo con el objeto se define como, ‘El DNP confirió mandato a ENTerritorio para realizar la administración y operación del Fondo Regional para los Contratos Plan / Pactos Territoriales con los recursos que ingresen a este y los demás que le sean transferidos (se anexa copia del contrato)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Como se cita en el informe de la Auditoría mencionada, el Departamento Nacional de Planeación (DNP) ha realizado consultas previas a la Contaduría General de la Nación relacionadas con el Procedimiento para el registro de los recursos entregados en administración y registro de cuentas por pagar presupuestales en la contabilidad, este último según comunicación enviada mediante radicado 20194700073651 de 06 de diciembre de 2019 de la CGN; sin embargo, la Contraloría General de la República ha señalado lo siguiente:

‘Frente al concepto 20194700073651 de la Contaduría General de la Nación del 06 de diciembre de 2019, mencionado en notas a los Estados Financieros y en la respuesta, sobre el cual el DNP indicó dar estricto cumplimiento, es de precisar que el mismo no es un concepto sino un oficio de fecha 6 de diciembre de 2019 en el cual la CGN da respuesta al DNP sobre el registro de las cuentas por pagar presupuestales.

Es importante anotar que los conceptos de la CGN son los que conforman la Doctrina Contable Pública y se distinguen porque interpretan las normas contables, exigen una mayor investigación y argumentos para su elaboración. Los conceptos tienen una estructura conformada por: antecedentes, consideraciones y conclusiones, las cuales indican el tratamiento contable específico que se debe seguir con respecto a los hechos económicos o aspectos consultados. Los oficios responden de manera simple y sencilla un interrogante sin dar mayor despliegue normativo a un hecho particular planteado’

Por lo anterior; en su calidad de Órgano rector de la contabilidad pública en Colombia (...) se solicita de manera especial emitir concepto contable compilado publicado e incluido dentro de la Doctrina Contable Pública, con relación al reconocimiento contable de cuentas por pagar presupuestales sobre los recursos entregados en administración, manejados a través del Fondo Regional para Pactos Territoriales Contrato Interadministrativo de Mandato No. DNP-877-2021, suscrito con ENTerritorio.

Se envía la respuesta emitida por el DNP a la CGR para soportar el hallazgo en el informe preliminar, en la cual se anexó el concepto emitido por su entidad el cual fue ratificado en mesa de trabajo virtual realizada el 21 de julio de 2020 entre la CGN y el DNP, lo anterior teniendo en cuenta que después de tres vigencias auditadas por la CGR en las que se soportó el NO registro contable de las cuentas por pagar presupuestales de los recursos entregados en administración manejados a través del Fondo Regional de Pactos Territoriales, soportados en el concepto emitido por la CGN en diciembre de 2019.

De acuerdo con lo anteriormente expuesto de manera atenta me permito solicitar Mesa de Trabajo entre la CGN y el DNP con el fin de exponer la situación y dar claridad al manejo correspondiente sobre el tema en mención”.

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

“Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley”.

Por su parte, la Ley 298 de 1996 señala:

“ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(...)

- i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;
- j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa”.

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 211 de 2021, vigente para el año 2023, establece:

“6.1.2. Pasivos

66. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos” (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado por la Resolución 421 de 2023, menciona:

“El procedimiento contable que se desarrolla a continuación aplica a las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos derivados de la entrega de recursos en administración a sociedades fiduciarias y a entidades distintas de las

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

sociedades fiduciarias. También aplica a las entidades de gobierno cuando reciban recursos de terceros para su administración.

Los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica. La entrega de recursos a sociedades fiduciarias se puede hacer directamente o a través de otra entidad de gobierno o empresa pública.

Los recursos bajo el control de la entidad son aquellos sobre los cuales esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso, no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo ni el control sobre este.

(...)

3. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

La entidad que controla los recursos registrará los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra. Cuando los recursos sean controlados por varias entidades, este numeral aplicará a la parte de los recursos que controle la entidad.

(...)

3.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

Cuando la entidad que controla los recursos los entregue en administración, esta debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, o la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 13-CUENTAS POR COBRAR, 14-PRÉSTAMOS POR COBRAR o 23-PRÉSTAMOS POR PAGAR.

(...)

Los recursos entregados en administración se mantendrán en dicha clasificación, con independencia de que la entidad que los reciba invierta dichos recursos.

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Cuando la entidad que administra los recursos informe sobre la gestión realizada con los mismos, la entidad que los controla debitará la cuenta que represente la naturaleza del activo generado, del gasto incurrido o de la obligación pagada y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN (...).

(...)

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Adicionalmente, si el uso de los recursos implica la generación de un activo que será administrado por la entidad, esta debitará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS.

(...)

5.FLUJO DE INFORMACIÓN CONTABLE

Las entidades que entregan recursos en administración deberán implementar procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos, pasivos, ingresos y gastos queden debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas. Lo anterior, con independencia de que, durante la ejecución del contrato o convenio de administración, los soportes y documentos contables estén en poder y custodia de la entidad que administra los recursos” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

En primer lugar, es importante recalcar que el reconocimiento de los hechos económicos de la entidad debe efectuarse atendiendo a un conjunto de principios de contabilidad pública que difieren de los principios presupuestales, toda vez que, la información contable pública y la presupuestal proceden de distintos sistemas desarrollados bajo reglas, principios y metodologías de registro diferentes entre sí, lo que implica que los resultados obtenidos sean disímiles, dado que se preparan para atender propósitos distintos.

Estos sistemas de información no son equiparables, sin embargo, operan sobre bases comprensivas conciliables, puesto que, tratándose de sistemas que operan sobre

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

bases conceptuales diferentes, puede ocurrir que para un mismo evento o circunstancia se presenten tratamientos diferenciados o que incluso sean objeto de registro únicamente en uno de los dos sistemas.

Ahora bien, atendiendo a lo preceptuado por el artículo 354 de la Constitución Política, y considerando los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la Contaduría General de la Nación solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos que por mandato directo del Constituyente haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública. Por lo tanto, la CGN no es la entidad competente para pronunciarse respecto al reconocimiento presupuestal de cuentas por pagar.

En ese sentido, desde la perspectiva contable, de acuerdo con el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, vigente para el año al cual corresponde la auditoría realizada al DNP, le corresponde a la entidad reconocer como parte de sus pasivos todas aquellas obligaciones presentes de origen legal que tenga con terceros y para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

De acuerdo con la información indicada en la consulta, e incluida en los antecedentes de este concepto, el DNP indica que el tratamiento contable de los recursos del Contrato Interadministrativo de Mandato No. DNP-877-2021 suscrito con ENTerritorio, corresponde al de recursos en administración. Por lo tanto, partiendo de esta premisa y de las consideraciones expuestas, se define que las entidades aplicarán lo señalado en el numeral 3. Recursos entregados en administración a otras entidades del Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración el Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Cabe aclarar que los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica; estos recursos están bajo el control de la entidad por cuanto esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación. Teniendo en cuenta lo anterior, para la entidad que recibe y administra los recursos, estos no constituyen un ingreso en su información financiera, aun cuando se haya estipulado el pago de una comisión por las actividades relacionadas con dicha administración.

También se aclara que, conforme lo indica el numeral 3. Recursos entregados en administración a otras entidades del procedimiento, le corresponde a la entidad que controla los recursos registrar los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra.

Una vez indicado lo anterior, los siguientes corresponden a los registros contables a aplicar respecto a los recursos entregados en administración:

- Entrega de los recursos a ENTerritorio

El DNP reconoce en el momento en que los recursos sean recibidos por ENTerritorio un débito en la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, si los recursos son entregados desde cuentas propias, o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, si los recursos provienen del Presupuesto General de la Nación y, en este caso, la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional (DGCPTN) debitará la subcuenta correspondiente de la cuenta 5705-FONDOS ENTREGADOS y acreditará la subcuenta correspondiente de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL.

Cuando ENTerritorio recibe los recursos homologa para efectos de reporte a la CGN la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

- Ejecución de las actividades acordadas en el contrato

Con base en la información sobre la gestión realizada que remita ENTerritorio, y previo a que se efectúe el giro de los recursos a los terceros, el DNP reconocerá como parte de su información financiera los activos, pasivos y gastos que hayan surgido por esta ejecución. Para ello, debitará la subcuenta y cuenta que identifique el respectivo activo generado en la clase contable 1-ACTIVOS o la subcuenta y cuenta que corresponda al gasto incurrido en la clase contable 5-GASTOS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES.

- Pago con los recursos entregados a ENTerritorio

Cuando ENTerritorio informe que ha efectuado el giro de los recursos para el pago de las obligaciones surgidas en la ejecución de las actividades del contrato, el DNP debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Por su parte, ENTerritorio para efectos de reporte a la CGN homologará los saldos de los recursos que aún se encuentran en administración, en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y en la

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Por último, se recomienda que las entidades definan los mecanismos que garanticen un flujo de información adecuado, oportuno y completo entre las entidades, para que los hechos económicos que se desprendan de la administración de los recursos sean debida y oportunamente reconocidos y, de esta manera, exista una correcta conciliación y reporte de los saldos de operaciones recíprocas, particularmente en las operaciones en donde participen dos o más entidades públicas sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100003721 DEL 19-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Bienes recibidos en forma de pago Gastos de transferencias y subvenciones
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los bienes inmuebles recibidos en forma de pago por parte de la DIAN y entregados a CISA de conformidad con el artículo 238 de la Ley 1450 de 2011

Doctor
SANTIAGO SÁNCHEZ PEÑA
 Jefe Coordinación de Contabilidad Función Recaudadora
 Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100002502 del 20 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“En el marco del proceso de recaudo de impuestos, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), en su función recaudadora, recibe bienes inmuebles adjudicados a favor de la Nación como resultado de procesos de cobro coactivo y concursales, en cumplimiento de lo establecido en el artículo 840 del Estatuto Tributario. Algunos de estos bienes han sido transferidos a la Central de Inversiones S.A. (CISA), conforme a lo dispuesto en el artículo 26 de la Ley 1420 de 2010 y el artículo 238 de la Ley 1450 de 2011.

Estas transferencias, realizadas a título gratuito, corresponden a inmuebles de propiedad de la Nación-DIAN que se encuentran reconocidos en la contabilidad de la entidad, de acuerdo con las disposiciones normativas contenidas en el Procedimiento Contable para el Registro de los Hechos Económicos Relacionados con la Movilización de Activos para Entidades de Gobierno, expedido mediante la Resolución 469 de 2016, así como en el concepto No. 2021112011361 del 16 de diciembre de 2021.

En este sentido, los inmuebles transferidos a CISA, ya sea para su reasignación a otras entidades públicas o para su comercialización, están registrados contablemente

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

en las cuentas del grupo 15 - Inventarios, junto con los correspondientes registros en cuentas de orden. Estos bienes permanecen registrados hasta que CISA proporcione la información y los soportes necesarios sobre su disposición final, permitiendo proceder con la baja de dichos activos en la contabilidad.

Con base en lo anterior, y teniendo en cuenta los conceptos No. 20231110027061 del 18 de septiembre de 2023 y No. 20241100000361 del 1 de enero de 2024, emitidos por su entidad y dirigidos a CISA, relacionados con el reconocimiento de los bienes inmuebles recibidos por CISA según lo establecido en el artículo 330 de la Ley 2294 de 2023, solicitamos respetuosamente su orientación sobre el tratamiento contable en la función recaudadora y que debe aplicarse a:

1. Los bienes inmuebles transferidos a título gratuito a CISA registrados en vigencias anteriores.
2. Los bienes que sean transferidos en vigencias futuras, ya sea para su reasignación a otras entidades públicas o para su comercialización”.

CONSIDERACIONES

El artículo 840 del Estatuto Tributario, señala:

“Artículo 840. Remate de bienes. En firme el avalúo, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN efectuará el remate de los bienes, directamente o a través de entidades de derecho público o privado, y adjudicará los bienes a favor de la Nación en caso de declararse desierto el remate después de la tercera licitación por el porcentaje de esta última, de acuerdo con las normas del Código General del Proceso, en la forma y términos que establezca el reglamento.

(...)

Los bienes adjudicados a favor de la Nación dentro de los procesos de cobro coactivo y en los procesos concursales se podrán administrar y disponer directamente por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, mediante la venta, donación entre entidades públicas, destrucción y/o gestión de residuos o chatarrización, en la forma y términos que establezca el reglamento. (...)” (Subrayado fuera de texto)”.

En este sentido, el Decreto 881 de 2007, por el cual se reglamenta parcialmente el artículo 840 del Estatuto Tributario, decreta:

“Artículo 1º. Adjudicación de bienes a favor de la Nación. La adjudicación de bienes a favor de la Nación de que trata el inciso primero del artículo 840 del Estatuto Tributario es una forma de pago de las obligaciones fiscales por concepto de impuestos, anticipos, retenciones, sanciones, intereses y demás obligaciones administradas por

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. (...)
(Subrayado fuera de texto)

Ahora bien, el artículo 238 de la Ley 1450 de 2011, por la cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo 2010-2014, modificado por el artículo 330 de la Ley 2294 de 2023, indica:

"Artículo 238. Movilización de activos. A partir de la entrada en vigencia de la presente ley, todas las entidades públicas del orden nacional deberán transferir a la Central de Inversiones S. A (CISA), a título gratuito y mediante acto administrativo, los bienes inmuebles, participaciones accionarias y activos de su propiedad que no requieran para el ejercicio de sus funciones. CISA podrá gestionarlos, comercializarlos o transferirlos a entidades públicas a cualquier título para el desarrollo de proyectos en el marco de la presente ley.

El registro de la transferencia de los inmuebles entre las entidades públicas y CISA estará exento de los gastos e impuestos nacionales asociados a dicho acto.

Transfiéranse a título gratuito a favor de Central de Inversiones S. A. CISA las acciones de propiedad del Ministerio de Transporte en los Centros de Diagnóstico Automotor (CDA), sociedades portuarias y terminales de transporte cuyas participaciones accionarias sean iguales o inferiores al 49%.

(...)

Parágrafo 2°. Los inmuebles que se hubieran transferido por parte de las Entidades Públicas a CISA en virtud de este artículo y del artículo 26 de la Ley 1420 de 2010, que al 1° de junio de 2023 no hayan sido enajenados por CISA, podrán enajenarse por esta entidad de acuerdo con sus políticas y procedimientos. (...) (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, define:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

53. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso; no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este. La titularidad jurídica sobre el activo no necesariamente es suficiente para que se cumplan las condiciones de control. (...).

(...)

63. Para determinar si un recurso cumple con la definición de activo, se deben realizar juicios profesionales que aborden, de manera integral, los elementos anteriormente referidos. Cuando se presenten transacciones de traslado de activos entre entidades públicas, se debe establecer la entidad que controla el activo, a fin de que se garantice el reconocimiento en una sola entidad.

(...)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos” (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

21. BIENES RECIBIDOS EN FORMA DE PAGO

21.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como bienes recibidos en forma de pago, aquellos activos no monetarios con los que se cancele total o parcialmente un derecho previamente reconocido, y que se esperen a) vender para obtener beneficios económicos futuros, o b) entregar a terceros sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del bien.

2. También se reconocerán como bienes recibidos en forma de pago, aquellos activos no monetarios con los que se cancele total o parcialmente un derecho cuando no se tenga certeza de su destinación.

(...)

21.2. Medición inicial

5. Los bienes recibidos en forma de pago que se esperen entregar a terceros sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del bien se medirán por el valor establecido en el acto administrativo mediante el cual se recibe el activo.

(...)

21.5. Baja en cuentas

14. Se dará de baja en cuentas el bien recibido en forma de pago cuando se venda, se transfiera, se pierda su control o no se espere obtener beneficios económicos futuros o potencial de servicio.

(...)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(...)

4. GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

(...)

2. Por su parte, se reconocerán como gastos por subvenciones, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por subvenciones la asunción y condonación de obligaciones de terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, así como la diferencia entre la tasa de mercado y la de los préstamos concedidos a dichos terceros cuando esta última sea una tasa de interés cero o inferior a la del mercado.

(...)

12. Las transferencias o subvenciones de activos no monetarios que entregue la entidad a terceros se reconocerán como un gasto en el resultado del periodo o como activo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad pierda el control de los activos" (Subrayado fuera de texto)

La CGN expidió la Resolución 436 del 03 de diciembre de 2024 mediante la cual incorpora la Norma de bienes recibidos en forma de pago en las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, la cual aplica a partir del 01 de enero de 2025, y resuelve lo siguiente:

"ARTÍCULO 4º. VIGENCIA. La presente Resolución rige a partir de la fecha de su publicación en el Diario Oficial, (...)

PARÁGRAFO TRANSITORIO 1º. Los bienes recibidos en forma de pago, reconocidos como inventarios al 31 de diciembre de 2024 se reclasificarán, al 1 de enero de 2025, a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1930-BIENES RECIBIDOS EN FORMA DE PAGO. Posteriormente, se aplicarán los criterios establecidos en la Norma incorporada en la presente Resolución. Adicionalmente, en los estados financieros que se presenten a 31 de diciembre de 2025, se revelará el origen y el impacto de los ajustes realizados.

En ningún caso, la aplicación de la Norma incorporada mediante la presente Resolución implicará la reexpresión retroactiva de los saldos a 31 de diciembre de 2024, que se presentan comparativamente en los estados financieros con corte a 31 de diciembre de 2025.

PARÁGRAFO TRANSITORIO 2º. Las entidades tendrán hasta el 31 de marzo de 2025 para ajustar los sistemas de información de acuerdo con lo establecido en la presente Resolución" (Subrayado fuera de texto).

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Por último, el concepto con radicado CGN N° 20231110027061 del 18 de septiembre de 2023 dirigido al doctor Nicolás Corso Salamanca, presidente de Central de Inversiones S.A. (CISA), indicó:

“CONSIDERACIONES: (...) Con la modificación del artículo 238 de la Ley 1450 de 2011, realizada por el artículo 330 de la Ley 2294 de 2023, se elimina el texto que obligaba a CISA a transferir, al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, los recursos que obtenga producto de la venta de los inmuebles recibidos de otras entidades. Al respecto, en reunión con CISA y la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional (DGCPTN), realizada el 12 de septiembre de 2023, se indicó que se está trabajando en el decreto que reglamente el referido artículo de la Ley 2294 de 2023.

(...)

CONCLUSIONES: (...) 2. La CGN realizará modificaciones al Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con la movilización de activos del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público. Esto para incorporar los ajustes que surjen sobre este tema con ocasión a lo manifestado en el artículo 330 de la Ley 2294 de 2023. La elaboración del acto administrativo que contendrá la modificación del mencionado procedimiento dependerá de la expedición del decreto reglamentario del referido artículo 330 y del plan de trabajo proyectado por la CGN para el siguiente año”

CONCLUSIONES

Con la modificación del artículo 238 de la Ley 1450 de 2011, realizada por el artículo 330 de la Ley 2294 de 2023, se elimina la obligación de vender por la de transferir a título gratuito, los bienes inmuebles que no requieran las entidades públicas de orden nacional a la Central de Inversiones (CISA) para que esta última los gestione, comercialice o transfiera a entidades públicas a cualquier título. También, elimina la obligación de CISA de transferir, al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, los recursos que obtenga producto de la venta de los inmuebles recibidos de otras entidades.

En lo que se refiere al reconocimiento contable de los bienes que transfiere la DIAN a CISA, el Marco Conceptual define un activo como aquel recurso controlado por la empresa, resultado de eventos pasados, del cual espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Asimismo, establece que un hecho económico se reconoce como activo siempre que cumpla la definición mencionada y se pueda medir fiablemente.

Así las cosas, el reconocimiento en los estados financieros de los bienes inmuebles que transfiere la DIAN a título gratuito a CISA dependerá de quien tenga el control de dichos activos. Para lo cual, las entidades involucradas deberán atender los criterios

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

señalados en los marcos conceptuales que les aplique que, para el caso de la DIAN, atenderá la definición de activo del Marco Conceptual del Marco Normativo Entidades de Gobierno. El mencionado Marco también señala que, en caso de este tipo de transacciones de traslado de activos entre entidades públicas, es necesario que ambas entidades establezcan la entidad que controla el activo, a fin de que se garantice el reconocimiento en una sola entidad y, en consecuencia, la entidad que tenga el control del activo lo reconocerá en su información financiera, en caso contrario, podrá llevar un control administrativo en cuentas de orden.

Ahora bien, respecto al tipo de activo que debe reconocer la DIAN, la CGN expidió la Resolución 436 del 03 de diciembre de 2024 mediante la cual incorporó la Norma de bienes recibidos en forma de pago en las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno. La mencionada Norma señala que los activos no monetarios recibidos en forma de pago, y que se esperen entregar a terceros sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del bien, deberán reconocerse y medirse atendiendo la Norma de bienes recibidos en forma de pago.

Bajo el contexto anterior, damos respuesta a sus inquietudes, así:

Pregunta 1. Tratamiento contable para la DIAN - función recaudadora, de los bienes inmuebles transferidos a título gratuito a CISA registrados como inventarios en periodos anteriores

Dado que en su consulta señala que los inmuebles transferidos a CISA, ya sea para su reasignación a otras entidades públicas o para su comercialización, están reconocidos en la información financiera de la DIAN en la subcuenta y cuenta respectiva del grupo 15-INVENTARIOS, los cuales permanecen allí registrados hasta que CISA proporcione la información que permita darlos de baja en cuentas; lo cual indica que la DIAN no pierde el control de los mismos hasta tanto CISA los gestione. La DIAN reclasificará los bienes recibidos en forma de pago y que espera entregar a CISA sin recibir nada a cambio, atendiendo a la Resolución 436 del 03 de diciembre de 2024.

En consecuencia, los bienes inmuebles recibidos en forma de pago, reconocidos como inventarios al 31 de diciembre de 2024 se reclasificarán al 1 de enero de 2025 a la subcuenta 193002-Inmuebles de la cuenta 1930-BIENES RECIBIDOS EN FORMA DE PAGO. En dicha cuenta permanecerán hasta que la DIAN pierda el control de los bienes inmuebles que entregue a CISA, momento en el cual dará de baja en cuentas el activo.

Ahora bien, sobre los bienes entregados con anterioridad a la fecha de vigencia de la Ley 2294 de 2023 a CISA para su venta, la DIAN continuará aplicando el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con la movilización de activos, actualizado mediante la Resolución 421 de 2023, hasta que se emita la

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

reglamentación sobre el artículo 330 de dicha Ley que permita definir el tratamiento contable correspondiente con la realidad del hecho económico, de acuerdo con lo concluido en el concepto CGN N° 20231110027061 del 18 de septiembre de 2023.

Pregunta 2. Tratamiento contable para la DIAN - función recaudadora, de los bienes inmuebles que sean transferidos en periodos futuros, ya sea para su reasignación a otras entidades públicas o para su comercialización

El artículo 330 de la Ley 2294 de 2023 establece que serán transferidos a CISA los bienes señalados en dicho artículo a título gratuito, en este sentido, las entidades evaluarán quien controla los bienes inmuebles recibidos desde la fecha de vigencia de la Ley 2294 de 2023 para determinar si debe o no reconocerlos como activo.

De otra parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno establecen que los gastos por subvenciones se reconocerán cuando se entreguen activos monetarios o no monetarios, a terceros distintos de empleados u otras entidades de gobierno, sin recibir nada a cambio.

En consonancia con lo mencionado, la DIAN reconocerá un gasto por subvención en el resultado del periodo en el momento en que pierda el control del bien inmueble entregado a CISA, mediante un débito en la subcuenta 542407-Bienes entregados sin contraprestación de la cuenta 5424-SUBVENCIONES y un crédito en la subcuenta 193002-Inmuebles de la cuenta 1930-BIENES RECIBIDOS EN FORMA DE PAGO.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100003891 DEL 20-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Propiedades, planta y equipo Ingresos de transacciones sin contraprestación
	SUBTEMA	Reconocimiento de bienes y servicios recibidos por compensación y/o preservación ambiental.

Doctora
 YULIETH ALEXANDRA PARRA RONCANCIO
 Subdirectora Administrativa y Financiera
 Corporación Autónoma Regional de Boyacá
 Tunja, Boyacá

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010000932 del 10 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Atendiendo observación de la Contraloría General de la República, referente a los bienes y servicios recibidos por compensación y/o preservación ambiental, y las dudas existentes al respecto de su manejo contable, nos permitimos elevar consulta relacionada con:

Si los bienes o servicios recibidos de un tercero, como medidas de compensación ambiental y/o preservación ambiental, son realizados en predios de propiedad de Corpoboyacá, (para el caso, en playa blanca), estos bienes o servicios deben registrarse en los estados financieros de la entidad? ¿Si es así cual sería el registro contable a realizarse y en qué momento se hace el reconocimiento contable?

En casos en que la medida de compensación ambiental y/o preservación ambiental se refiere a "Actividades", tal como "Actividades necesarias para mejorar la calidad hídrica, descontaminación del lago de tota y apoyo a actividades para la implementación del POE (plan de ordenamiento ecoturístico) Playa Blanca" Corpoboyacá debe reconocer en sus estados financieros, los valores invertidos por el tercero al que se le impuso la medida de compensación ambiental?, si es así, cual

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

sería el registro contable que debe realizar Corpoboyacá?. ¿Y en qué momento se debe dar el reconocimiento contable?

En los casos en los cuales la medida de compensación ambiental y/o preservación ambiental se refiere a "¿Estudios y diseños", en qué momento y de qué manera se debe dar el registro contable de reconocimiento en los estados financieros de Corpoboyacá?

¿La Resolución con la cual se da recibo a la medida de compensación ambiental, sería el documento soporte idóneo para realizar el registro contable de reconocimiento de las mencionadas compensaciones ambientales?"

CONSIDERACIONES

El Decreto Único Reglamentario del Sector Ambiente y Desarrollo Sostenible 1076 de 2015, señala:

"ARTÍCULO 2.2.2.3.1.1. Definiciones. Para la correcta interpretación de las normas contenidas en el presente decreto, se adoptan las siguientes definiciones:

(...)

Medidas de compensación: Son las acciones dirigidas a resarcir y retribuir a las comunidades, las regiones, localidades y al entorno natural por los impactos o efectos negativos generados por un proyecto, obra o actividad, que no puedan ser evitados, corregidos o mitigados".

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

53. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso; no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este. La titularidad jurídica sobre el activo no necesariamente es suficiente para que se cumplan las condiciones de control. Por ejemplo, una entidad puede ser la dueña jurídica del activo, pero si los riesgos y beneficios asociados al activo se han transferido sustancialmente, dicha entidad no puede reconocer el activo así conserve la titularidad jurídica del mismo. Adicionalmente, el control sobre un recurso puede surgir de eventos como la capacidad legal de una entidad para establecer un derecho, el ejercicio del poder a través de una ley que le otorga un derecho a una entidad o el suceso que da lugar al derecho a recibir recursos procedentes de un tercero.

54. Los riesgos significativos inherentes al recurso corresponden a a) los efectos de las condiciones desfavorables que afectan negativamente el potencial de servicio del activo o su capacidad para generar beneficios económicos futuros, como la pérdida de su capacidad productiva o la pérdida de su valor; o b) la obligación de garantizar la adecuada operación del activo o la prestación del servicio por parte de este.

(...)

56. El potencial de servicio de un activo es la capacidad que tiene dicho recurso para prestar servicios que contribuyen a la consecución de los objetivos de la entidad sin generar, necesariamente, flujos de efectivo” (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo, a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(...)

5. Las adiciones y mejoras efectuadas a una propiedad, planta y equipo se reconocerán como mayor valor de esta y, en consecuencia, afectarán el cálculo futuro de la depreciación. Las adiciones y mejoras son erogaciones en que incurre la entidad para aumentar la vida útil del activo, ampliar su capacidad productiva o eficiencia operativa, mejorar la calidad de los productos o servicios, o reducir significativamente los costos.

(...)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

2. Los servicios que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor a su valor de mercado no serán objeto de reconocimiento.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

3. Los bienes que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor a su valor de mercado y que no cumplan los criterios de reconocimiento de las normas de Inventarios; Propiedades, planta y equipo; Bienes de uso público; Bienes históricos y culturales; Propiedades de inversión; Activos intangibles; o Activos biológicos no se reconocerán como activo ni como ingreso de transacciones sin contraprestación. Cuando se entregue un valor significativamente menor al valor de mercado del bien recibido, dicha erogación se reconocerá como gasto en el resultado del periodo, según su naturaleza.

(...)

1.3. Transferencias

9. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros y bienes declarados a favor de la Nación.

1.3.1. Reconocimiento

10. Los ingresos por transferencias pueden o no estar sometidos a estipulaciones, las cuales pueden originarse en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

(...)

14. Si la entidad receptora de un activo transferido evalúa que la transferencia del activo no impone estipulaciones, como el caso del Sistema General de Participaciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la entidad obtenga el control del activo no monetario.

(...)

18. Los activos no monetarios que reciba la entidad de terceros se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo o como pasivo diferido si están sujetos a condiciones. Esto, cuando la entidad obtenga el control de los activos.

(...)

1.3.2. Medición

(...)

23. Las transferencias no monetarias (inventarios; propiedades, planta y equipo; propiedades de inversión; activos intangibles; bienes de uso público; y bienes

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

históricos y culturales) se medirán por el valor de mercado del activo recibido o, en ausencia de este, por el costo de reposición. Si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, las transferencias no monetarias se medirán por el valor en libros que tenía el activo en la entidad que transfirió el recurso” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con las consideraciones expuestas, el Marco Conceptual del Marco Normativo para Entidades de Gobierno establece que se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

Por su parte, la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación señala que esta denominación corresponde a los activos monetarios o no monetarios que reciba la entidad sin que deba entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del recurso recibido. Así mismo indica que, los servicios que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor a su valor de mercado no serán objeto de reconocimiento en la información financiera de la entidad.

La norma también señala que los ingresos que se reconocen por transferencias pueden o no estar sometidos a estipulaciones, en relación con la aplicación o el uso de los recursos recibidos. Adicionalmente, cuando en la transferencia se reciben activos no monetarios su reconocimiento se efectúa cuando la entidad obtenga el control de estos y su medición se hará al valor de mercado o, en ausencia de este, por el costo de reposición; si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, su medición se hará por el valor en libros que tenía el activo en el tercero que lo transfiere.

Así las cosas, cuando la Corporación recibe bienes en compensación y/o preservación ambiental por parte de terceros, estos bienes se reconocerán como ingresos por transferencias en la información financiera de la entidad cuando cumplan los criterios para ser reconocidos como activos, con independencia del documento que la entidad defina para su recepción. Para lo cual la Corporación debitará la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO que mejor identifique naturaleza y el uso previsto para los bienes, y acreditará la subcuenta 442830-Bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes del sector privado de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

Por su parte, los servicios, sean actividades, estudios o diseños, que reciba la Corporación sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor a su valor de mercado no se reconocerán en la información financiera, no obstante, podrán ser revelados en las notas a los estados financieros.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100005461 DEL 24-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Cuentas por pagar Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Reconocimiento de cuentas por pagar por recursos en administración.

Doctora

DIANA YOLIMA RICO ARIAS

Coordinadora Grupo Interno de Trabajo de Gestión Financiera y Contable
Unidad de Búsqueda de Personas dadas por Desaparecidas en el Contexto y en Razón del Conflicto Armado
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender la consulta radicada con el N° 20250010002002 del 16 de enero de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“En el marco de la competencia de la Contaduría General de la Nación como entidad rectora en materia de contabilidad pública, por medio de la presente, nos permitimos solicitar concepto referente a la procedencia o no del reconocimiento de una cuenta por pagar, teniendo en cuenta lo siguiente:

La UBPD tiene suscrito el Contrato Interadministrativo No. 270 de 2024, con la Financiera de Desarrollo Territorial S.A. – Findeter, cuyo objeto es ‘Prestar el servicio de asistencia técnica integral y administración de recursos para adelantar todas las actividades conexas y adicionales a la búsqueda y recuperación de personas dadas por desaparecidas para los proyectos priorizados por la UBPD en el marco de su misión humanitaria’. De conformidad con el clausulado del contrato interadministrativo la UBPD se estableció un Contrato de Fiducia Mercantil Derivado Irrevocable de Administración y Pagos suscrito entre el Patrimonio Autónomo P.A. Findeter (PAF) y Fiduciaria La Previsora S.A.- Fiduprevisora S.A. No. 3-1-119772, lo anterior, con el fin de administrar los recursos en el marco de dicho convenio.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Por lo cual, los recursos son desembolsos a la Fiducia y la UBPD reconoce un activo en la cuenta contable 190801001 Recursos Entregados en Administración, y de manera mensual por medio de los informes financieros allegados por FINDETER y avalados por los supervisores se reconoce el gasto de acuerdo con la ejecución financiera y los productos entregados y se disminuye la cuenta contable 190801001 Recursos Entregados en Administración.

El 11 de diciembre de 2024 se suscribió una adición por valor de \$1.571.103.935,00, la solicitud de desembolso se radicó en el mes de diciembre de 2024 al área financiera para trámite de pago, sin embargo, no fue posible realizar la obligación presupuestal en SIIF Nación (atributo 'Fondos Administrados') y por lo tanto, no fue realizado el giro de los recursos (operación que genera la traza contable en SIIF Nación a la cuenta de 190801001 Recursos Entregados en Administración - en el momento que se da el flujo financiero), lo anterior, dado que no se contaba con el PAC disponible, generando una reserva presupuestal (cuenta por pagar inducida por falta de PAC).

De acuerdo con lo anterior, ¿la UBPD en los estados financieros de la vigencia 2024 debería reconocer mediante la funcionalidad de comprobante contable manual la cuenta por pagar a FINDETER?, en caso afirmativo, ¿cuál sería la contrapartida de la cuenta por pagar?”.

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 211 de 2021, vigente para el año 2024, establece:

“6.1.2. Pasivos

66. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos” (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 342 de 2022 y 285 de 2023, vigentes para el año 2024, establecen:

“CAPÍTULO II. PASIVOS

(...)

3. CUENTAS POR PAGAR

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

3.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por pagar las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento” (Subrayado fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 089 de 2024, describe la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, así: “Representa los recursos en efectivo a favor de la entidad que se originan en a) contratos de encargo fiduciario, fiducia pública o encargo fiduciario público y b) contratos para la administración de recursos bajo diversas modalidades, celebrados con entidades distintas de las sociedades fiduciarias” (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado por la Resolución 421 de 2023, menciona:

“El procedimiento contable que se desarrolla a continuación aplica a las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos derivados de la entrega de recursos en administración a sociedades fiduciarias y a entidades distintas de las sociedades fiduciarias. También aplica a las entidades de gobierno cuando reciban recursos de terceros para su administración.

Los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica. La entrega de recursos a sociedades fiduciarias se puede hacer directamente o a través de otra entidad de gobierno o empresa pública.

Los recursos bajo el control de la entidad son aquellos sobre los cuales esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso, no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo ni el control sobre este.

(...)

3. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

3.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

Cuando la entidad que controla los recursos los entregue en administración, esta debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, o la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 13-CUENTAS POR COBRAR, 14-PRÉSTAMOS POR COBRAR o 23-PRÉSTAMOS POR PAGAR (...)" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, vigente para el año 2024, le corresponde a la entidad reconocer como parte de sus pasivos todas aquellas obligaciones presentes de origen legal que tenga con terceros y para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

La Norma de cuentas por pagar, vigente para el año 2024, indica que se reconocen en este grupo los pasivos que corresponden a obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

De acuerdo con el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica; estos recursos están bajo el control de la entidad por cuanto esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación.

Teniendo en cuenta lo anterior, le corresponde a la entidad reconocer como cuentas por pagar en su información financiera únicamente aquellas obligaciones con FINDETER que se originen en el desarrollo de las actividades de la entidad, es decir, serán reconocidas las obligaciones que surgen por la venta de servicios de FINDETER a la UBPD y sobre estos servicios se tiene pendiente efectuar el pago.

Por su parte, el CGC indica que en la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN se reconocerán los valores correspondientes a los recursos que fueron entregados en administrados a terceros, es decir, recursos que ya fueron girados por parte de la entidad que los controla.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Por todo lo anterior, la entidad no podrá reconocer como parte de sus cuentas por pagar, en la información financiera del año 2024, los recursos que espera entregar en administración a la entidad administradora.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100005811 DEL 25-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Activos intangibles Asuntos no contemplados en una clasificación específica
	SUBTEMA	Tratamiento contable de la adquisición de activos intangibles que se prevé utilizarlos por un tiempo igual o inferior a 12 meses

Doctora
 ANDREA CAROLINA ISAQUITA PACHECO
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100001882 del 16 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se solicita:

Concepto sobre el tratamiento de activos intangibles que se esperan usar dentro de los 12 meses siguientes a su adquisición, bajo las siguientes preguntas:

1. ¿El reconocimiento como gasto del periodo quiere decir que se debe reconocer como gasto en un solo momento?, ¿esto es al momento de la adquisición o estos se pueden reconocer en la medida que se van consumiendo?

2. ¿Es viable que una entidad que adquiere un activo intangible por un periodo de 12 meses reconozca el bien como tal y realice mensualmente la amortización que refleje el potencial de servicio consumido, de acuerdo con la realidad económica de la transacción?

El anterior tratamiento propuesta está en línea con el concepto de gastos establecido el Marco Conceptual del Marco Normativo de Entidades de Gobierno, en el cual se indica que:

(...)

3. Ahora bien, bajo el supuesto que se adquieren intangibles el 31 de diciembre de una vigencia 202X y que estás tienen un periodo de 12 meses, ¿es congruente

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

reconocer un gasto en la vigencia 202X de un potencial de servicio que se va a obtener en la siguiente vigencia, por el simple hecho de haber realizado la adquisición el último día del año?

¿Estaría esto en línea con el principio de asociación establecido en el Marco Normativo de Entidades de Gobierno?

4. Al revisar la transacción desde otra óptica, si estos bienes no se clasificaran como activo intangible sino como un pago anticipado en la cuenta 1905, ¿estos podrían amortizarse de manera mensual durante los 12 meses a medida que se vaya consumiendo el potencial de servicio?

Esta clasificación se propone teniendo en cuenta que se está pagando anticipadamente por el derecho a uso de un activo que se recibirá en los siguientes doce meses, por lo que, la transacción cumpliría con la descripción establecida para pagos anticipados en el Plan de Cuentas de la CGN”.

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

44. Asociación: los costos y gastos se reconocen sobre la base de una asociación directa entre los cargos incurridos y la obtención de partidas específicas de ingresos con contraprestación. Este proceso implica el reconocimiento simultáneo o combinado de unos y otros si surgen directa y conjuntamente de las mismas transacciones.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

50. Para determinar si un hecho económico cumple la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, se debe evaluar la realidad económica que subyace

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

al mismo; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen al elemento.

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

(...)

6.1.5. Gastos

75. Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades.

(...)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

(...)

6.2.1. Reconocimiento de activos

82. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

83. Cuando se realiza una erogación para la adquisición de un recurso, pero no existe probabilidad de que este genere un potencial de servicio o beneficios económicos futuros, la entidad reconoce un gasto en el estado de resultados. Este tratamiento contable no indica que, al hacer la erogación, la entidad no tuviera la intención de generar un potencial de servicio o beneficios económicos en el futuro, sino que la certeza, en el presente periodo, es insuficiente para justificar el reconocimiento del activo.

(...)

6.2.4. Reconocimiento de gastos y costos

89. Se reconocen como gastos o costos, los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros relacionados con la salida o la disminución del valor de los activos o con la generación o el incremento del valor de los pasivos, cuando el gasto o costo puede medirse con fiabilidad.

90. Los gastos y costos se reconocen sobre la base de una asociación directa entre los cargos incurridos y la obtención de ingresos con contraprestación. Este proceso implica el reconocimiento simultáneo o combinado de unos y otros si surgen directa y conjuntamente de las mismas transacciones. Así, por ejemplo, los diversos componentes del costo de las mercancías vendidas se reconocen al mismo tiempo que el ingreso derivado de la venta de los bienes.

(...)

92. Cuando se espera que el potencial de servicio de un activo o los beneficios económicos futuros que provienen del activo surjan a lo largo de varios periodos contables y la asociación con los ingresos puede determinarse únicamente de forma genérica o indirecta, los gastos y costos se reconocen utilizando procedimientos sistemáticos y racionales de distribución. A menudo, esto es necesario para el reconocimiento de los gastos y costos relacionados con el uso de activos, tales como propiedades, planta y equipo, e intangibles. En estos casos, el gasto o costo correspondiente se denomina depreciación o amortización. Los procedimientos de distribución se deben diseñar con el fin de reconocer el gasto y costo en los periodos contables en que se consuman el potencial de servicio o los beneficios económicos relacionados con estos recursos” (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, disponen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

15. ACTIVOS INTANGIBLES

15.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como activos intangibles, los recursos identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física, sobre los cuales la entidad tiene el control, espera obtener beneficios económicos futuros o potencial de servicio, y puede realizar

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

mediciones fiables. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(...)

3. La entidad controla un activo intangible cuando puede obtener los beneficios económicos futuros o el potencial de servicio de los recursos derivados de este y puede restringir el acceso de terceras personas a tales beneficios o a dicho potencial de servicio. Un activo intangible produce beneficios económicos futuros o potencial de servicio cuando a) puede generar ingresos procedentes de la venta de bienes o servicios en los cuales se usa el activo intangible, b) puede generar rendimientos diferentes de los derivados del uso del activo por parte de la entidad, c) le permite a la entidad disminuir sus costos o gastos, o d) le permite a la entidad mejorar la prestación de los servicios” (Subrayado fuera del texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las Resoluciones 436 de 2024 y 451 de 2024, describe la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO de la siguiente manera:

1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO: “Representa el valor de los pagos anticipados por concepto de la adquisición de bienes y servicios que se recibirán de terceros, tales como comisiones, arrendamientos, publicaciones y honorarios, entre otros. Estos pagos deben amortizarse durante el periodo en que se reciban los bienes y servicios, o se causen los costos o gastos”. Además, establece que se debita con “1- El valor de la amortización durante el periodo de causación del gasto o costo. 2- El valor de los bienes y servicios recibidos, los cuales deben ser registrados en las cuentas de activo o gasto que correspondan. 3-El valor reintegrado por la terminación anticipada de los acuerdos que generaron el pago anticipado” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

Pregunta 1. ¿El reconocimiento como gasto del periodo quiere decir que se debe reconocer como gasto en un solo momento?, ¿esto es al momento de la adquisición o estos se pueden reconocer en la medida que se van consumiendo?

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno establece que se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Adicionalmente, la Norma de activos intangibles establece que se reconocerán como tal, los recursos que sean identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física, que se prevea usarlos durante más de 12 meses y que no se espere venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

En este sentido, la entidad reconocerá un recurso como activo intangible solo si cumple con: (i) la definición de activo y, (ii) los requisitos para ser reconocido como activo intangible, de lo contrario reconocerá como gasto en el estado de resultados, en el momento en que adquiere el bien y está disponible para su uso.

Ahora bien, el Marco Conceptual señala que los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos. Así mismo, establece que cuando se espera que el potencial de servicio de un activo o los beneficios económicos futuros que provienen del activo surjan a lo largo de varios periodos contables y la asociación con los ingresos puede determinarse únicamente de forma genérica o indirecta, los gastos y costos se reconocen utilizando procedimientos sistemáticos y racionales de distribución.

De esta manera, si la entidad realiza una erogación anticipada para la adquisición de servicios para el uso de intangibles, tal es el caso de un software como servicio (Saas), puede reconocer un gasto pagado por anticipado, para lo cual registrará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO y este se amortizará durante el periodo en que reciba el servicio.

Pregunta 2. ¿Es viable que una entidad que adquiere un activo intangible por un periodo de 12 meses reconozca el bien como tal y realice mensualmente la amortización que refleje el potencial de servicio consumido, de acuerdo con la realidad económica de la transacción?

Para reconocer un recurso como activo intangible este debe cumplir la definición de activo establecida en el Marco Conceptual y los requisitos definidos en la Norma de activos intangibles. Por lo tanto, si el intangible adquirido cumple con la definición de activo, pero se prevé usarlo por un periodo igual o inferior a 12 meses, la entidad deberá reconocer un gasto en el estado de resultados del periodo en que se adquiere y pueda disponer de ellas para su uso.

Pregunta 3. Bajo el supuesto que se adquieren intangibles el 31 de diciembre de una vigencia 202X y que estos tienen un periodo de 12 meses, ¿es congruente reconocer un gasto en la vigencia 202X de un potencial de servicio que se va a obtener en la siguiente vigencia, por el simple hecho de haber realizado la adquisición el último día del año?

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

¿Estaría esto en línea con el principio de asociación establecido en el Marco Normativo de Entidades de Gobierno?

El principio de asociación establece que cuando la entidad obtenga ingresos por transacciones con contraprestación, estos se reconocerán sobre la base de una asociación directa con los cargos en los que se haya incurrido para la obtención de tales ingresos. Este proceso implica el reconocimiento simultáneo de unos y otros si surgen directa y conjuntamente de las mismas transacciones u otros sucesos. Así, por ejemplo, el ingreso derivado de la venta de los bienes se reconocerá al mismo tiempo que los diversos componentes del costo de las mercancías vendidas.

Ahora bien, el Marco Conceptual también señala que para determinar si un hecho económico cumple la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, se debe evaluar la realidad económica que subyace al mismo.

En este sentido, le corresponde a la entidad a partir de juicios profesionales evaluar la esencia económica del hecho que se origina el 31 de diciembre y así determinar si el hecho económico se reconocerá como un gasto en el estado de resultados o un gasto pagado por anticipado, que se amortizará en la medida en que se consuma el potencial de servicio o se genere el beneficio económico en el siguiente periodo contable.

Pregunta 4. Al revisar la transacción desde otra óptica, si estos bienes no se clasificaran como activo intangible sino como un pago anticipado en la cuenta 1905, ¿estos podrían amortizarse de manera mensual durante los 12 meses en la medida que se vaya consumiendo el potencial de servicio?

Al respecto, el Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, establece que la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO representa el valor de los pagos anticipados por concepto de la adquisición de bienes y servicios que se recibirán de terceros, tales como comisiones, arrendamientos, publicaciones y honorarios, entre otros. Por lo tanto, se registrarán en esta cuenta solo las erogaciones que corresponden realmente a un pago anticipado del cual en el futuro se espera recibir un bien, un servicio o la causación del gasto.

En este sentido, si la esencia económica del hecho corresponde a un servicio que la entidad adquiere para el uso de un intangible por un tiempo determinado, se reconocerá como gasto del periodo en el cual se consuma el potencial de servicio o los beneficios económicos futuros, o como gasto pagado por anticipado cuando, habiendo efectuado el pago, se espera que el potencial de servicio o beneficios económicos futuros surjan a lo largo de varios periodos contables.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100006221 DEL 25-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Cuentas por pagar Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable
	SUBTEMA	Momento del reconocimiento de las cuentas por pagar y el soporte idóneo para su registro.

Señor
 BRAULIO ANDRÉS GALINDO LEGUIZAMÓN
 Zipaquirá, Cundinamarca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100002642 del 20 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“En una entidad pública, frente a una medida cautelar de embargo a un proveedor ordenada por un juzgado, en qué momento se debe girar los recursos embargados al juzgado; cuando el proveedor los factura o cuando el hecho generador del pago se concreta? Ejm se acuerdo que un último pago contra la liquidación de un contrato principal del cual depende el contrato suscrito por el proveedor embargado, dicha liquidación se efectúa y suscribe el 01 de enero de 2000 y el proveedor factura con iva a la tasa general el ultimo pago el 01 de enero de 2001. adicional como es el manejo contable, tributario y presupuestal de este movimiento”.

Mediante llamada telefónica del 19 de febrero de 2025, el señor Braulio Andrés Galindo L. precisa que requiere información respecto del momento en que debe reconocerse la cuenta por pagar con el proveedor, es decir, si se realiza con el acta de liquidación del contrato o es necesario la presentación de la factura por parte de este.

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

“Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley”.

Por su parte, la Ley 298 de 1996 señala:

“ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(...)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa”.

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, establece:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

78. Se denomina reconocimiento al proceso de incorporación en la información financiera de un hecho económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, que tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad.

(...)

6.2.2. Reconocimiento de pasivos

84. Se reconocen como pasivos, las obligaciones presentes de origen legal que tiene la entidad con un tercero, que han surgido de sucesos pasados y para cuya liquidación la entidad debe desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos futuros, siempre que el valor de la obligación pueda medirse fiablemente.

85. Las obligaciones derivadas de contratos sin ejecutar no se reconocen como pasivos, dado que la obligación presente surge y, por ende, se reconoce en el momento en que el deudor tiene la obligación de pagar y el acreedor tiene el derecho a exigir el pago" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024, indican:

"3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

Se reconocerán como cuentas por pagar, las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento".

De otra parte, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, dispone:

"3.2.3. Sistema documental

La información debe ser verificable, es decir, debe ser susceptible de comprobaciones y conciliaciones exhaustivas o aleatorias, internas o externas, que acrediten y confirmen su procedencia y magnitud; además, debe aplicar siempre los requerimientos establecidos para el reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos.

(...)

3.2.3.1. Soportes documentales

La totalidad de las operaciones realizadas por la entidad deberá estar respaldada en documentos idóneos, de manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria; por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos que no se encuentren debidamente soportados.

Son documentos soporte: las relaciones, escritos, contratos, escrituras, matrículas inmobiliarias, facturas de compra, facturas de venta, títulos valores, extractos bancarios y conciliaciones bancarias, entre otros, los cuales respaldan las diferentes operaciones que realiza la entidad.

En cada caso, el documento soporte idóneo deberá cumplir los requisitos que señalen las disposiciones legales que le apliquen, así como las políticas y demás criterios definidos por la entidad.

De conformidad con el desarrollo de la gestión contable por procesos y los manuales de procedimientos implementados en las entidades, se deberá hacer un análisis y evaluación de los diferentes tipos de documentos que sirven de soporte a las operaciones llevadas a cabo, así como de la forma y eficiencia de su circulación entre las dependencias, y entre la entidad y los usuarios externos, con el propósito de tomar las medidas que sean necesarias para garantizar un eficiente flujo de documentos” (Subrayado fuera de texto).

Además, la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, actualizada según la Resolución 069 de 2021, señala:

“4. SISTEMA DOCUMENTAL CONTABLE

(...)

Los hechos económicos se documentan a través de soportes, comprobantes y libros de contabilidad; estos documentos deben cumplir con tres características: autenticidad, integridad y veracidad. Es auténtico un documento cuando existe certeza sobre la persona que lo ha elaborado, manuscrito o firmado. Un documento es íntegro cuando no se encuentra alterado, es decir, cuando no se ha eliminado o adicionado información a la inicialmente establecida en el documento, o cuando no se han modificado los archivos electrónicos. La veracidad de un documento está relacionada con el contenido del mismo, en este sentido, se considera que un documento cumple con esta característica cuando la declaración que contiene corresponde a la realidad.

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

4.1. Soportes de contabilidad

Los soportes de contabilidad son documentos que contienen información sobre los hechos económicos.

Las operaciones realizadas por la entidad deberán estar respaldadas en documentos, de manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria, por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos que no se encuentren debidamente soportados.

Los soportes de contabilidad pueden ser de origen externo o interno. Son documentos de origen externo los que provienen de terceros como consecuencia de las operaciones llevadas a cabo con la entidad, tales como, escritos, contratos, facturas de compra, títulos valores, cuentas de cobro, extractos bancarios, escrituras y matrículas inmobiliarias. Los documentos de origen interno son los elaborados por la entidad, como conciliaciones, nóminas, resúmenes, estadísticas y cuadros comparativos.

(...)

Los soportes de contabilidad de origen externo, que surgen de eventos transaccionales, deben contener como mínimo la fecha, la cuantía, la descripción de la transacción y los datos básicos que permitan identificar el tercero con quien la entidad llevó a cabo la operación; adicionalmente, los soportes deberán cumplir con los requisitos establecidos por las autoridades competentes” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera señala que el reconocimiento de los hechos económicos en los estados financieros se realizará cuando i) el hecho cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, ii) tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros, y iii) se pueda medir con fiabilidad.

Con respecto al reconocimiento de un pasivo, el mencionado Marco indica que se reconocen como tal, las obligaciones presentes de origen legal que tiene la entidad con un tercero, que han surgido de sucesos pasados y para cuya liquidación la entidad debe desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos futuros, siempre que el valor de la obligación pueda medirse fiablemente.

Ahora bien, la totalidad de las operaciones realizadas por la entidad deberá estar respaldada en documentos idóneos, de manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria. De esta manera, atendiendo al Procedimiento para la evaluación del control interno contable, la entidad deberá disponer de los soportes de contabilidad que respalden las operaciones

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

realizadas, los cuales, cumplirán con lo que sobre el particular haya establecido la entidad en sus manuales de procedimientos y en la demás normativa que regula la materia.

Adicionalmente, la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, respecto a los soportes de contabilidad de origen externo que surgen de eventos transaccionales, establece que deben contener como mínimo la fecha, la cuantía, la descripción de la transacción y los datos básicos que permitan identificar el tercero con quien la entidad llevó a cabo la operación, y cumplir con los requisitos establecidos por las autoridades competentes.

Así las cosas, respecto a su inquietud sobre el soporte para reconocer la cuenta por pagar, es preciso señalar que la CGN no establece de forma concreta los soportes para cada uno de los hechos económicos que pueden presentarse en las diferentes entidades, por cuanto ello corresponde establecerlo a cada una de las entidades atendiendo a la naturaleza del respectivo hecho económico. No obstante, estos soportes deberán cumplir con tres características: autenticidad, integridad y veracidad, además de los requisitos que señalen las disposiciones legales que le apliquen, así como las políticas y demás criterios definidos por la entidad en sus manuales.

En consecuencia, cuando la entidad se encuentre ante obligaciones adquiridas con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo o equivalentes al efectivo, la entidad registrará estas obligaciones como parte de las cuentas por pagar en su información financiera, en cuyo caso el documento soporte idóneo será el que cumpla lo expresado en el párrafo anterior.

En su comunicación consulta sobre el momento en que debe realizarse el reconocimiento contable de las cuentas por pagar derivadas de un contrato; por lo que, se precisa que el reconocimiento contable de estos pasivos deberá realizarse en cumplimiento del principio del Devengo, es decir, en la medida en que surjan las obligaciones con ocasión al recibo por parte de la entidad de los bienes o de los servicios contratados.

Por último, en atención a lo señalado en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la CGN solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública.

Así las cosas, respecto al manejo presupuestal y tributario del hecho económico consultado, la CGN no es competente para pronunciarse, tal como se informó en el radicado N° 20251030002871 del 07 de febrero de 2025, enviado por el coordinador

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

del GIT de Jurídica de esta entidad. No obstante, referente al manejo presupuestal podrá consultar al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, y sobre el manejo tributario, podrá consultar a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100007351 DEL 28-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Inventarios Cuentas por pagar Activos contingentes Pasivos contingentes Ingresos de transacciones sin contraprestación Gastos por transferencias y subvenciones
	SUBTEMA	Tratamiento contable de las mercancías ADA.

Doctor
 SANTIAGO SÁNCHEZ PEÑA
 Jefe Coordinación de Contabilidad Función Recaudadora
 Subdirección de Recaudo
 Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN Función Recaudadora
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender la consulta radicada con el N° 20251100002542 del 20 de enero de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales en el desarrollo de su función de control aduanero lleva a cabo el proceso de mercancías ADA, el cual se reconoce en la contabilidad de la Función recaudadora y Función Pagadora, así:

Inicialmente, con el fin de dar mayor entendimiento, nos permitimos precisar algunos conceptos relacionados con el proceso:

Mercancías ADA: Mercancía Aprehendida, Decomisada, Abandonada

Decomiso: Acto en virtud del cual pasan a poder de la Nación las mercancías, medios de transporte o unidades de carga, respecto de los cuales no se acredite el cumplimiento de los trámites previstos para su legal introducción, permanencia y circulación en el territorio aduanero nacional. Fuente: Artículo 3 del Decreto 1165 de 2019.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Aprehensión: Es una medida cautelar consistente en la retención de mercancías, medios de transporte o unidades de carga, mientras la autoridad aduanera verifica su legal introducción, permanencia y circulación dentro del Territorio Aduanero Nacional, en los términos previstos en este Decreto. Fuente: Artículo 3 del Decreto 1165 de 2019.

Mercancía. Son todos los bienes susceptibles de ser clasificados en la nomenclatura Arancelarias y sujetos a control aduanero.

Ingreso de Mercancías: proceso mediante el cual, cumplido el hecho legal de aprehensión, decomiso o abandono a favor de la Nación, se entregan mercancías al depósito debidamente inventariadas, descritas, cuantificadas y valuadas para su guarda, custodia y almacenamiento. Fuente: Subdirección de Gestión Comercial marzo de 2019.

Egresos de Mercancías ADA por disposición: Donación, Destrucción, Chatarrización, ventas y otros.

Procedimiento reconocimiento mercancías ADA

1. Ingreso de la mercancía

Las Mercancías Aprehendidas o Decomisadas, deberán ser ingresadas en los recintos de almacenamiento con los cuales la DIAN tenga contrato; el ingreso de mercancías deberá coordinarse previamente con la División Administrativa y Financiera y/o el GIT de Operación Logística, o quien haga sus veces, en la Dirección Seccional dentro de la respectiva jurisdicción, teniendo en cuenta que el competente para entregar las mercancías al depósito es la unidad aprehensora.

Aquí inicia el proceso de la Subdirección Logística, con el ingreso en los recintos de almacenamiento de las mercancías Aprehendidas-Decomisadas-Abandonadas ADA SIN SITUACIÓN JURIDICA DEFINIDA, es decir que no existe un acto administrativo que defina si la mercancía queda a favor de la nación o a favor del tercero

Contabilización del Ingreso de la mercancía SIN SITUACIÓN JURIDICA DEFINIDA.
(IND-ADF-0218)

CUENTA	NOMBRE	DEBITO	CREDITO
8130-03-001	MERCANCÍA SIN SITUACIÓN JURÍDICA	XXX	
8905-13-001-01	BIENES PENDIENTES DE LEGALIZAR		XXX

2. Definición de Situación Jurídica

El funcionario de la División Administrativa y Financiera o del GIT de Operación Logística o de la dependencia que haga sus veces, deberá registrar en el sistema informático dispuesto por la Entidad, la información de los actos administrativos que definen el decomiso o la terminación del proceso por legalización, rescate o devolución que se encuentren ejecutoriados, previa verificación con la División de Fiscalización y Liquidación competente, la División Jurídica y G.I.T de Correspondencia y Notificaciones o quien haga sus veces. Lo anterior será el insumo para la planeación y ejecución de la disposición de mercancías.

A continuación, se informará a la División Administrativa y Financiera o al GIT de Operación Logística, o a la dependencia que haga sus veces, en la respectiva Dirección Seccional, para que realice las gestiones necesarias con la División de Fiscalización y Liquidación competente y/o División Jurídica, con el fin de obtener la información del acto administrativo que define el decomiso o la terminación del proceso, para ser incorporada en el sistema informático dispuesto para tal fin, en caso de que no se hayan expedido dichos actos, el funcionario de la División Administrativa y Financiera o del GIT de Operación Logística o de la dependencia que haga sus veces, deberá continuar con el seguimiento periódico hasta obtener la información requerida para su registro.

En el momento que el funcionario de la División Administrativa y Financiera o del GIT de Operación Logística o de quien haga sus veces, responsable del evento de disposición, dispone las mercancías ADA, en este caso por la modalidad de donación, destrucción, muestra análisis o por faltante sin que se le haya definido la situación jurídica, el funcionario responsable del registro contable de las mercancías ADA en la Coordinación de Optimización de la Operación Logística o quien haga sus veces, registrará la causación correspondiente, así:

Contabilización de egresos por disposición de mercancías SIN SITUACIÓN JURIDICA DEFINIDA. (Se cancela el valor en las cuentas de orden deudoras 8, y se registra en las cuentas de orden acreedoras 9, para seguimiento, mientras se define su situación jurídica)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Donación, destrucción, muestra para análisis:

CUENTA	NOMBRE	DEBITO	CREDITO
8905-13-001-01	BIENES PENDIENTES DE LEGALIZAR	XXX	
8130-03-001	MERCANCÍA SIN SITUACIÓN JURÍDICA		XXX

CUENTA	NOMBRE	DEBITO	CREDITO
9130-03-001-01	CONTROL MERCANCÍAS DISPUESTAS SIN SITUACIÓN JURÍDICA		XXX
9905-15-001-01	MERCANCÍAS EGRESADAS SIN SITUACIÓN JURÍDICA	XXX	

Faltantes de mercancías:

CUENTA	NOMBRE	DEBITO	CREDITO
8905-13-001-01	BIENES PENDIENTES DE LEGALIZAR	XXX	
8130-03-001	MERCANCÍA SIN SITUACIÓN JURÍDICA		XXX

CUENTA	NOMBRE	DEBITO	CREDITO
1384-19-001-01	FALTANTE BIENES NACIÓN	XXX	
4808-27-001-01	APROVECHAMIENTOS		XXX

CUENTA	NOMBRE	DEBITO	CREDITO
9130-03-001-01	CONTROL MERCANCÍAS DISPUESTAS SIN SITUACIÓN JURÍDICA		XXX
9905-15-001-01	MERCANCÍAS EGRESADAS SIN SITUACIÓN JURÍDICA	XXX	

3. Disposición de Mercancía

La Dirección Seccional enviará mensualmente el informe "Definición de Situación Jurídica Posterior al Egreso", informando la definición de situación jurídica.

El funcionario de la División Administrativa y Financiera o del GIT de Operación Logística o de la dependencia o de quien haga sus veces, responsable del evento de disposición, programará la entrega de la mercancía con la entidad beneficiaria, el

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

adquiriente, el contratista, el representante del operador logístico según corresponda la modalidad de disposición. (Donación, chatarrización, destrucción, venta y otras)

En cumplimiento de lo establecido en el artículo 737 del estatuto aduanero (Decreto 1165 de 2019), las mercancías se podrán disponer sin la definición de la situación jurídica por las siguientes condiciones:

(...)

3.1 Cuando la mercancía quede a favor de la nación, el funcionario responsable del registro contable de las mercancías ADA en la Coordinación de Optimización de la Operación Logística de la Subdirección Logística o quien haga sus veces, realizará la cancelación de las cuentas de orden acreedoras.

CUENTA	NOMBRE	DEBITO	CREDITO
9130-03-001-01	CONTROL MERCANCÍAS DISPUESTAS SIN SITUACIÓN JURÍDICA	XXX	
9905-15-001-01	MERCANCÍAS EGRESADAS SIN SITUACIÓN JURÍDICA		XXX

3.2 Cuando la mercancía quede a favor del importador, el funcionario responsable del registro contable de las mercancías ADA en la Coordinación de Optimización de la Operación Logística de la Subdirección Logística o quien haga sus veces, realizará la cancelación de las cuentas de orden acreedoras y hará el registro de la cuenta por pagar a nombre del beneficiario de la mercancía.

CUENTA	NOMBRE	DEBITO	CREDITO
9130-03-001-01	CONTROL MERCANCÍAS DISPUESTAS SIN SITUACIÓN JURÍDICA	XXX	
9905-15-001-01	MERCANCÍAS EGRESADAS SIN SITUACIÓN JURÍDICA		XXX

CUENTA	NOMBRE	DEBITO	CREDITO
2490-17-001-01	MERCANCÍAS APREHENDIDAS CON SITUACIÓN JURÍDICA A FAVOR DEL TERCERO		XXX
5890	DEVOLUCIÓN DE BIENES APREHENDIDOS	XXX	

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

4. Entrega y Egreso de Mercancía

La entrega o egreso de mercancías ADA se realizará siempre que exista un acto administrativo que ordena la entrega de la mercancía por parte del subproceso de Fiscalización y Liquidación o del subproceso de Gestión Jurídica, correspondiente a:

- Auto devolución de mercancía por desvirtuarse causal de aprehensión,
- Auto de devolución de mercancía por rescate,
- Resolución por medio de la cual se revoca acto administrativo o Resolución por medio de la cual se resuelve recurso de apelación, en los cuales se establezca en su parte resolutive que la mercancía se entregará al usuario al cual se le aprehendió, el Jefe de la División Administrativa y Financiera o del GIT de Operación Logística, o de la dependencia o quien haga sus veces, mediante oficio físico con copia del acto administrativo o a través de correo electrónico enviado al recinto de almacenamiento, autorizará la entrega de la mercancía y solicitará su alistamiento.

Igualmente, el estatuto aduanero (Decreto 1165 de 2019) prevé para la devolución o entrega de mercancías, las siguientes disposiciones establecidas en el artículo 754, así:

(...)

Por lo anterior, cuando la mercancía ADA fue dispuesta sin definirse su situación jurídica por donación o destrucción, y posteriormente, en el proceso de definición de situación jurídica se ordena su devolución, se deben realizar los siguientes movimientos contables:

Cuando la Función pagadora genera la cuenta por pagar a favor del dueño de la mercancía aprehendida y genera el pago, en ese momento la Coordinación de análisis y gestión contable envía a la Coordinación de Optimización de la Operación Logística las resoluciones canceladas en el mes, quien procede con los respectivos registros contables que afectan la contabilidad de la Función recaudadora, así:

Cancelación al importador mediante resolución – mercancías dispuestas faltantes

CUENTA	NOMBRE	DEBITO	CREDITO
2490-17-001-01	Mercancías aprehendidas con situación jurídica a favor del tercero	XXX	
4722-01-001-01	Cruce de Cuentas Función Pagadora		XXX

Por su parte la Coordinación de Análisis y Gestión Contable de la Función Pagadora procede con la resolución a reconocer la obligación que dará lugar a la devolución en dinero generando los siguientes registros contables:

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Utilizando el rubro de gasto A-07-04 DEVOLUCIONES TRIBUTARIAS se generan los siguientes registros de forma automática:

CUENTA	NOMBRE	DEBITO	CREDITO
2490-17-001	Donación, destrucción, muestra para análisis de bienes aprehendidos o incautados		XXX
5890-06-001	Bienes aprehendidos o incautados	XXX	

Se procede a cancelar la obligación:

CUENTA	NOMBRE	DEBITO	CREDITO
2490-17-001	Donación, destrucción, muestra para análisis de bienes aprehendidos o incautados	XXX	
1110-05-001	Bancos		XXX

Posteriormente, para hacer el reconocimiento de la operación recíproca, la Función Pagadora registra la partida de forma manual con los siguientes movimientos:

CUENTA	NOMBRE	DEBITO	CREDITO
5890-06-001	Bienes aprehendidos o incautados		XXX
5722-01-001-01	Cruce de cuentas	XXX	

Referente al procedimiento expuesto, y teniendo en cuenta que la Función Recaudadora es quien tiene la competencia para reconocer contablemente las operaciones relacionadas con las mercancías ADA realizadas por la Subdirección Logística y, la Función Pagadora es quien tiene el presupuesto asignado y genera el pago, cuando las mercancías fueron dispuestas por parte de la entidad sin que se hubiese definido su situación jurídica lo que obliga a que posteriormente deban ser devueltas a sus propietarios por el monto consignado en el acta de aprehensión o en el acto administrativo de decomiso, según el caso.

En consecuencia, solicitamos amablemente emitir el concepto técnico frente al reconocimiento contable realizado por parte de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN para la Función Recaudadora como para la Función Pagadora, con el fin de confirmar si los registros contables realizados de las operaciones relacionadas con las mercancías ADA, se están registrando de manera adecuada y si efectivamente, se constituye una operación recíproca entre la DIAN Función Recaudadora y la DIAN Función Pagadora en las cuentas 4722-01-001 Cruce de Cuentas y 5722-01-001 Cruce de cuentas”.

CONSIDERACIONES

El Decreto 1165 de 2019, por el cual se dictan disposiciones relativas al Régimen de Aduanas en desarrollo de la Ley 1609 de 2013, establece:

"TÍTULO 20

NORMAS SOBRE LA DISPOSICIÓN DE MERCANCÍAS APREHENDIDAS, DECOMISADAS O ABANDONADAS

CAPÍTULO 1

Del almacenamiento, guarda, custodia y conservación

(...)

Artículo 733. Del almacenamiento de mercancías especiales. El almacenamiento, la administración, custodia y disposición de las mercancías de características especiales que se detallan en este artículo serán de competencia de las entidades que se detallan a continuación, de la que haga sus veces o de la que se designe para tal fin. Lo anterior, sin perjuicio del procedimiento aduanero, cuyo trámite corresponde a la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN):

(...)

Parágrafo 1º. En firme el decomiso, las citadas entidades podrán disponer de las mercancías entregadas en custodia. Para el efecto, la Dirección Seccional del lugar donde se encuentren las mercancías transferirá la propiedad de estas a favor de las entidades de que trata este artículo, mediante acto administrativo de donación.

(...)

CAPÍTULO 2

Disposición de mercancías

SECCIÓN 1

GENERALIDADES

Artículo 736. Formas de disposición. La Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) podrá disponer de las mercancías decomisadas o abandonadas a favor de la Nación, mediante la venta, donación, asignación, destrucción y/o gestión de residuos, chatarrización y dación en pago.

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Artículo 737. Disposición de mercancías aprehendidas. Se podrá disponer de las mercancías aprehendidas, sin perjuicio de la continuidad del correspondiente proceso de decomiso, cuando:

1. Puedan causar daños a otros bienes depositados.
2. Se trate de mercancías perecederas que sean susceptibles de sufrir en un tiempo breve descomposición o merma y/o tengan fecha de vencimiento.
3. Requieran condiciones especiales para su conservación o almacenamiento, de las cuales no se disponga.
4. Tengan restricciones de cualquier tipo, que no hagan posible su comercialización.

(...)

CAPÍTULO 3

Devolución de mercancías

Artículo 754. Formas. Cuando la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) deba devolver o entregar mercancías aprehendidas, decomisadas, abandonadas o inmovilizadas a favor de la Nación, bien sea por decisión de la autoridad aduanera, o por decisión jurisdiccional, se atenderán las siguientes disposiciones:

1. Si no se ha dispuesto de la mercancía, se devolverá la misma en el estado en que se encuentre.
2. Si la mercancía ha sido objeto de disposición o se ha perdido, se devolverá el valor consignado en el acta de aprehensión o en el acto administrativo de decomiso, según el caso” (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

43. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

53. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso; no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este. La titularidad jurídica sobre el activo no necesariamente es suficiente para que se cumplan las condiciones de control. Por ejemplo, una entidad puede ser la dueña jurídica del activo, pero si los riesgos y beneficios asociados al activo se han transferido sustancialmente, dicha entidad no puede reconocer el activo así conserve la titularidad jurídica del mismo. Adicionalmente, el control sobre un recurso puede surgir de eventos como la capacidad legal de una entidad para establecer un derecho, el ejercicio del poder a través de una ley que le otorga un derecho a una entidad o el suceso que da lugar al derecho a recibir recursos procedentes de un tercero.

54. Los riesgos significativos inherentes al recurso corresponden a a) los efectos de las condiciones desfavorables que afectan negativamente el potencial de servicio del activo o su capacidad para generar beneficios económicos futuros, como la pérdida de su capacidad productiva o la pérdida de su valor; o b) la obligación de garantizar la adecuada operación del activo o la prestación del servicio por parte de este.

6.1.2. Pasivos

66. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos” (Subrayado fuera de texto).

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

9. INVENTARIOS

9.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como inventarios, los activos no monetarios adquiridos, los que se encuentren en proceso de transformación y los producidos, así como los productos agropecuarios, que se tengan con la intención de a) venderse a precios de mercado o de no mercado en el curso normal de la operación; b) distribuirse en forma gratuita en el curso normal de la operación; c) transformarse o consumirse en la producción de bienes que serán vendidos, a precios de mercado o de no mercado, o distribuidos en forma gratuita; o d) consumirse en la prestación de servicios que generarán ingresos de transacciones con contraprestación.

(...)

CAPÍTULO II. PASIVOS

(...)

3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por pagar, las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento”.

(...)

CAPÍTULO III. ACTIVOS Y PASIVOS CONTINGENTES

1. ACTIVOS CONTINGENTES

1.1. Reconocimiento

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

1. Los activos contingentes no serán objeto de reconocimiento en la información financiera. Un activo contingente es un activo de naturaleza posible, surgido a raíz de sucesos pasados, cuya existencia se confirmará solo por la ocurrencia o no de uno o más sucesos futuros inciertos que no están enteramente bajo el control de la entidad.

2. Los activos contingentes se evaluarán cuando la entidad obtenga nueva información de los hechos económicos asociados o, como mínimo, al final del periodo contable, con el fin de asegurar que su evolución se refleje apropiadamente en los estados financieros. En caso de que la entrada de beneficios económicos o potencial de servicio a la entidad pase a ser prácticamente cierta, se procederá al reconocimiento del activo y del ingreso en el periodo en el que dicho cambio tenga lugar.

(...)

4. Adicionalmente, cuando sea posible realizar una medición de los efectos financieros del activo contingente, estos se registrarán en cuentas de orden deudoras contingentes. La medición corresponderá a la mejor estimación de los recursos que la entidad recibiría. Ahora bien, cuando el efecto del valor del dinero en el tiempo resulte significativo, el valor del activo contingente será el valor presente de los valores que la entidad espera recibir utilizando como factor de descuento la tasa de interés extraída de la curva cero cupón de los TES en pesos, emitidos por el Gobierno nacional, más cercana a los plazos estimados para el pago de dicho activo contingente. Un efecto significativo del valor del dinero en el tiempo se presenta cuando el plazo para recibir los recursos se estima mayor a los 12 meses siguientes a la fecha de registro del activo contingente.

2. PASIVOS CONTINGENTES

2.1. Reconocimiento

1. Los pasivos contingentes no serán objeto de reconocimiento en la información financiera. Un pasivo contingente corresponde a una obligación posible, surgida a raíz de sucesos pasados, cuya existencia se confirmará solo por la ocurrencia o no de uno o más sucesos futuros inciertos que no están enteramente bajo el control de la entidad. Un pasivo contingente también corresponde a toda obligación presente, surgida a raíz de sucesos pasados, pero no reconocida en la información financiera, bien sea porque no es probable que, para satisfacerla, se requiera que la entidad tenga que desprenderse de recursos que incorporen beneficios económicos o potencial de servicio; o bien porque no puede estimarse el valor de la obligación con la suficiente fiabilidad.

(...)

4. Adicionalmente, cuando sea posible realizar una medición de los efectos financieros del pasivo contingente, estos se registrarán en cuentas de orden acreedoras

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

contingentes. La medición corresponderá a la mejor estimación del desembolso que la entidad tendría que realizar para cancelar la obligación. Ahora bien, cuando el efecto del valor del dinero en el tiempo resulte significativo, el valor del pasivo contingente será el valor presente de los valores que se requerirían para cancelar la obligación. Para el cálculo del valor presente, se utilizará como factor de descuento la tasa de interés extraída de la curva cero cupón de los TES en pesos, emitidos por el Gobierno nacional, más cercana a los plazos estimados para el pago de dicho pasivo contingente. Un efecto significativo del valor del dinero en el tiempo se presenta cuando el plazo para cancelar la contingencia se estima mayor a los 12 meses siguientes a la fecha de registro del pasivo contingente.

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(...)

3. Los bienes que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor a su valor de mercado y que no cumplan los criterios de reconocimiento de las normas de Inventarios; Propiedades, planta y equipo; Bienes de uso público; Bienes históricos y culturales; Propiedades de inversión; Activos intangibles; o Activos biológicos no se reconocerán como activo ni como ingreso de transacciones sin contraprestación. Cuando se entregue un valor significativamente menor al valor de mercado del bien recibido, dicha erogación se reconocerá como gasto en el resultado del periodo, según su naturaleza.

(...)

1.3. Transferencias

9. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros y bienes declarados a favor de la Nación.

1.3.1. Reconocimiento

(...)

19. Los activos declarados a favor de la Nación se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo, cuando la autoridad competente expida el acto administrativo o la sentencia judicial, según corresponda.

(...)

23. Las transferencias no monetarias (inventarios; propiedades, planta y equipo; propiedades de inversión; activos intangibles; bienes de uso público; y bienes históricos y culturales) se medirán por el valor de mercado del activo recibido o, en ausencia de este, por el costo de reposición. Si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, las transferencias no monetarias se medirán por el valor en libros que tenía el activo en la entidad que transfirió el recurso.

(...)

4. GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como gastos por transferencias, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por transferencias la asunción y condonación de obligaciones de otras entidades de gobierno.

2. Por su parte, se reconocerán como gastos por subvenciones, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por subvenciones la asunción y condonación de obligaciones de terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, así como la diferencia entre la tasa de mercado y la de los préstamos concedidos a dichos terceros cuando esta última sea una tasa de interés cero o inferior a la del mercado.

(...)

15. Las transferencias o subvenciones no monetarias (inventarios; propiedades, planta y equipo; propiedades de inversión; activos intangibles; bienes de uso público;

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

bienes históricos y culturales; y bienes recibidos en forma de pago) se medirán por el valor en libros que tenga el activo no monetario en la entidad” (Subrayado fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante las resoluciones 436 y 451 de 2024, describe las siguientes cuentas, así:

4722-OPERACIONES SIN FLUJO DE EFECTIVO: “Representa el valor de las operaciones realizadas entre entidades para cancelar derechos y obligaciones, sin que exista flujo de efectivo” (Subrayado fuera de texto).

8130-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS: “Representa el valor de los bienes aprehendidos o incautados a terceros, originados en actividades ilegales, de conformidad con las disposiciones legales” (Subrayado fuera de texto).

8361-RESPONSABILIDADES EN PROCESO: “Representa el valor de los faltantes de fondos o bienes y demás actos relacionados con el detrimento del patrimonio público que ameritan el inicio de un proceso de responsabilidades para funcionarios o particulares que administren o manejen fondos o bienes públicos. El proceso culmina con el fallo de la autoridad competente, indicando la responsabilidad de las personas involucradas en el proceso” (Subrayado fuera de texto).

9130-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS: “Representa el valor de las posibles obligaciones que se originen en la restitución de los bienes aprehendidos o incautados a terceros” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con las consideraciones expuestas, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno en el principio de Esencia sobre forma indica que los hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos. Por lo cual, con independencia del avance del proceso que se adelante para definir la situación jurídica de las mercancías ADA, la entidad debe atender a la realidad económica del hecho para proceder a efectuar los registros en su información financiera.

Las mercancías ADA que se encuentran en proceso para definir su situación jurídica no cumplen los criterios de reconocimiento de activo, esto es, no son recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y no se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, por lo que, no se incorporan a la información financiera de la entidad. Estos bienes se registrarán en cuentas de orden mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

8130-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS y un crédito en la subcuenta 890513-Bienes aprehendidos o incautados de la cuenta 8905-ACTIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (CR), hasta tanto se culmine el proceso y se defina su situación jurídica y destinación.

Cuando las mercancías están bajo el control administrativo de la entidad, y mientras surte el proceso para definir su situación jurídica, la entidad puede encontrarse ante una de las siguientes situaciones:

1. Las mercancías no fueron objeto de disposición durante el proceso jurídico y este finaliza.

Si al finalizar el proceso jurídico, la entidad debe realizar la devolución de las mercancías ADA a sus propietarios, con la entrega cancelará el registro contable en las cuentas de orden mediante un débito en la subcuenta 890513-Bienes aprehendidos o incautados de la cuenta 8905-ACTIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (CR) y un crédito en la subcuenta que corresponda a la clase de activo vendido de la cuenta 8130-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS.

Por su parte, si los bienes se declaran a favor de la Nación, se incorporarán debitando la subcuenta 151098-Bienes declarados a favor de la Nación de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA y acreditando la subcuenta 442809-Bienes declarados a favor de la Nación de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS. Simultáneamente, cancelará el registro contable en las cuentas de orden mediante un débito en la subcuenta 890513-Bienes aprehendidos o incautados de la cuenta 8905-ACTIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (CR) y un crédito en la subcuenta que corresponda a la clase de activo vendido de la cuenta 8130-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS.

2. Las mercancías fueron objeto de disposición durante el proceso jurídico y este finaliza.

Cuando las mercancías ADA sean dispuestas previo a que el proceso jurídico finalice, la entidad deberá cancelar las cuentas de orden en las cuales tenía reconocida la mercancía debitando la subcuenta 890513-Bienes aprehendidos o incautados de la cuenta 8905-ACTIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (CR) y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 8130-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS. De manera simultánea, y dado que el proceso aún sigue activo, la entidad deberá reconocer un débito en la subcuenta 990515-Bienes aprehendidos o incautados de la cuenta 9905-PASIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (DB) y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 9130-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS.

Cuando el proceso jurídico finalice y los bienes se declaren a favor de la Nación, la entidad los incorporará debitando la subcuenta 151098-Bienes declarados a favor de la Nación de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA y acreditando la subcuenta

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

442809-Bienes declarados a favor de la Nación de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS. Simultáneamente, cancelará el registro contable en las cuentas de orden mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 9130-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS y un crédito en la subcuenta 990515-Bienes aprehendidos o incautados de la cuenta 9905-PASIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (DB).

Dado que estos bienes han sido dispuestos a otras entidades para su uso o disposición, la entidad reconocerá la entrega de las mercancías como un gasto por transferencia o subvención debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS o de la cuenta 5424-SUBVENCIONES, de acuerdo con la naturaleza de la entidad receptora, y acreditando la subcuenta 151098-Bienes declarados a favor de la Nación de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA.

Si del proceso jurídico se define que las mercancías ADA deben ser devueltos a sus propietarios, y dado que será la DIAN Función Pagadora la entidad que debe efectuar esta devolución, le corresponderá a la DIAN Función Pagadora reconocer esta obligación como parte de su información financiera, para lo cual debitará la subcuenta 589006-Bienes aprehendidos o incautados de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS y acreditará la subcuenta 249017-Donación, destrucción, muestra para análisis de bienes aprehendidos o incautados de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR. Por su parte, la DIAN Función Recaudadora, como entidad que tenía registradas las mercancías ADA, deberá cancelar las cuentas de orden debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 9130-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS y acreditando la subcuenta 990515-Bienes aprehendidos o incautados de la cuenta 9905-PASIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (DB).

Es preciso aclarar que, de acuerdo con el registro anterior no es pertinente utilizar la cuenta 4722-OPERACIONES SIN FLUJO DE EFECTIVO, por cuanto esta cuenta es empleada para reconocer los valores de las operaciones que se realizan entre entidades para cancelar derechos y obligaciones, sin que exista flujo de efectivo.

3. Pérdida de mercancías durante el proceso jurídico y este finaliza.

Si durante el proceso jurídico se presenta la pérdida o extravío de mercancías ADA, la entidad debe registrar este hecho afectando las cuentas de orden por las mercancías faltantes, para lo cual debitará la subcuenta 890513-Bienes aprehendidos o incautados de la cuenta 8905-ACTIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (CR) y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 8130-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS. Simultáneamente, registrará las mercancías faltantes debitando la subcuenta 990515-Bienes aprehendidos o incautados de la cuenta 9905-PASIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (DB) y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 9130-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Ahora bien, si la entidad inicia un proceso de responsabilidades contra el funcionario o tercero responsable de la administración de las mercancías ADA faltantes, reconocerá este hecho debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 8361-RESPONSABILIDADES EN PROCESO y acreditando la subcuenta 891521-Responsabilidades en proceso de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR). Una vez el fallo sea emitido en contra del funcionario o tercero responsable de la administración de las mercancías ADA faltantes, la entidad reconocerá el derecho de cobro debitando la subcuenta 138419-Faltantes de bienes aprehendidos o incautados de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta 480890-Otros ingresos diversos de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS.

Respecto al tratamiento contable que se aplicará una vez sea definida la situación jurídica de las mercancías ADA, la entidad debe evaluar cuál de las descritas en la numerales anteriores le corresponderá de acuerdo con la situación en la cual se encuentre.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100007361 DEL 28-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Cuentas por cobrar Cuentas por pagar Ingresos de transacciones sin contraprestación Gastos por transferencias y subvenciones
	SUBTEMA	Reconocimiento de los derechos de cobro adquiridos por la entidad, originados en activos monetarios provenientes de otras entidades de gobierno.

Doctora
 MARÍA ELIZABETH ZULUAGA CIFUENTES
 PU Contabilidad
 Colegio Mayor del Cauca
 Popayán, Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010003122 del 22 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Por medio de la presente, me permito solicitar un concepto técnico relacionado con el procedimiento para reconocer una cuenta por cobrar al Ministerio de Educación Nacional, dado que este último debe reconocer dicha operación como una cuenta por pagar de manera recíproca.

La Institución de Educación Superior Colegio Mayor del Cauca, (...), recibió la Resolución No. 021444 del 15 de noviembre de 2024, emitida por el Ministerio de Educación Nacional. En dicha resolución, se comprometen a girar recursos a favor de esta institución por un monto de \$2.808.762.529. En este sentido, acto administrativo emitido por el MEN, y específicamente el artículo 2 de la mencionada resolución establece lo siguiente:

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Con base en este acto administrativo, surge la necesidad de interpretar y aplicar adecuadamente las normativas contables relacionadas con el reconocimiento de cuentas por cobrar e ingresos para la vigencia 2024 en la IES Colegio Mayor del Cauca. (...) En este contexto, resulta crucial evaluar si el acto administrativo genera una obligación exigible y documentada que sustente la inclusión de la cuenta por cobrar como activo y el ingreso correspondiente en 2024, (...)

A partir de lo expuesto, considero que la resolución es suficiente para proceder con la causación de la cuenta por cobrar. No obstante, es fundamental contar su concepto técnico para determinar de manera adecuada el registro contable de esta operación, tanto desde la perspectiva de la obligación del Ministerio de Educación Nacional como del reconocimiento en la contabilidad del Colegio Mayor del Cauca.

Cabe mencionar que ya he consultado al Ministerio de Educación Nacional para verificar si han registrado la obligación en su contabilidad, pero hasta la fecha no he recibido respuesta” (Subrayado fuera de texto).

CONSIDERACIONES

La Ley 2294 de 2023, por la cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo 2022-2026 “Colombia Potencia Mundial de la Vida”, establece:

“Artículo 124. Fortalecimiento financiero de las instituciones de educación superior públicas. En cada vigencia, la Nación podrá asignar recursos adicionales a la base presupuestal de funcionamiento de las Instituciones de Educación Superior Públicas, sujeto a la disponibilidad presupuestal.

Desde el Presupuesto General de la Nación anualmente se asignarán recursos de funcionamiento a todas las Instituciones de Educación Superior que son establecimientos públicos del orden territorial. Para ello el Ministerio de Educación Nacional establecerá con estas instituciones los mecanismos de distribución. La Nación podrá transferir o distribuir recursos adicionales de inversión a las Instituciones de Educación Superior Públicas sujetos a la disponibilidad presupuestal, y orientados a financiar proyectos de inversión que promuevan el fortalecimiento de la calidad, de acuerdo con las líneas que sean definidas por el Ministerio de Educación Nacional, incluidos proyectos de infraestructura física y tecnológica, entre otros. Estos recursos no constituirán base presupuestal para las Instituciones de Educación Superior Públicas.

Parágrafo. Las Instituciones de Educación Superior Públicas que reciban recursos provenientes de lo previsto en este artículo presentarán, al Ministerio de Educación Nacional, los planes y seguimientos correspondientes al uso de los recursos recibidos en cada vigencia” (Subrayado fuera de texto).

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

La Resolución No. 021444 del 15 de noviembre de 2024 expedida por el Ministerio de Educación, por la cual se asignan y transfieren recursos apropiados en el presupuesto de gastos de Inversión del Ministerio de Educación Nacional a las Instituciones de Educación Superior Públicas en la vigencia 2024, resuelve:

“ARTÍCULO PRIMERO. Asignar y transferir a las Instituciones de Educación Superior públicas los recursos apropiados en el presupuesto de gastos de Inversión del Ministerio de Educación Nacional en la vigencia 2024, destinados a financiar proyectos de inversión, de acuerdo con el siguiente detalle:

(...)

No.	Nit	Entidad	Valor asignado y a transferir
(...)			
46	891500759	COLEGIO MAYOR DEL CAUCA	2.808.762.529
(...)			

ARTÍCULO SEGUNDO. Efectúese por parte de la Subdirección de Gestión Financiera el compromiso de los recursos indicados en el artículo primero de la presente resolución con cargo al CDP No. 188524 de 2024, la obligación y el giro de los recursos se harán de acuerdo con la información que remita la Dirección de Fomento de la Educación Superior a través del Formato FT-FT-30 y la disponibilidad del Programa Anual Mensualizado de Caja – PAC.

(...)

ARTÍCULO CUARTO. Sin perjuicio de lo señalado por la Constitución Política de Colombia y la Ley 30 de 1992 respecto de la autonomía de las instituciones de educación superior la ejecución de los recursos transferidos mediante el presente acto administrativo podrán ser objeto de seguimiento e inspección por parte del Ministerio de Educación Nacional a través de la Subdirección de Apoyo a la Gestión de las Instituciones de Educación Superior y la Subdirección de Inspección y Vigilancia, así como de las demás entidades de control, de conformidad con las competencias que conceden las normas y los procedimientos aprobados en cada una de ellas.

ARTÍCULO QUINTO. En cumplimiento de lo establecido en el párrafo del artículo 124 de la Ley 2294 de 2023, las instituciones de educación superior públicas presentarán, al Ministerio de Educación Nacional, los planes y seguimientos correspondientes al uso de los recursos objeto de la presente resolución” (Subrayado fuera de texto).

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

78. Se denomina reconocimiento al proceso de incorporación en la información financiera de un hecho económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, que tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad.

(...)

6.2.1. Reconocimiento de activos

82. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

(...)

6.2.2. Reconocimiento de pasivos

84. Se reconocen como pasivos, las obligaciones presentes de origen legal que tiene la entidad con un tercero, que han surgido de sucesos pasados y para cuya liquidación la entidad debe desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos futuros, siempre que el valor de la obligación pueda medirse fiablemente” (Subrayado fuera de texto).

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Respecto a la normativa contable, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024, indican:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(...)

CAPÍTULO II. PASIVOS

(..)

3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por pagar, las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

(...)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. (...)

(...)

4. Son típicos ingresos de transacciones sin contraprestación, los impuestos, las transferencias, las retribuciones (tasas, derechos de explotación, derechos de tránsito, entre otros), los aportes sobre la nómina y las rentas parafiscales.

(...)

1.3. Transferencias

(...)

1.3.1. Reconocimiento

10. Los ingresos por transferencias pueden o no estar sometidos a estipulaciones, las cuales pueden originarse en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

(...)

11. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen a la entidad receptora del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando la entidad deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

12. Existirán restricciones cuando se requiera que la entidad receptora use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto, sin que se requiera su devolución al transferidor cuando este no se use o consuma como se especifica. En este caso, si la entidad receptora del activo transferido evalúa que la transferencia le impone restricciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la entidad obtenga el control del activo no monetario.

13. Existirán condiciones cuando se requiera que la entidad receptora use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto y que, si estos no se usan o consumen como se especifica, se devuelvan, total o parcialmente, al transferidor del activo, quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia condicionada, el transferidor debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos, tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

suministrar en cumplimiento de la función de cometido estatal de la entidad receptora de la transferencia, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, cuando la entidad receptora reconozca inicialmente un activo sujeto a una condición, también reconocerá un pasivo diferido por la obligación presente de consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido como se especifica o de devolverlo al transferidor.

14. Si la entidad receptora de un activo transferido evalúa que la transferencia del activo no impone estipulaciones, como el caso del Sistema General de Participaciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la entidad obtenga el control del activo no monetario.

15. Las transferencias en efectivo se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo o como pasivo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad receptora tenga el derecho de recibir los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio. (...)

(...)

4. GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como gastos por transferencias, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por transferencias la asunción y condonación de obligaciones de otras entidades de gobierno.
(...)

4. Los gastos por transferencias o subvenciones pueden o no estar sujetos a estipulaciones, las cuales pueden ser originadas en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

5. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen al receptor del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando el receptor deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

6. Existirán restricciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto, sin que se requiera su devolución a la entidad transferidora cuando este no se use o consuma como se especifica. En este caso, si la entidad que transfirió

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

el activo impone restricciones, esta reconocerá un gasto en el resultado del periodo cuando surja la obligación de entregar el activo monetario o pierda el control del activo no monetario.

7. Existirán condiciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto y que, si estos no se usan o consumen como se especifica, se devuelvan, total o parcialmente, a la entidad transferidora del activo quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia o subvención condicionada, la entidad transferidora del activo debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos, tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar por el receptor, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, la entidad transferidora reconocerá inicialmente un activo diferido y posteriormente un gasto en el resultado del periodo, en la medida en la que el receptor cumpla con la obligación de desempeño.

8. Si la entidad transferidora del activo evalúa que en la transferencia o subvención no se imponen estipulaciones, como el caso de las transferencias del Sistema General de Participaciones, reconocerá un gasto en el resultado del periodo cuando surja la obligación de entregar el activo monetario o cuando pierda el control del activo no monetario” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado por la Ley 2294 de 2023, la Nación podrá asignar recursos adicionales para funcionamiento a las Instituciones de Educación Superior Públicas del orden territorial, con sujeción a la disponibilidad presupuestal. Las Instituciones de Educación Superior Públicas que reciban estos recursos presentarán al Ministerio de Educación Nacional - MEN, los planes y seguimientos correspondientes al uso de los recursos recibidos en cada vigencia.

En línea con lo anterior, el MEN mediante Resolución No. 021444 del 15 de noviembre de 2024, resuelve i) asignar y transferir al Colegio Mayor del Cauca una suma de dinero sujeta a la información que remita la Dirección de Fomento de la Educación Superior a través del Formato GF-FT-30 y disponibilidad del Programa Anual Mensualizado de Caja - PAC; y ii) que la ejecución de los recursos transferidos mediante el acto administrativo podrán ser objeto de seguimiento e inspección por parte del MEN.

Con respecto a la normativa contable, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno indican que se reconocerán como cuentas por cobrar los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

espere a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación.

Por su parte, se reconocerán como cuentas por pagar, las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

Igualmente, la Norma de Ingresos de transacciones sin contraprestación establece que se reconocerán como tales, los activos monetarios o no monetarios que la entidad recibe sin entregar contraprestación alguna o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo transferido.

Por su parte, la Norma de Gastos por transferencias y subvenciones indica que se reconocerán como gastos por transferencias, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado.

En este sentido las Normas de Ingresos de transacciones sin contraprestación y la de Gastos por transferencias y subvenciones determinan que las transferencias pueden ser condicionadas o no condicionadas dependiendo de si están o no sometidas a estipulaciones en relación con la aplicación o el uso de los recursos recibidos, así:

- las transferencias condicionadas son aquellas que tienen estipulaciones que especifican obligaciones de desempeño, en cuanto al uso o consumo del beneficio económico futuro o potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto, y en las que la entidad que entrega el activo: a) tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución, total o parcial del activo, cuando no se cumpla con la obligación de desempeño; y b) tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño.
- las transferencias no condicionadas son aquellas que i) no están sometidas a estipulaciones, ii) están sometidas a estipulaciones que son solo restricciones, o iii) están sometidas a condiciones que requieren la devolución del activo transferido, pero la entidad que entrega no tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño.

Por lo anterior, y con base en el principio de devengo, el cual señala que los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo, el Colegio Mayor del Cauca reconocerá una cuenta por cobrar por concepto de transferencias cuando adquiera el derecho a percibir el activo monetario y el MEN una cuenta por pagar cuando adquiera la obligación de transferir los recursos.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Por consiguiente, con el documento que señala la obligación por parte del MEN de entregar recursos al Colegio Mayor del Cauca, el MEN debitará i) la subcuenta que corresponda de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS, si la transferencia está sometida a condiciones, o ii) la subcuenta que corresponda de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS, si la transferencia no está sometida a estipulaciones o si estas son solo restricciones, y acreditará la subcuenta 240315-Otras transferencias de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR.

Por su parte, el Colegio Mayor del Cauca reconocerá el derecho mediante un débito en la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta i) 299002-Ingreso diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS, si la transferencia está sometida a condiciones, o ii) 442807-Otros bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS, si la transferencia no está sometida a estipulaciones o si estas son solo restricciones.

Posteriormente, con el giro de los recursos la entidad debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100007411 DEL 28-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Cuentas por cobrar
	SUBTEMA	Tratamiento contable de las cuentas por cobrar por concepto de incapacidades y/o licencias

Doctora
 CLAUDIA PATRICIA MANRIQUE VEGA
 Vicerrectora Administrativa y Financiera
 Universidad Internacional del Trópico Americano
 Yopal, Casanare

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010005062 del 30 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se requiere:

- "1. Registro contable para la causación cuando la entidad paga al tercero la licencia y/o incapacidad.
2. Registro contable cuando la EPS realiza el pago a la entidad para el reintegro de la incapacidad y/o licencia".

CONSIDERACIONES

El Decreto 1083 de 2015, por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario del Sector de Función Pública, establece:

"ARTÍCULO 2.2.5.5.13 Prestaciones económicas derivadas de las licencias por enfermedad y riesgos laborales y de la licencia de maternidad o paternidad. Durante la licencia por enfermedad general o profesional, maternidad o paternidad el empleado tiene derecho a las prestaciones económicas señaladas en la normativa que las regula, las cuales estarán a cargo de la entidad de seguridad social competente.

Cuando la licencia por enfermedad general sea igual o inferior a dos (2) días se remunerará con el 100% del salario que perciba el servidor. A partir del tercer día la

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

licencia por enfermedad general vacancia temporal en el empleo y se remunerará de conformidad con las normas de Seguridad Social en Salud” (Subrayado fuera del texto).

El Decreto 780 de 2016, por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario del Sector Salud y Protección Social, señala:

“ARTÍCULO 3.2.1.10. Ingreso Base de Cotización durante las incapacidades o la licencia de maternidad. (...)

En el evento de incapacidad derivada de riesgo común o de licencia de maternidad, los aportes al Sistema de Pensiones serán de cargo de los empleadores y empleados, en la proporción que establece la ley. Cuando los empleadores opten por pagar el valor de las incapacidades que en este evento se causen, podrán repetir dicho valor contra la respectiva EPS, al igual que descontar de aquellas el valor de los aportes al Sistema de Pensiones a cargo de sus empleados.

Serán de cargo de la respectiva Administradora de Riesgos Laborales (ARL), el valor de los aportes para los Sistemas de Seguridad Social en Salud y Pensiones que se causen durante los períodos de incapacidad originados por una enfermedad o accidente de carácter laboral, en la parte que de ordinario correspondería al aportante con trabajadores dependientes. En este evento, la ARL descontará del valor de la incapacidad el monto correspondiente a la cotización del trabajador dependiente.

(...)

PARÁGRAFO 1. En el Sistema General de Seguridad Social en Salud serán a cargo de los respectivos empleadores las prestaciones económicas correspondientes a los dos (2) primeros días de incapacidad originada por enfermedad general y de las Entidades Promotoras de Salud a partir del tercer (3) día y de conformidad con la normatividad vigente.

En el Sistema General de Riesgos Laborales las Administradoras de Riesgos Laborales reconocerán las incapacidades temporales desde el día siguiente de ocurrido el accidente de trabajo o la enfermedad diagnosticada como laboral.

Lo anterior tanto en el sector público como en el privado.

PARÁGRAFO 2. Durante los períodos de incapacidad o de licencia de maternidad, los afiliados que se encuentren en tales circunstancias deberán presentar estas novedades por medio de la Planilla Integrada de Liquidación de Aportes a través de su empleador, o directamente si se trata de trabajadores independientes, por todo el tiempo que duren dichas licencia o incapacidad” (Subrayado fuera del texto).

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable”.

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, disponen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(...)

2.3. Medición inicial

3. Las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas, se da respuesta a su consulta de la siguiente manera:

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

1. Tratamiento contable para la causación del pago que realiza la entidad al tercero por concepto de incapacidad y/o licencia

El principio de Devengo establece que los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable

Ahora bien, la Norma de cuentas por cobrar señala que se reconocen como cuentas por cobrar los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de las cuales se espere a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Así las cosas, la entidad reconocerá una cuenta por cobrar por concepto de incapacidades o licencias cuando se tenga el derecho de reembolso legalmente exigible según las disposiciones normativas vigentes, para lo cual se aplicará integralmente la Norma de cuentas por cobrar del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

En este sentido, para el reconocimiento de incapacidades, la entidad deberá considerar que, en relación con los dos primeros días de incapacidad originada por enfermedad general a cargo de la entidad según lo dispuesto en los Decretos 1083 de 2015 y 780 de 2016, la entidad registrará con un débito en la subcuenta 510201-Incapacidades de la cuenta 5102-CONTRIBUCIONES IMPUTADAS o en la subcuenta 520301-Incapacidades de la cuenta 5203-CONTRIBUCIONES IMPUTADAS y un crédito en la subcuenta 251125-Incapacidades de la cuenta 2511-BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A CORTO PLAZO.

A partir del tercer día de ausencia por incapacidad y hasta el día 180 donde se tiene un derecho de reembolso por parte de las EPS, se registrará un débito en la subcuenta 138426-Pago por cuenta de terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y un crédito en la subcuenta 251125-Incapacidades de la cuenta 2511-BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A CORTO PLAZO. Cuando corresponda al pago por licencia como la de maternidad, que está a cargo de la EPS, se utilizará la subcuenta 251108-Licencias de la cuenta 2511-BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A CORTO PLAZO.

Posteriormente, cuando la entidad realice el pago al funcionario debitará: (i) la subcuenta 251125-Incapacidades o (ii) 251108-Licencias según corresponda de la cuenta 2511-BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A CORTO PLAZO y acreditará la subcuenta respectiva de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

2. Tratamiento contable del reintegro que realiza la EPS a la entidad por concepto de incapacidad y/o licencia

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Cuando la EPS realice el pago a la entidad por concepto de incapacidad y/o licencia, esta última debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 138426-Pago por cuenta de terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100008251 DEL 05-03-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Ingresos de transacciones sin contraprestación Ingresos de transacciones con contraprestación Gastos por transferencias y subvenciones Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los convenios o contratos administrativos o interadministrativos celebrados por una universidad pública cuando no se pactaron anticipos.

Doctora
 CLAUDIA PATRICIA MANRIQUE VEGA
 Vicerrectora Administrativa y Financiera
 Universidad Internacional del Trópico Americano
 Yopal, Casanare

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010003272 del 22 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la comunicación solicita que mediante concepto contable se le indique el tratamiento contable para el registro de los convenios o contratos administrativos o interadministrativos celebrados por una universidad pública cuando no se pactaron anticipos.

CONSIDERACIONES

La Ley 80 de 1993, por la cual se expide el Estatuto General de Contratación de la Administración Pública (EGCAP), establece:

“ARTÍCULO 32. DE LOS CONTRATOS ESTATALES. Son contratos estatales todos los actos jurídicos generadores de obligaciones que celebren las entidades a que se refiere el presente estatuto, previstos en el derecho privado o en disposiciones especiales, o derivados del ejercicio de la autonomía de la voluntad (...)”.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

La Ley 489 de 1998, por la cual se dictan normas sobre la organización y funcionamiento de las entidades del orden nacional, se expiden las disposiciones, principios y reglas generales para el ejercicio de las atribuciones previstas en los numerales 15 y 16 del artículo 189 de la Constitución Política y se dictan otras disposiciones; señala:

“ARTÍCULO 95. ASOCIACIÓN ENTRE ENTIDADES PÚBLICAS. Las entidades públicas podrán asociarse con el fin de cooperar en el cumplimiento de funciones administrativas o de prestar conjuntamente servicios que se hallen a su cargo, mediante la celebración de convenios interadministrativos o la conformación de personas jurídicas sin ánimo de lucro.

Las personas jurídicas sin ánimo de lucro que se conformen por la asociación exclusiva de entidades públicas, se sujetan a las disposiciones previstas en el Código Civil y en las normas para las entidades de este género. Sus Juntas o Consejos Directivos estarán integrados en la forma que prevean los correspondientes estatutos internos, los cuales proveerán igualmente sobre la designación de su representante legal”.

El Consejo de Estado, en la sentencia del 14 de junio de 2019, radicada con el número 25000-23-37-000-2010-02552-01(AP), C.P. Marta Nubia Velásquez Rico, señaló:

“La Sala de Consulta y Servicio Civil de esta Corporación se ha referido a los ‘convenios interadministrativos’ a los cuales alude el artículo 95 de la Ley 489 de 1998, calificándolos de ‘puros’ y entendiendo que estos, además de perseguir la finalidad de cooperación antes indicada, no implican intereses contrapuestos ni tampoco se circunscriben a un ‘intercambio patrimonial’. Sin perjuicio de lo anterior, en otra oportunidad, la misma Sala había indicado que, si bien en dichos convenios no se daba un ‘verdadero intercambio de bienes o servicios (contrato conmutativo)’, ello no impedía que se conviniera una remuneración a cargo de alguna(s) entidad(es).

Lo expuesto evidencia que, en general, las interpretaciones en torno a los ‘convenios interadministrativos’ previstos en el artículo 95 de la Ley 489 de 1998, en el propósito de encasillarlos dentro de una categoría normativa delimitada en su estructura, elementos y régimen jurídico, han sido dubitativas al vincular o no las obligaciones propias de dichos convenios con las de los contratos estatales sometidos al EGCAP, las cuales tienen por objeto prestaciones patrimoniales.

Que una obligación tenga por objeto prestaciones patrimoniales significa que estas, objetivamente consideradas, tienen un valor económico, característica que por naturaleza se predica respecto de las prestaciones ‘de dar’, aunque no es exclusiva de ellas, así por ejemplo, dicho valor puede deducirse en las que son ‘de hacer’, no solo en los casos en los que respecto de estas se acuerda una remuneración a cambio sino también cuando en el contrato existe una mutua ‘compensación’ implícita”.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Respecto a la regulación contable pública, El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

17. Las características cualitativas de la información financiera de propósito general son los atributos que esta tiene para que sea útil a los usuarios; es decir, para que contribuya con la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control.

18. Las características cualitativas de la información financiera de propósito general de las entidades de gobierno son representación fiel, relevancia, verificabilidad, oportunidad, comprensibilidad y comparabilidad.

(...)

4.1. Representación fiel

20. La información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción de estos es completa, neutral y libre de error significativo.

(...)

4.2. Relevancia

24. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control. Esto es así cuando la información tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

25. La información financiera de propósito general tiene valor predictivo si puede utilizarse como una variable de entrada en los procesos empleados por los usuarios para pronosticar resultados futuros. La información financiera de propósito general tiene valor confirmatorio si permite ratificar o cambiar evaluaciones anteriores. Los valores predictivos y confirmatorios de la información generalmente están interrelacionados; así, la información que tiene valor predictivo habitualmente también tiene valor confirmatorio.

(...)

5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

43. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

(...)

6.1.2. Pasivos

64. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

(...)

6.1.4. Ingresos

71. Los ingresos son los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de entradas o

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad.

(...)

6.1.5. Gastos

75. Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades.

6.1.6. Costos

76. Los costos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, los cuales están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, con independencia de que se recuperen o no los costos en el intercambio, y que dan como resultado decrementos en el patrimonio” (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(...)

1.3. Transferencias

9. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros y bienes declarados a favor de la Nación.

1.3.1. Reconocimiento

10. Los ingresos por transferencias pueden o no estar sometidos a estipulaciones, las cuales pueden originarse en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

11. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen a la entidad receptora del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando la entidad deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

12. Existirán restricciones cuando se requiera que la entidad receptora use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto, sin que se requiera su devolución al transferidor cuando este no se use o consuma como se especifica. En este caso, si la entidad receptora del activo transferido evalúa que la transferencia le impone restricciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la entidad obtenga el control del activo no monetario.

13. Existirán condiciones cuando se requiera que la entidad receptora use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto y que, si estos no se usan o consumen como se especifica, se devuelvan, total o parcialmente, al transferidor del activo, quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia condicionada, el transferidor debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos, tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar en cumplimiento de la función de cometido estatal de la entidad receptora de la transferencia, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, cuando la entidad receptora reconozca inicialmente un activo sujeto a una condición, también reconocerá un pasivo diferido por la obligación presente de consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido como se especifica o de devolverlo al transferidor.

14. Si la entidad receptora de un activo transferido evalúa que la transferencia del activo no impone estipulaciones, como el caso del Sistema General de Participaciones,

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la entidad obtenga el control del activo no monetario.

15. Las transferencias en efectivo se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo o como pasivo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad receptora tenga el derecho de recibir los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio.

16. Las condonaciones de deudas se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo cuando el acreedor renuncie a su derecho de cobrar la deuda.

(...)

2. INGRESOS DE TRANSACCIONES CON CONTRAPRESTACIÓN

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones con contraprestación, aquellos que se originan por la venta de bienes, la prestación de servicios o el uso que terceros hacen de activos, los cuales producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos, participaciones o excedentes financieros, entre otros. Lo anterior, con independencia de que la transacción se realice a precios de mercado o a un precio menor a este.

2. El criterio para el reconocimiento de ingresos de transacciones con contraprestación se aplicará por separado a cada transacción. No obstante, en determinadas circunstancias, será necesario aplicar tal criterio de reconocimiento por separado a los componentes identificables de una única transacción, con el fin de reflejar la sustancia de la operación. Por su parte, el criterio de reconocimiento se aplicará a dos o más transacciones conjuntamente cuando estén ligadas de manera que el efecto comercial no pueda ser entendido sin referencia al conjunto completo de transacciones.

3. Cuando esté involucrado un tercero en la venta de bienes o servicios o en la cesión del uso de un activo, la entidad evaluará si actúa como principal o como agente.

4. La entidad actúa como principal si está obligada a vender los bienes al comprador, prestar los servicios al usuario o entregar el uso de activos a terceros. Esto ocurre, entre otros, cuando la entidad controla los bienes que venderá o los activos cuyo uso cederá, es la responsable principal del cumplimiento del compromiso de proporcionar el bien o servicio especificado, o tiene la responsabilidad de la aceptación del bien o servicio especificado antes de transferirlo.

5. La entidad actúa como agente si su única obligación es organizar las condiciones para que se produzca la venta de los bienes, la prestación de servicios o la entrega del uso de activos.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

6. Cuando participen dos o más entidades públicas, evaluarán conjuntamente cuál actúa como principal y cuál o cuáles, como agente.

7. Si la entidad actúa como principal, reconocerá el ingreso por la venta de bienes al comprador, por la prestación de servicios al usuario o por la entrega del uso de activos a terceros. Por su parte, si la entidad actúa como agente, reconocerá un ingreso por la comisión o el pago por la prestación del servicio de gestión.

2.1.1. Ingresos por venta de bienes

8. Se reconocerán como ingresos por venta de bienes, los recursos obtenidos por la entidad en el desarrollo de actividades de comercialización de bienes adquiridos o producidos.

(...)

2.1.2. Ingresos por prestación de servicios

11. Se reconocerán como ingresos por prestación de servicios, los recursos obtenidos por la entidad en la ejecución de un conjunto de tareas acordadas en un contrato. Estos ingresos se caracterizan porque tienen una duración determinada en el tiempo y buscan satisfacer necesidades de los usuarios o cumplir requerimientos contractuales previamente establecidos.

12. Los ingresos por prestación de servicios se reconocerán cuando el resultado de una transacción pueda estimarse con fiabilidad, considerando el grado de avance en la prestación del servicio al final del periodo contable.

(...)

4. GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como gastos por transferencias, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por transferencias la asunción y condonación de obligaciones de otras entidades de gobierno.

2. Por su parte, se reconocerán como gastos por subvenciones, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por subvenciones la asunción y condonación de obligaciones

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

de terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, así como la diferencia entre la tasa de mercado y la de los préstamos concedidos a dichos terceros cuando esta última sea una tasa de interés cero o inferior a la del mercado.

3. Los servicios prestados por la entidad sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del servicio no serán objeto de reconocimiento como gastos por transferencias y subvenciones, sino que se reconocerán por la naturaleza de los gastos en los que incurra la entidad para prestar el servicio.

4. Los gastos por transferencias o subvenciones pueden o no estar sujetos a estipulaciones, las cuales pueden ser originadas en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

5. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen al receptor del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando el receptor deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

6. Existirán restricciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto, sin que se requiera su devolución a la entidad transferidora cuando este no se use o consuma como se especifica. En este caso, si la entidad que transfirió el activo impone restricciones, esta reconocerá un gasto en el resultado del periodo cuando surja la obligación de entregar el activo monetario o pierda el control del activo no monetario.

7. Existirán condiciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto y que, si estos no se usan o consumen como se especifica, se devuelvan, total o parcialmente, a la entidad transferidora del activo quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia o subvención condicionada, la entidad transferidora del activo debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos, tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar por el receptor, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, la entidad transferidora reconocerá inicialmente un activo diferido y posteriormente un gasto en el resultado del periodo, en la medida en la que el receptor cumpla con la obligación de desempeño.

8. Si la entidad transferidora del activo evalúa que en la transferencia o subvención no se imponen estipulaciones, como el caso de las transferencias del Sistema General de Participaciones, reconocerá un gasto en el resultado del periodo cuando surja la

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

obligación de entregar el activo monetario o cuando pierda el control del activo no monetario.

9. Las transferencias o subvenciones en efectivo se reconocerán como gasto en el resultado del periodo o como activo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad transferidora tenga la obligación de entregar los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio”.

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, modificado mediante la Resolución 421 de 2023, dispone:

“El procedimiento contable que se desarrolla a continuación aplica a las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos derivados de la entrega de recursos en administración a sociedades fiduciarias y a entidades distintas de las sociedades fiduciarias. También aplica a las entidades de gobierno cuando reciban recursos de terceros para su administración.

Los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica. La entrega de recursos a sociedades fiduciarias se puede hacer directamente o a través de otra entidad de gobierno o empresa pública.

Los recursos bajo el control de la entidad son aquellos sobre los cuales esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso, no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo ni el control sobre este.

(...)

3. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

La entidad que controla los recursos registrará los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra. Cuando los recursos sean controlados por varias entidades, este numeral aplicará a la parte de los recursos que controle la entidad.

Este numeral desarrolla el registro contable de: a) la entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones, b) la administración y venta de bienes, c) el rendimiento de los recursos entregados, d) las comisiones y e) la restitución de los recursos administrados a la entidad.

(...)

5.FLUJO DE INFORMACIÓN CONTABLE

Las entidades que entregan recursos en administración deberán implementar procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos, pasivos, ingresos y gastos queden debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas. Lo anterior, con independencia de que, durante la ejecución del contrato o convenio de administración, los soportes y documentos contables estén en poder y custodia de la entidad que administra los recursos”.

CONCLUSIONES

De acuerdo con las consideraciones expuestas, y en atención a que en su consulta solicita se le indique el tratamiento contable de los convenios o contratos, administrativos o interadministrativos, celebrados por una universidad pública, en los que no se pacta anticipo, es necesario realizar las siguientes precisiones:

Tanto los contratos como los convenios corresponden a actos jurídicos generadores de obligaciones, pero se diferencian en que, de los contratos se predica la existencia de intereses contrapuestos, intercambio patrimonial o contraprestación, mientras que en los convenios se persigue una finalidad de cooperación, aunque puede existir contraprestación por su ejecución. Estos actos jurídicos son administrativos, si una parte es una entidad pública y la otra corresponde a un particular, y son interadministrativos cuando ambas partes son entidades públicas.

Las entidades públicas, entre ellas, las universidades públicas, realizan convenios y contratos, administrativos o interadministrativos, atendiendo a sus necesidades específicas de contratación, por lo cual, no es posible establecer un único tratamiento contable para dichos actos jurídicos.

Así las cosas, para realizar el reconocimiento contable de los convenios o contratos, administrativos o interadministrativos, se deben tener en cuenta aspectos como: a) la esencia económica que subyace; b) el objeto contractual; c) el rol que cumple cada parte, el cual puede ser consultado generalmente en las obligaciones y derechos estipulados; y d) la finalidad para la cual se entregan los recursos, esto es, como contraprestación directa por la venta de bienes o la prestación de servicios, como transferencia o subvención, o en el marco de la administración de recursos.

Por lo anterior, el reconocimiento contable de los contratos y convenios, administrativos o interadministrativos, con independencia de su denominación, dependerá de cada caso particular y del análisis que realicen las entidades que hagan parte del acto jurídico de los hechos económicos que se derivan del mismo.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Es necesario resaltar que los ejemplos que se desarrollarán en el presente concepto son de carácter general y abstracto, por lo tanto, corresponde a las entidades que hagan parte del acto jurídico evaluar los casos concretos o particulares en atención a las características específicas del acto jurídico con el fin de que se refleje la realidad económica del hecho.

Con las anteriores precisiones, a continuación, se establecen los posibles tratamientos contables que pueden darse a los convenios o contratos, administrativos o interadministrativos, y se reitera que corresponde a la respectiva universidad realizar el análisis para establecer el escenario en el cual se enmarca el respectivo acto jurídico.

1. Tratamiento contable de convenios o contratos donde se pacte una contraprestación.

Se aplicará este numeral sí, en el análisis que realice la entidad al acto jurídico, con independencia de su denominación como convenio o contrato, administrativo o interadministrativo, se identifica que se pactó una contraprestación por la venta de bienes, la prestación de servicios o el uso de activos de la entidad por parte de terceros.

Si la entidad recibe recursos como contraprestación deberá reconocer el hecho económico atendiendo lo establecido en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera y la Norma de ingresos de transacciones con contraprestación, para lo cual, afectará las cuentas y subcuentas del activo, pasivo, ingreso o costo que correspondan.

Así mismo, si la entidad entrega recursos como contraprestación deberá reconocer el hecho económico atendiendo a lo establecido en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera y las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos, para lo cual, afectará las cuentas y subcuentas del activo, pasivo, gasto o costo que correspondan.

Entre los ejemplos de actos jurídicos en los cuales se entregan o reciben recursos como contraprestación están los siguientes: a) contratos en los que se pacta la venta de bienes muebles o inmuebles; b) contratos de arrendamiento; c) contratos de gerencia de proyectos en los que la entidad que realiza la gerencia actúa como principal a cambio de una remuneración; y d) contratos o convenios en los cuales se pacta una prestación de servicios a cambio de una remuneración.

2. Tratamiento contable de convenios o contratos donde haya una transferencia o subvención.

Se aplicará este numeral sí, en el análisis que realice la entidad al acto jurídico, con

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

independencia de su denominación como convenio o contrato, administrativo o interadministrativo, se identifica que en dicho acto se entregan o reciben activos monetarios o no monetarios sin contraprestación alguna o por un valor significativamente menor al valor de mercado del activo transferido.

Para efectos de este concepto, es pertinente aclarar lo siguiente: a) el término 'transferencia' se usa cuando la parte receptora de los activos es una entidad de gobierno y b) el término 'subvención' se usa cuando la parte receptora de los activos es un tercero diferente a una entidad de gobierno o de los empleados de la entidad.

Si la universidad pública recibe activos en una transacción sin contraprestación reconocerá el hecho económico atendiendo a la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación. Por el contrario, si la universidad pública entrega activos en una transacción sin contraprestación reconocerá el hecho económico atendiendo a la Norma de gastos por transferencias y subvenciones.

Las transferencias y subvenciones pueden o no estar sometidas a estipulaciones. Las estipulaciones son aquellas que le imponen a la entidad receptora del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando la entidad deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

Para efectos de este numeral y en aras de simplificar el tratamiento contable, se desarrollará el tratamiento contable de transferencias o subvenciones condicionadas y el tratamiento contable de transferencias o subvenciones no condicionadas en el que se agruparán: a) las transferencias o subvenciones sin estipulaciones, b) las sometidas a estipulaciones que son restricciones, y c) las sometidas a condiciones que requieren la devolución del activo transferido pero la entidad que entrega no tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño.

2.1. Tratamiento contable de transferencias o subvenciones, condicionadas.

Las transferencias o subvenciones, condicionadas, son aquellas que tienen estipulaciones que especifican obligaciones de desempeño, en cuanto al uso o consumo del beneficio económico futuro o potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto, y en las que la entidad que entrega el activo:

- a) tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución, total o parcial del activo, cuando no se cumpla con la obligación de desempeño; y
- b) tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño.

Ejemplo de una transferencia o subvención, condicionada, es un contrato de donación

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

o de cesión gratuita de un lote de terreno, en el cual la obligación de desempeño consiste en la construcción de un bien en dicho lote antes de una fecha determinada y si esta obligación de desempeño no se cumple, dará lugar a la devolución o restitución del lote a la parte transferidora. Adicionalmente, la entidad transferidora tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación.

Otros ejemplos de este tipo de transferencias o subvenciones se presentan en los actos jurídicos mediante los cuales se entregan activos monetarios a título gratuito con un propósito específico, en los que la entidad transferidora tiene la capacidad de exigir la devolución de los recursos no ejecutados y evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, esto es, la utilización de los recursos de acuerdo con lo pactado en el referido acto jurídico.

Así las cosas, cuando se trate de una transferencia o subvención, condicionada, la entidad que entrega los activos reconocerá un activo diferido y realizará la baja en cuentas del activo transferido. Por su parte, la entidad que recibe los activos reconocerá el activo recibido y un pasivo diferido.

Posteriormente, con el avance en el cumplimiento de la obligación de desempeño, la entidad que entrega los activos actualizará el activo diferido para reconocer el gasto correspondiente, según la proporción de la obligación de desempeño cumplida por el receptor. Por su parte, la entidad que reciba los activos medirá el pasivo diferido, por la mejor estimación del valor requerido para cancelar la obligación presente al cierre del periodo contable, para reconocer el ingreso o gasto correspondiente.

2.2. Tratamiento contable de transferencias o subvenciones no condicionadas.

Para efectos de este numeral, se entiende por transferencias o subvenciones, no condicionadas, aquellas que a) no están sometidas a estipulaciones, b) están sometidas a estipulaciones que son restricciones o c) están sometidas a condiciones que requieren la devolución del activo transferido, pero la entidad que entrega no tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño.

Las transferencias o subvenciones no estarán sometidas a estipulaciones cuando se transfiere el activo sin imponer una obligación de desempeño a la entidad receptora. Por ejemplo, la transferencia a título gratuito de un lote o de recursos monetarios sin establecer un uso específico del activo que se transfiere.

Las transferencias o subvenciones con restricciones son aquellas en las que se requiere que la entidad receptora use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito particular, pero no se establece la devolución a la entidad que transfirió el activo en caso de que estos no se usen o consuman como se especificó.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Ejemplos de actos jurídicos en los cuales se entregan o reciben activos como transferencias con restricciones son las donaciones con un propósito específico sin prescripciones de devolución si no se cumple ese propósito; y los convenios o contratos, administrativos o interadministrativos, mediante los cuales se entregan activos a título gratuito con un propósito específico sin establecer explícitamente su devolución cuando no se cumple ese propósito o cuando se presentan recursos no ejecutados.

También son transferencias o subvenciones no condicionadas, aquellas que están sometidas a estipulaciones que requieren la devolución total o parcial del activo transferido, si no se cumple la obligación de desempeño, pero la entidad que entrega no tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de tal obligación.

Ejemplos de este tipo de actos jurídicos son aquellos convenios o contratos, administrativos o interadministrativos, mediante los cuales se entreguen activos a título gratuito con un propósito específico, en los que se exige la devolución de los recursos no ejecutados y la entidad que entrega no tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño.

Así las cosas, cuando se trate de una transferencia o subvención, no condicionada, la entidad que entrega el activo reconocerá un gasto por transferencia o subvención y dará de baja en cuentas el activo entregado, y la entidad que lo recibe reconocerá un activo y un ingreso por transferencia o subvención.

3. Tratamiento contable de convenios o contratos de recursos entregados o recibidos en administración.

Se aplicará este numeral sí, en el análisis que realice la entidad al acto jurídico, con independencia de su denominación como convenio o contrato, administrativo o interadministrativo, se identifica que en dicho instrumento se entregan o reciben recursos en administración.

Los recursos en administración son aquellos que se entregan con el propósito de que quien los reciba los administre y cumpla con ellos una finalidad específica, sin que la entidad que los entrega pierda el control de estos, pues el administrador no asume los riesgos significativos ni obtiene beneficios económicos con los recursos administrados, más allá de la remuneración que pueda percibir por la administración.

Estos recursos no se entregan a título de contraprestación ni con la finalidad de incrementar el patrimonio de quien los administra, aunque en el acto jurídico puede pactarse un porcentaje como remuneración por la administración. La diferencia entre los recursos entregados en administración y las figuras descritas en los numerales anteriores es que dichos recursos no constituyen un ingreso para la entidad que los recibe, por cuanto la entidad que los entrega no busca remunerarle un servicio o la

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

compra de bienes, ni transferirle activos sin contraprestación a quien actuará como administrador.

Los recursos se entregan y se reciben en administración, si se presentan los siguientes criterios: a) la entidad que entrega los recursos tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad que los entrega o en la obtención de ingresos o financiación para dicha entidad; y b) al final del convenio o contrato, la entidad administradora deberá reintegrar los recursos no aplicados a la finalidad y los rendimientos, si los hubiera, a la entidad que entregó los recursos.

Un ejemplo de recursos entregados en administración se presenta cuando en un convenio o contrato, administrativo o interadministrativo, una entidad recibe recursos de otra para la ejecución de un proyecto, el cual se materializa en un potencial de servicio para la entidad que entrega los recursos. Además, quien administra los recursos no se hace acreedor a un ingreso diferente al que se pueda pactar como remuneración por la administración, ni tampoco asume riesgos significativos frente al desarrollo del proyecto.

Para estos casos, cuando una entidad de gobierno reciba o entregue recursos en administración, aplicará el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración.

Adicionalmente, se precisa que la respectiva universidad pública debe propender por establecer mecanismos que garanticen un adecuado flujo de información entre las entidades que intervienen en los convenios o contratos, con el objeto de realizar el adecuado tratamiento contable de los hechos económicos derivados de tales actos jurídicos, máxime si se trata de entidades contables sujetas al ámbito de aplicación del RCP que deban reportar operaciones recíprocas.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100009031 DEL 07-03-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable
	SUBTEMA	Tratamiento contable de consignaciones no identificadas.

Señores
 MUNICIPIO DE PUERTO BOYACÁ
 Puerto Boyacá, Boyacá

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100004272 del 28 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Se tienen partidas conciliatorias en las cuentas bancarias de predial, ica, fondos comunes, donde no ha sido posible identificar el tercero que consignó dichos recursos, para sacarlas de la conciliación hemos pensado en registrarlas en las cuentas del grupo 4, respectivamente, aunque los asesores del software nos dicen que deben ir a una cuenta 24 partidas por identificar”.

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, dispone:

“6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.1.2. Pasivos

64. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

65. Al evaluar si existe o no una obligación presente, la entidad debe tener en cuenta, con base en la información disponible, la existencia de un suceso pasado que dé lugar a la obligación a partir de la cual la entidad tiene poca o ninguna alternativa de evitar la salida de recursos. Cuando existen dudas sobre la existencia de una obligación presente, la entidad debe evaluar la probabilidad de tener o no la obligación; si es mayor la probabilidad de no tenerla, no hay lugar al reconocimiento de un pasivo.

(...)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos” (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, señala:

“3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(...)

3.2.14. Análisis, verificación y conciliación de información

Debe realizarse permanentemente el análisis de la información contable registrada en las diferentes subcuentas, a fin de contrastarla y ajustarla, si a ello hubiere lugar, con las fuentes de datos que provienen de aquellas dependencias que generan información relativa a bancos, inversiones, nómina, rentas o cuentas por cobrar, deuda pública, propiedad, planta y equipo, entre otros.

De igual forma, deben adelantarse cruces de información con fuentes externas, acudiendo a herramientas tales como la conciliación trimestral de saldos de operaciones recíprocas con las diferentes entidades con las cuales se efectúan transacciones con o sin situación de fondos, o la circularización con deudores y acreedores.

En todos los casos, deberá dejarse evidencia, en papeles de trabajo, de los análisis y conciliaciones de cuentas que sirvieron de soporte a los ajustes realizados. De igual forma, se deberán implementar los procedimientos que sean necesarios para la elaboración periódica de conciliaciones de forma que el proceso conciliatorio haga

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

posible un seguimiento de las partidas generadoras de diferencias entre los documentos soporte y los libros de contabilidad.

3.2.15. Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

(...)

Obligaciones

- f) Obligaciones reconocidas sobre las cuales no existe probabilidad de salida de recursos, que incorporan beneficios económicos futuros o potencial de servicio;
- g) Obligaciones reconocidas que han sido condonadas o sobre las cuales ya no existe derecho exigible de cobro;
- h) Obligaciones que jurídicamente se han extinguido, o sobre las cuales la Ley ha establecido su cruce o eliminación.

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular” (Subrayado fuera de texto).

Finalmente, el Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según las Resoluciones 436 y 451 de 2024, describe la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS de la siguiente manera: “Representa el valor de los recursos recaudados en efectivo, que son de propiedad de otras entidades públicas, entidades privadas o personas naturales. La subcuenta Recaudos por clasificar se afectará, de manera transitoria, por el valor de los recursos recibidos por la entidad, cuyo destinatario no ha sido identificado y sobre los cuales debe adelantarse la identificación del mismo para garantizar su adecuada clasificación. (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera, los pasivos son obligaciones presentes de origen legal que tiene la entidad con terceros y para su cancelación espera desprenderse de recursos que le generan potencial de servicio o beneficios económicos.

En este sentido, las consignaciones realizadas a favor de la entidad donde no se identifica el tercero, se registrarán mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en la subcuenta 240720-Recaudos por clasificar de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS.

Posteriormente, se atenderá a lo señalado en el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, especialmente lo estipulado en el numeral 3.2.14. Análisis, verificación y conciliación de la información, donde se señala que se debe realizar permanentemente el análisis de la información contable a fin de contrastarla y ajustarla con fuentes de datos que provienen de aquellas dependencias que generen información relativa a bancos, cuentas por cobrar, entre otras. También deberá atenderse el numeral 3.2.15. Depuración contable permanente y sostenible, que menciona que se deben adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás contenidos de los estados financieros, con el fin de que se cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel, donde la entidad deberá adelantar las acciones correspondientes para establecer los flujos de información adecuados que le permitan establecer los conceptos y los terceros de los recaudos que perciben en sus cuentas bancarias.

Por último, si la entidad determina que sobre dichas consignaciones no existe probabilidad de salida de recursos, que incorporen beneficios económicos futuros, es decir, la obligación de devolver estos recursos no está presente, la partida deja de cumplir con los criterios para su reconocimiento como un pasivo, por lo que, dará aplicación a lo señalado en el marco conceptual sobre la baja en cuentas de los elementos de los estados financieros. Así las cosas, si se cumplen los requisitos para realizar la baja en cuentas el pasivo, se debitará la subcuenta 240720-Recaudos por clasificar de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y se acreditará la subcuenta 480220-Ganancia por baja en cuentas de cuentas por pagar de la cuenta 4802-FINANCIEROS.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100009281 DEL 11-03-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Inversiones de Administración de liquidez Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable del efectivo y bienes embargados a terceros por parte de la entidad mientras adelanta procesos de cobro coactivo. Reconocimiento de bienes y dinero en efectivo incautado por la operación de juegos ilegales. Reconocimiento de seguros y licencias con cobertura menor a 12 meses. Inversiones con recursos propios y de terceros gestionados a través de sociedades fiduciarias.

Doctor
 JAYSON DUBÁN LERMA GALINDO
 Gerente Financiero
 Administradora del Monopolio Rentísticos de los Juegos de Suerte y Azar
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010065242 del 16 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“(…) han surgido una serie de inquietudes contables en diferentes temas, (…) sobre las cuales necesitamos orientación para proceder conforme a la regulación aplicable. Estos temas son:

1. Depósitos judiciales constituidos por medidas cautelares

La entidad en desarrollo de su actividad genera y reconoce cuentas por cobrar a operadores de juegos por incumplimientos contractuales, o a personas que operan

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

juegos sin el respectivo permiso legal, a partir de la expedición de los respectivos actos administrativos en firmes. En la gestión de cobro de esa cartera, en etapa de cobro coactivo, se interponen medidas cautelares como son el embargo de recursos (efectivo y bienes).

Con el embargo del efectivo, la entidad constituye el respectivo "depósito judicial" en el Banco Agrario a nombre de la persona que figura como titular de la cuenta por cobrar. Actualmente, estos recursos están contabilizados en la cuenta 1132-Efectivo de uso restringido y en el pasivo 2903-Depósitos recibidos en garantía - depósitos judiciales.

La inquietud frente a ello, es si estos recursos (efectivo) embargados a terceros como medidas cautelares de cuentas por cobrar, están adecuadamente reconocidos en las cuentas indicadas, o es necesario otro tipo de reconocimiento, y en este caso ¿cuál sería?

Con relación a los diferentes bienes embargados, distintos al efectivo, se tiene también la inquietud de si es necesario realizar el reconocimiento contable de los mismos, dado que actualmente no se lleva un registro contable de ellos, en este caso, ¿cuál sería el reconocimiento? ¿En cuentas de orden? ¿por qué valor se registrarían?

2. Incautación de bienes por operación de juegos ilegales

Dentro de las funciones de Coljuegos, le corresponde combatir la ilegalidad de la operación de juegos de suerte y azar, es decir aquellos que se realizan sin contar con los permisos o autorizaciones requeridos, para ello, la Gerencia de Operaciones Ilegales adelanta operativos que conllevan, en muchos casos, a la incautación de bienes que se utilizan en estos juegos ilegales, especialmente Máquinas Tragamonedas, los cuales, una vez surtido el debido proceso, serán objeto de destrucción.

Por lo general, estas máquinas tragamonedas incautadas, contienen dinero en efectivo, el cual es retirado antes de la destrucción de la máquina y para el cual, y como una medida prudencial la entidad decidió constituir en el Banco Agrario "depósitos judiciales" a nombre del propietario del predio o de la persona vinculada al proceso, o de Coljuegos. Estos dineros constituidos como depósitos judiciales se encuentran contabilizados también en las cuentas 1132-Efectivo de Uso Restringido y en la 2903-Depósitos recibidos en garantía. La inquietud frente a ello, es si estos dineros producto de la incautación, estarían adecuadamente reconocidos en estas cuentas o es necesario otro reconocimiento contable.

Con relación a estos recursos en efectivo es importante indicar que la entidad decidió darle traslado o transferirlos a la salud, y así procederá en adelante con los que llegaren a presentarse, es decir, se trasladarán a la salud, con previa consignación en cuenta bancaria habilitada por Coljuegos a su nombre. Teniendo en cuenta que es una

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

situación que se presenta con relativa frecuencia, se requiere determinar el tratamiento contable que se debería tener con esta situación.

Igualmente, se requiere establecer el tratamiento contable que se debe establecer frente a las máquinas o bienes incautados, antes de que se realice la respectiva destrucción de las mismas, ¿Es necesario registrarlos en cuentas de orden? ¿por qué valor se haría?

3. Seguros o licencias con cobertura menor a 12 meses

(...) Un rubro importante de gastos de la entidad es la adquisición de licencias o seguros, que generalmente son de 12 meses o menos. Estos seguros o licencias se han venido manejando como activos, en el concepto de Otros activos, como intangibles o como servicios y bienes pagados por anticipado, amortizándose en el tiempo definido contractualmente.

La modificación o sustitución de la subcuenta 190501-seguros, le generaría a la empresa el tener que revelar gastos elevados en periodos intermedios o al final del periodo, por los seguros o licencias adquiridas, que están en uso, sin culminar su amortización y sin una asociación con los ingresos generados.

Frente a esta situación se pregunta si para los conceptos de seguros o licencias que se adquieren y tienen una cobertura que generalmente es de 12 meses o menos, ¿se puede utilizar para ellos el concepto o la cuenta 1905-Bienes y Servicios Pagados por Anticipado?, o ¿qué alternativa contable se tendría o qué se recomienda al respecto?

4. Inversión recursos propios y administrados a través de fiducias

Coljuegos, en desarrollo de su misión recauda dos tipos de recursos: a) derechos de explotación de los juegos de suerte y azar, que pagan los operadores de las distintas modalidades de juegos de suerte y azar, los cuales se transfieren a salud en fechas establecidas; b) para gastos de administración, que son recursos para atender los gastos operativos de Coljuegos, que también los pagan los operadores de los juegos.

Estos recursos se manejan en cuentas de ahorros o corrientes de la entidad, los primeros hasta que se transfieren a la salud y los segundos hasta el pago de alguna obligación. Los primeros (Derechos de explotación) se reconocen como pasivo en la cuenta 2407-Recaudos a favor de terceros, y los segundos (gastos de administración) se reconocen como ingresos de Coljuegos.

4.1. Inversión con recursos a transferir a la salud

Los recursos que se transfieren para la salud, a través de la Adress principalmente, permanecen en estas cuentas de ahorro o corrientes hasta por 6 meses que es el plazo que se tiene para hacerlo, principalmente los recursos recaudados de los

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

denominados juegos novedosos (Baloto y Superastro), otros recursos se transfieren mensualmente.

La junta directiva con el propósito de generar mayores rendimientos o recursos para la salud, aprobó que se entreguen en administración a través de una fiducia de inversión, mientras se realiza la respectiva transferencia.

Frente a esta situación, se tienen inquietudes relacionadas con el tratamiento contable del proceso de entrega a la fiduciaria de estos recursos, la inversión que realizaría la fiduciaria con ellos, que básicamente serían en CDT, TES y en Fondos de Inversión Colectiva-FIC, los rendimientos que se generarían y el pago de la comisión a la fiduciaria.

La principal inquietud está en establecer si cuando la fiduciaria invierte estos recursos en cualquiera de los instrumentos financieros mencionados (CDT, TES, FIC) y con la información que se le suministra a Coljuegos, ¿se deben reconocer cada uno de estos títulos como inversión de la entidad?, o ¿solo es suficiente que sigan registrados como "recursos entregados en administración"? Tener en cuenta que la entidad tiene reconocido el pasivo como "recaudos a favor de terceros", es decir no son recursos de Coljuegos, sino para transferir a la salud; ¿cuál sería el tratamiento contable de los rendimientos de estas inversiones? ¿cuál sería el tratamiento contable del pago de la comisión de administración a la fiduciaria, si esta se cancela como un menor valor de los rendimientos generados? ¿O se cancela por aparte con recursos propios de Coljuegos?

4.2. Inversión con recursos propios de Coljuegos

La junta directiva también autorizó que se puedan invertir los excedentes de liquidez de los recursos propios de Coljuegos, principalmente los obtenidos de los operadores de juegos de suerte y azar para gastos de administración, a través de una fiducia de inversión. Estos recursos están en cuentas de ahorros o corrientes y fueron reconocidos como ingresos de Coljuegos.

Frente a estos recursos propios la fiduciaria los invertiría igualmente en los mismos instrumentos financieros reseñados anteriormente (CDT, TES, FIC), y la inquietud contable que se tiene es si el tratamiento contable tendría diferencia con la inversión de los recursos que se transfieren a la salud, ¿cuáles serían esas diferencias? ¿Cuáles serían los registros contables de entrega de los recursos a la fiduciaria, la inversión que realiza la fiduciaria, los rendimientos o actualización de la inversión y el pago de la comisión?"

El 20 de febrero de 2025 mediante llamada telefónica la Dra. Alejandra Castelblanco P. precisa acerca de la pregunta 2. que la Ley 643 de 2001 presenta un vacío en relación con la destinación y uso de los dineros de las máquinas tragamonedas incautadas, por lo que, la entidad está evaluando con sus áreas de gerencia de

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

ilegalidad y oficina jurídica, la constitución de una normativa legal que se determine la destinación de estos recursos ya sea para la salud o para Coljuegos. En este sentido, la entidad todavía no ha definido qué hacer con ellos, por falta de esta normativa legal.

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

“Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley”.

Por su parte, la Ley 298 de 1996 señala:

“ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(...)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa”.

La Ley 643 de 2001, por la cual se fija el régimen propio del monopolio rentístico de juegos de suerte y azar, establece:

“CAPÍTULO VI

De la explotación, organización y administración de los demás juegos

Artículo 40. Distribución de los recursos. La distribución de las rentas obtenidas por la Empresa Territorial para la Salud, Etesa, por concepto de la explotación de los juegos novedosos a los que se refiere el artículo 39 de la presente ley se efectuará semestralmente a los cortes de 30 de junio y 31 de diciembre de cada año, de la siguiente forma:

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CAPÍTULO VIII

De las transferencias al sector salud

Artículo 42. Destinación de las rentas del monopolio al sector salud. Los recursos obtenidos por los departamentos, el Distrito Capital y municipios, como producto del monopolio de juegos de suerte y azar (....).

(...)

Parágrafo 2º. Los anteriores recursos se destinarán a la oferta y a la demanda en la prestación de los servicios de salud. Se contratarán, en proporción a la oferta y la demanda de los servicios de salud, según reglamentación expedida por el Gobierno Nacional, mediante Decreto originario del Ministerio de Salud.

Parágrafo 3º. Los recursos de la lotería instantánea, la lotería preimpresa y del lotto en línea, se destinarán en primer lugar, al pago del pasivo pensional territorial del sector salud, que se viene asumiendo de acuerdo con la Ley 60 de 1993, en forma compartida. Una vez garantizados los recursos para el pago de pensiones el sector salud territorial, se destinará a la financiación de los servicios de salud en los términos establecidos en el parágrafo anterior.

(...)

CAPÍTULO IX

Fiscalización, control y sanciones en relación con los derechos de explotación

(...)

Artículo 44. a) Cuando detecten personas operando juegos de suerte y azar sin ser concesionarios o autorizados o siendo concesionarios o autorizados que operen elementos de juego no autorizados, podrá cerrar los establecimientos, decomisar los elementos de juego y deberá poner los hechos en conocimiento de la autoridad penal competente.

En estos casos, para los juegos localizados o similares, a los responsables se les proferirá sanción de multa equivalente a (...).

b) (...).

c) (...).

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Parágrafo. El cierre del establecimiento y el decomiso de que trata este artículo, son sanciones que se impondrán, previo el agotamiento del siguiente procedimiento. Si en la diligencia de verificación no se acredita la autorización en la operación o en los elementos de juego se procede a levantar el Acta de Hechos que se notificará personalmente a quien atiende la diligencia, para que en el término máximo de quince (15) días siguientes demuestre la previa autorización de la operación y/o de los elementos de juego, en caso contrario se procederá a imponer estas sanciones mediante acto administrativo debidamente motivado, el cual se proferirá en un término no superior a treinta (30) días, y contra el cual procederá únicamente el recurso de reposición que deberá ser interpuesto dentro de los cinco (5) días siguientes a su notificación y deberá resolverse en un término no superior a quince (15) días contados a partir de su interposición. En firme el acto administrativo que declara el decomiso se procederá a la destrucción de los elementos.

Mientras se surte el procedimiento anterior se decretarán como medidas cautelares el cierre del establecimiento y el retiro de los elementos, los cuales quedarán bajo la custodia de la entidad territorial o de la Dirección de Impuestos y Aduana Nacionales -DIAN-, de conformidad con sus competencias” (Subrayado fuera de texto).

El Decreto 1068 de 2015, por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario del Sector Hacienda y Crédito Público, establece:

“TÍTULO JUEGOS DE SUERTE Y AZAR LOCALIZADOS

Artículo 2.7.5.1. Ámbito de aplicación. Las disposiciones del presente título se aplicarán a Coljuegos y a las personas jurídicas que operen el monopolio rentístico de los juegos de suerte y azar localizados.

(...)

Artículo 2.7.5.8. Giro de los recursos del monopolio. Constituyen rentas del monopolio cedidas por la Nación a las entidades territoriales, los derechos de explotación, los intereses de mora y los rendimientos financieros, provenientes de la operación de los juegos de suerte y azar localizados a que se refiere este título.

Dichas rentas deberán ser giradas mensualmente por Coljuegos a los municipios y al Distrito Capital, en los términos establecidos en los artículos 32 de la Ley 643 de 2001, 2.7.9.1.6. del Título 9 de la presente parte y numeral 2 del artículo 2° del Decreto número 4962 de 2011, o las normas que los modifiquen, adicionen o compilen. Igualmente, remitirá dentro de los cinco (5) días siguientes a la fecha de consignación de los recursos, el informe de que trata el Decreto número 1659 de 2002” (Subrayado fuera de texto).

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

El Decreto 0728 de 2013, por el cual se reglamentan los párrafos 2º y 3º del artículo 42 de la Ley 643 de 2001, indica:

“Artículo 3º. Giro de los recursos del Lotto en Línea. Con base en las solicitudes de las entidades territoriales al FONPET y una vez acreditados los términos y condiciones del artículo 1º del Decreto 4812 de 2011, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, en su calidad de administrador del FONPET, girará los recursos del Lotto en Línea destinados a la cofinanciación del aseguramiento en el Régimen Subsidiado al mecanismo de recaudo y giro a que refiere el Decreto 4962 de 2011, para que sean contabilizados como parte de la cofinanciación a cargo del municipio o del departamento, según el caso, de lo cual, se informará por parte del Ministerio de Hacienda y Crédito Público a la respectiva entidad territorial.

Para los recursos que se generen en nombre de la entidad territorial, con posterioridad a la fecha en que se determine la inexistencia de obligaciones pensionales de las entidades territoriales con el sector salud o que se establezca que se encuentran plenamente financiadas, corresponderá directamente a Coljuegos, el giro de los recursos de Lotto en Línea al mecanismo de recaudo y giro a que refiere el Decreto 4962 de 2011, dentro de los plazos previstos por el artículo 40 de la Ley 643 de 2001 o las normas que lo modifiquen, adicionen o sustituyan. Coljuegos informará a las entidades territoriales los giros efectuados, para que estas realicen los registros presupuestales y contables respectivos” (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

“4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

18. Las características cualitativas de la información financiera de propósito general de las entidades de gobierno son representación fiel, relevancia, verificabilidad, oportunidad, comprensibilidad y comparabilidad.

19. Para la preparación y presentación de la información financiera de propósito general, las entidades deben considerar las siguientes dos restricciones: la materialidad y el equilibrio entre características cualitativas.

(...)

4.2. Relevancia

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

24. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control. Esto es así cuando la información tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

(..)

4.7. Restricciones sobre la información financiera de propósito general

4.7.1. Materialidad

35. La información financiera de propósito general es material si es razonable esperar que su omisión o expresión inadecuada influya en el cumplimiento de los objetivos de rendición de cuentas, toma de decisiones y control. La materialidad depende de la naturaleza e importe de los hechos económicos a los que se refiere la información financiera de propósito general en las circunstancias concretas de cada entidad.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso

(...)

6.1.4. Ingresos

71. Los ingresos son los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad.

6.1.5. Gastos

75. Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades.

(...)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

78. Se denomina reconocimiento al proceso de incorporación en la información financiera de un hecho económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, que tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad” (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024, indican:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

1. INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ

1.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como inversiones de administración de liquidez, los recursos financieros colocados en instrumentos de deuda o de patrimonio con el propósito de obtener rendimientos provenientes de las fluctuaciones del precio o de los flujos contractuales del título por pagos del principal e intereses. También harán parte de las inversiones de administración de liquidez los instrumentos de patrimonio que no se esperen negociar y que no otorguen control, influencia significativa ni control

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

conjunto. Los instrumentos de deuda son títulos de renta fija que le otorgan a su tenedor la calidad de acreedor frente al emisor del título. Por su parte, los instrumentos de patrimonio le otorgan al tenedor derechos participativos en los resultados de la entidad emisora.

(...)

1.2. Clasificación

3. Las inversiones de administración de liquidez se clasificarán atendiendo la intención que tenga la entidad sobre la inversión, los flujos contractuales del instrumento y la disponibilidad del valor de mercado de la inversión. Estas inversiones se clasificarán en las siguientes cuatro categorías: valor de mercado con cambios en el resultado, costo amortizado, valor de mercado con cambios en el patrimonio o costo.

4. La categoría de valor de mercado con cambios en el resultado corresponde a las inversiones que tienen valor de mercado y que se tienen exclusivamente para negociar, es decir, las inversiones cuyos rendimientos esperados provienen del comportamiento del mercado.

5. La categoría de costo amortizado corresponde a las inversiones en instrumentos de deuda que la entidad tiene con la intención y capacidad de conservar hasta el vencimiento, es decir, aquellas cuyos rendimientos provienen de los flujos contractuales del instrumento por pagos, en fechas especificadas, del principal e intereses. También se clasificarán en esta categoría los instrumentos de deuda que no tengan valor de mercado y que a) se esperen negociar o b) no se mantengan con la intención exclusiva de negociar ni de conservar hasta su vencimiento.

(...)

1.4. Medición posterior

12. Con posterioridad al reconocimiento, las inversiones de administración de liquidez se medirán atendiendo la categoría en la que se encuentran clasificadas.

1.4.1. Inversiones clasificadas en la categoría de valor de mercado con cambios en el resultado

13. Con posterioridad al reconocimiento, las inversiones clasificadas en la categoría de valor de mercado con cambios en el resultado se medirán al valor de mercado. Las variaciones del valor de mercado aumentarán o disminuirán el valor de la inversión afectando el resultado del periodo.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

14. Los intereses y dividendos recibidos reducirán el valor de la inversión y aumentarán el efectivo o equivalentes al efectivo de acuerdo con la contraprestación recibida.

(...)

1.4.2. Inversiones clasificadas en la categoría de costo amortizado

16. Con posterioridad al reconocimiento, las inversiones clasificadas en la categoría de costo amortizado se medirán al costo amortizado. El costo amortizado corresponde al valor inicialmente reconocido más el rendimiento efectivo reconocido menos los pagos de capital e intereses recibidos menos el deterioro del valor.

(...)

20. El rendimiento efectivo se reconocerá como un mayor valor de la inversión y como un ingreso en el resultado del periodo.

21. El pago de los rendimientos y del capital reducirán el valor de la inversión, afectando el efectivo o equivalentes al efectivo de acuerdo con la contraprestación recibida.

(...)

15. ACTIVOS INTANGIBLES

15.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como activos intangibles, los recursos identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física, sobre los cuales la entidad tiene el control, espera obtener beneficios económicos futuros o potencial de servicio, y puede realizar mediciones fiables. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(...)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

(...)

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

(...)

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

(...)

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva” (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado por la Resolución 421 de 2023, menciona:

“1. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A SOCIEDADES FIDUCIARIAS

(...)

1.1. Encargos fiduciarios o fiducia pública

(...)

1.1.1. Fiducia de inversión

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

La fiducia de inversión se puede constituir con destinación específica o a través de fondos de inversión colectiva.

1.1.1.1. Fiducia de inversión con destinación específica

La fiducia de inversión con destinación específica tiene como propósito la inversión o colocación de sumas de dinero con la finalidad de generar rentabilidad, de acuerdo con las instrucciones impartidas por la entidad que controla los recursos.

Con la entrega de los recursos en efectivo, la entidad debitará la subcuenta 190802-Encargo fiduciario - Fiducia de inversión de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Cuando la sociedad fiduciaria informe sobre la conformación del portafolio, la entidad debitará la subcuenta que identifique los títulos adquiridos de las cuentas 1221-INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ A VALOR DE MERCADO (VALOR RAZONABLE) CON CAMBIOS EN EL RESULTADO, 1222-INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ A VALOR DE MERCADO (VALOR RAZONABLE) CON CAMBIOS EN EL PATRIMONIO (OTRO RESULTADO INTEGRAL), 1223-INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ A COSTO AMORTIZADO o 1224-INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ AL COSTO y acreditará la subcuenta 190802-Encargo fiduciario - Fiducia de inversión de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN. La actualización de estas inversiones se realizará conforme a lo establecido en la Norma de inversiones de administración de liquidez y con base en la información suministrada por la sociedad fiduciaria.

Cuando la sociedad fiduciaria recaude los rendimientos de las inversiones, bien sea intereses o dividendos, la entidad debitará la subcuenta 190802-Encargo fiduciario - Fiducia de inversión de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que identifique los títulos adquiridos de las cuentas 1221-INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ A VALOR DE MERCADO (VALOR RAZONABLE) CON CAMBIOS EN EL RESULTADO, 1222-INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ A VALOR DE MERCADO (VALOR RAZONABLE) CON CAMBIOS EN EL PATRIMONIO (OTRO RESULTADO INTEGRAL) o 1223-INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ A COSTO AMORTIZADO, o la subcuenta 138414-Dividendos y participaciones por cobrar o 138436-Otros intereses por cobrar de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR para el caso de los rendimientos relacionados con inversiones de administración de liquidez al costo.

1.1.1.2. Fiducia de inversión a través de fondos de inversión colectiva

El fondo de inversión colectiva es un mecanismo de captación de efectivo, integrado por el aporte de un número plural de personas determinables una vez el fondo de

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

inversión colectiva entre en operación. Los recursos son gestionados con el propósito de obtener resultados económicos colectivos y la entidad participa de ellos en proporción a sus aportes.

Con la entrega de los recursos en efectivo al fondo de inversión colectiva, la entidad debitará la subcuenta Fondos de inversión colectiva de la cuenta 1221-INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ A VALOR DE MERCADO (VALOR RAZONABLE) CON CAMBIOS EN EL RESULTADO o 1222-INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ A VALOR DE MERCADO (VALOR RAZONABLE) CON CAMBIOS EN EL PATRIMONIO (OTRO RESULTADO INTEGRAL) y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

La actualización de estas inversiones se realizará conforme a lo establecido en la Norma de inversiones de administración de liquidez y con base en la información suministrada por la sociedad fiduciaria.

(...)

1.1.4. Comisiones

Las comisiones a favor de la sociedad fiduciaria se registrarán debitando la subcuenta 580237-Comisiones sobre recursos entregados en administración de la cuenta 5802-COMISIONES (...) y acreditando la subcuenta 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR.

Con el pago de dichas comisiones, la entidad debitará la subcuenta 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS (...) o la subcuenta de encargo fiduciario que corresponda de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN” (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el manejo de los recursos del sistema general de seguridad social en salud, actualizado mediante la Resolución 421 de 2023, sobre los registros contables de los hechos económicos relacionados con las fuentes y la destinación de los recursos de la salud de las entidades territoriales o fondos de salud descentralizados, señala:

” 2.1. Recursos de las entidades territoriales o fondos de salud descentralizados

2.1.1. Rentas cedidas

(...)

Por otra parte, los recursos del monopolio rentístico de los juegos de suerte y azar, que recaude y distribuya Coljuegos, y los rendimientos de dichos recursos se

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

registrarán en Coljugos de la siguiente manera: a) con el recaudo, se debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y se acreditará la subcuenta 240706-Cobro cartera de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS; y b) con la distribución de los recursos a las entidades territoriales y el giro a la ADRES, se debitará la subcuenta 240706-Cobro cartera de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y se acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS” (Subrayado fuera de texto).

Finalmente, el Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según las resoluciones 436 y 451 de 2024, describe el grupo 83 y las cuentas que a continuación se relacionan de la siguiente manera:

1132-EFECTIVO DE USO RESTRINGIDO. “Representa el valor de los fondos en efectivo y equivalentes al efectivo que, por embargos que le realicen a la entidad, no están disponibles para uso inmediato por parte de esta”.

1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO. “Representa el valor de los pagos anticipados por concepto de la adquisición de bienes y servicios que se recibirán de terceros, tales como comisiones, arrendamientos, publicaciones y honorarios, entre otros. Estos pagos deben amortizarse durante el periodo en que se reciban los bienes y servicios, o se causen los costos o gastos”.

1986-ACTIVOS DIFERIDOS. “Representa el valor de los activos que deberán ser amortizados dependiendo de a) la contribución a la generación de beneficios económicos o al potencial de servicio, durante más de doce meses o b) el cumplimiento de la obligación de desempeño por parte del receptor de la transferencia o subvención condicionada. También representa el valor de los costos de transacción en los que incurra la entidad con anterioridad al reconocimiento de los activos o pasivos financieros”.

2903-DEPÓSITO RECIBIDOS EN GARANTÍA. “Representa el valor de los recursos recibidos por la entidad, con carácter transitorio, para garantizar el cumplimiento de contratos que así lo establezcan”.

8130-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS: “Representa el valor de los bienes aprehendidos o incautados a terceros, originados en actividades ilegales, de conformidad con las disposiciones legales” (Subrayado fuera de texto).

83-DEUDORAS DE CONTROL. “En esta denominación, se incluyen las cuentas que permiten controlar las operaciones que la entidad realiza con terceros y que, por su naturaleza, no afectan su situación financiera ni el rendimiento. También incluye las cuentas que permiten ejercer control administrativo sobre bienes y derechos”.

CONCLUSIONES

Pregunta 1. Recursos en efectivo y bienes embargados a terceros por parte de la entidad mientras adelanta procesos de cobro coactivo.

El Marco Conceptual define los activos como los recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado, lo que implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros.

- Recursos embargados a terceros

De acuerdo con lo anterior, los recursos embargados a terceros por la Administradora del Monopolio Rentísticos de los Juegos de Suerte y Azar – Coljuegos mientras adelanta procesos de cobro coactivo no cumplen los criterios para su reconocimiento como activos, dado que la entidad no ostenta el control sobre los mismos. Por lo tanto, dichos recursos no deberán ser objeto de reconocimiento como activos hasta tanto finalice el proceso administrativo de cobro coactivo y la entidad pueda disponer de los mismos, en atención a que será en dicho momento en que la entidad ostentará su control.

Así las cosas, se precisa que en la cuenta 1132-EFECTIVO DE USO RESTRINGIDO deben reconocerse los recursos que la entidad no tiene disponibles para su uso inmediato por motivo de un embargo fruto de un proceso de cobro coactivo o judicial impetrado en su contra, y no los recursos que embargue la entidad a terceros en virtud de los procedimientos administrativos de cobro coactivo que lleve a cabo.

En consecuencia, dado que los recursos de que trata la consulta no se refieren a recursos que le fueron embargados a Coljuegos, sino a recursos que este embargó a terceros en el contexto de procesos de cobro coactivo, no es viable registrarlos en la cuenta 1132-EFECTIVO DE USO RESTRINGIDO Tampoco es viable el uso de la cuenta 2903-DEPÓSITOS RECIBIDOS EN GARANTÍA, dado que no son recursos que la entidad recibe para garantizar el cumplimiento de contratos.

Para efectos de control, la entidad podrá registrarlos en cuentas de orden mediante un débito en la subcuenta 839090-Otras cuentas deudoras de control de la cuenta 8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL y un crédito en la subcuenta 891590-Otras cuentas deudoras de control por contra de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR), por el valor que se encuentre consignado en la cuenta de depósitos judiciales; esto tiene como efecto una revelación en la información financiera sin afectar la situación financiera de la entidad.

Ahora bien, si al finalizar el proceso administrativo de cobro coactivo, los recursos embargados se utilizan para pagar la cuenta por cobrar a favor de Coljuegos, se debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

INSTITUCIONES FINANCIERAS y se acreditará la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 13-CUENTAS POR COBRAR y, adicionalmente, se reversarán las cuentas de orden deudoras de control.

Como Coljuegos cometió un error al reconocer en su información financiera el embargo de recursos en el contexto de procesos de cobro coactivo a terceros, lo corregirá aplicando el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores. Si el error es material, efectuará la reexpresión de los estados financieros y las respectivas revelaciones en las notas a los estados financieros, en tanto que, de tratarse de errores inmatrimiales las revelaciones en las notas a los estados financieros.

- Bienes embargados a terceros

De otra parte, acerca de la medida cautelar de embargo de activos diferentes al efectivo dentro de un proceso de cobro coactivo se precisa que, hasta tanto el bien embargado no cumpla con la definición de activo no podrá ser reconocido por la entidad en su situación financiera. En consecuencia, para efectos de control, la entidad podrá registrarlos en cuentas de orden en la subcuenta 839090-Otras cuentas deudoras de control de la cuenta 8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL y un crédito en la subcuenta 891590-Otras cuentas deudoras de control por contra de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

Las cuentas de orden de control tienen, entre otros aspectos, el propósito de ejercer control administrativo sobre bienes y derechos. Por tanto, si la entidad decide llevar un control de estos bienes deberá definir cuál es el valor por el cual los registrará en estas cuentas de orden de control.

Pregunta 2. Incautación de bienes y recursos en efectivo por operación de juegos ilegales

En atención a las descripciones de la cuenta 1132-EFECTIVO DE USO RESTRINGIDO y 2903-DEPÓSITOS RECIBIDOS EN GARANTÍA, no es correcto el uso de estas cuentas para reconocer el efectivo retirado de las máquinas tragamonedas incautadas y por el cual la entidad constituyó en el Banco Agrario un depósito a favor del propietario del predio o de la persona vinculada al proceso.

Los bienes y recursos que se encuentran en proceso para definir su situación jurídica no cumplen los criterios de reconocimiento como activo, dado que no son recursos controlados por la entidad que resulten de un evento pasado, por cuanto no puede disponer de ellos hasta tanto se defina su situación jurídica y destinación, por lo tanto, no se incorporan en la información financiera de la entidad. Estos bienes y recursos se registran en cuentas de orden mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 8130-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS y un crédito en la

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

subcuenta 890513-Bienes aprehendidos o incautados de la cuenta 8905-ACTIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (CR).

Una vez en firme el acto administrativo que declara el decomiso y la destrucción de los elementos, según el párrafo del artículo 44 de La Ley 643 de 2001, Coljuegos cancelará las cuentas de orden en las cuales tenía reconocidos los bienes.

Ahora bien, respecto a los recursos de las máquinas tragamonedas, una vez se defina el procedimiento y destinación de los mismos y se determine el depósito en una cuenta bancaria habilitada por Coljuegos a su nombre, se reconocerán mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en la subcuenta respectiva de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS, si son recursos asignados al sector salud, o la subcuenta 442809-Bienes declarados a favor de la Nación de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS, si corresponden a recursos de propiedad de Coljuegos.

Pregunta 3. Seguros y licencias con cobertura menor a 12 meses

El Marco Conceptual indica que los hechos económicos que se incorporen en la información financiera de propósito general deben cumplir con los criterios para su reconocimiento como activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo y medirse fiablemente. De ahí que, el Marco Conceptual señala que se reconocerán como activos los recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros.

Respecto a los seguros, la subcuenta 190501-Seguros de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO se eliminó a partir del 1 de enero de 2024, debido a que los desembolsos realizados por concepto de seguros no cumplen con la definición de activo de acuerdo con el Anexo técnico del Decreto 3022 de 2013 y sus modificaciones. Lo anterior, en virtud de que la adquisición de un seguro no garantiza, en el presente, la existencia de un derecho a recibir bienes o servicios, ya que dicho derecho solo surgirá cuando el evento futuro incierto se materialice y, por ende, exista una obligación presente por parte de la aseguradora de compensar al tenedor del contrato. Por lo tanto, su reconocimiento será como un gasto en el resultado del periodo.

Por su parte, los seguros cuya cobertura sea mayor a doce meses se registran en la subcuenta 198609-Seguros con cobertura mayor a doce meses de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS, dado que son activos que contribuyen con la generación de beneficios económicos o potencial de servicio durante más de doce meses y, en consecuencia, son objeto de amortización.

En igual sentido, las licencias adquiridas para el uso por un periodo igual o inferior a 12 meses se reconocerán en el gasto, atendiendo a que no cumplen con la definición

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

de activo del Marco Conceptual, como tampoco con la definición de Activos intangibles que señala que se reconocen como tales los recursos identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física, y se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

Contrario a lo anterior, si se prevé que las licencias adquiridas cumplen con la definición de activos intangibles y serán usadas por más de 12 meses, la entidad las reconocerá como activos intangibles en la subcuenta 197007-Licencias de la cuenta 1970-ACTIVOS INTANGIBLES.

Pregunta 4. Inversiones con recursos propios y de terceros gestionados a través de sociedades fiduciarias.

Según lo señalado en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la CGN solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública. Por lo anterior, no es competencia de la CGN pronunciarse sobre la pertinencia legal del uso provisional que Coljuegos realiza con los recursos que luego debe girar a la entidad territorial beneficiaria.

Ahora bien, el reconocimiento de los recursos propios o de la entidad territorial beneficiaria que Coljuegos entregue en administración a través de un encargo fiduciario con la finalidad de generar rentabilidad se reconocerán de la siguiente manera:

- Inversión con recursos propios de Coljuegos

En este caso, Coljuegos aplicará el numeral 1.1.1. Fiducia de inversión del Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Con la entrega de los recursos en efectivo a la sociedad fiduciaria, Coljuegos debitará la subcuenta 190802-Encargo fiduciario - Fiducia de inversión de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Cuando la sociedad fiduciaria informe sobre la conformación del portafolio, Coljuegos debitará la subcuenta que identifique las inversiones adquiridas, es decir, si son títulos de tesorería (TES), Certificados de depósito a término (CDT) o Fondos de inversión colectiva, en las cuentas 1221-INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ A VALOR DE MERCADO (VALOR RAZONABLE) CON CAMBIOS EN EL RESULTADO o 1223-INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ A COSTO AMORTIZADO y

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

acreditará la subcuenta 190802-Encargo fiduciario - Fiducia de inversión de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

La actualización de estas inversiones se realizará conforme a lo establecido en la Norma de inversiones de administración de liquidez y con base en la información suministrada por la sociedad fiduciaria. Esto es, por ejemplo, si los CDT cumplen con los criterios para ser reconocidos como inversiones de administración de liquidez clasificados en la categoría de costo amortizado, los rendimientos se registrarán debitando la subcuenta 122302-Certificados de depósito a término (CDT) de la cuenta 1223-INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ A COSTO AMORTIZADO y acreditando la subcuenta 480211-Rendimiento efectivo de inversiones de administración de liquidez a costo amortizado de la cuenta 4802-FINANCIEROS.

Con la información suministrada por la sociedad fiduciaria sobre los rendimientos financieros recaudados, Coljuegos debitará la subcuenta 190802-Encargo fiduciario - Fiducia de inversión de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará las subcuentas que identifique los títulos adquiridos de las cuentas 1221-INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ A VALOR DE MERCADO (VALOR RAZONABLE) CON CAMBIOS EN EL RESULTADO o 1223-INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ A COSTO AMORTIZADO.

Asimismo, con la información suministrada por la sociedad fiduciaria sobre el cobro de las comisiones a favor de esta, Coljuegos debitará la subcuenta 580237-Comisiones sobre recursos entregados en administración de la cuenta 5802-COMISIONES y acreditará la subcuenta 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR. Con el pago de dichas comisiones, Coljuegos debitará la subcuenta 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, si el pago lo hace con recursos de sus cuentas bancarias, o la subcuenta 190802-Encargo fiduciario - Fiducia de inversión de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, si el pago lo hace con los recursos entregados en administración.

- Inversión con recursos recaudados a favor de las entidades territoriales

En línea con el artículo 2.7.5.8. del DUR 1068 de 2015 y lo expuesto en el numeral 2.1.1. del Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el manejo de los recursos del sistema general de seguridad social en salud, los derechos de explotación del monopolio rentístico de los juegos de suerte y azar, que recaude y distribuya Coljuegos, así como sus rendimientos, se reconocerán en la subcuenta 240706-Cobro cartera de terceros de la cuenta, 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS, donde permanecerán hasta su distribución a las entidades territoriales.

Con la entrega de los recursos en efectivo a la sociedad fiduciaria, Coljuegos debitará la subcuenta 190802-Encargo fiduciario - Fiducia de inversión de la cuenta 1908-

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Estos recursos se mantendrán registrados en esta cuenta, con independencia de las inversiones que se realicen con los mismos. Lo anterior, teniendo en cuenta que Coljuegos recauda estos recursos y los administra de forma temporal, mientras hace la distribución a las entidades territoriales en los términos establecidos en las disposiciones legales y que, de acuerdo con las definiciones de ingresos y gastos, los rendimientos y comisiones no constituyen ingresos ni gastos de Coljuegos.

En ese sentido, los recaudos y pagos aumentarán o disminuirán la subcuenta 190802-Encargo fiduciario - Fiducia de inversión de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y aumentarán o disminuirán la subcuenta 240706-Cobro cartera de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100010601 DEL 13-03-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Activos intangibles Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Amortización de activos intangibles adquiridos para uso perpetuo o vitalicio

Doctor
 JUAN DAVID ORJUELA
 Profesional Universitario
 Contraloría Municipal de Rionegro
 Rionegro, Antioquia

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100007512 del 11 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“La Contraloría Municipal de Rionegro, Antioquia, adquirió desde la vigencia 2022 la licencia perpetua del Software denominado “Saimyr” para administrar y controlar toda la información financiera (Presupuesto, Tesorería, Bienes, Contabilidad, Clientes y Nómina), el cual, por su integralidad y seguridad permite la trazabilidad de dicha información de manera confiable, veraz y oportuna; además, adquirió el Software Vitalicio de Reconocimiento de Habla Continua con Perfil de Voz Universal y Transcripción Automática, para el desarrollo de las audiencias realizadas por la Contraloría Auxiliar de Responsabilidad Fiscal y Jurisdicción Coactiva, lo que permite a las partes, seguridad y transparencia en dichos procesos, los cuales se reflejan como un derecho en los estados financieros.

Estas adquisiciones de Software han sido fundamentales para los procesos internos de la entidad, dado que, tanto los beneficios obtenidos como el potencial de servicio en cada uno desde su adquisición hasta la fecha, han sido efectivos. En cuanto a la amortización de éstos, por tratarse de adquisiciones de activos intangibles con las características de ser vitalicios, no es posible determinar el tiempo durante el cual la entidad espere utilizar el activo.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

A la fecha estos derechos permanecen a costo histórico y no se han amortizado durante las vigencias 2021, 2022, 2023 y 2024. En la entidad se ha considerado lo establecido en el numeral 15 Activos Intangibles, 15.3 Medición Posterior, ítem 29 del anexo que hace parte integral de la Resolución 285 de 2023, de las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, en lo correspondiente a los activos intangibles que no sea posible hacerle una estimación fiable de la vida útil (vida útil indefinida), podemos concluir que no se amortizan; sin embargo, la Auditoría General de la República, quien en cumplimiento de sus atribuciones constitucionales realizó Auditoría Financiera y de Gestión a Contraloría Municipal de Rionegro vigencia 2023, de la cual en su informe final dictamina la siguiente observación respecto del manejo contable de la amortización de los activos intangibles – softwares, adquiridos por la entidad:

“Hallazgo administrativo nro. 01, por no realizar amortizaciones de los activos intangibles-Softwares”

En la vigencia 2023 se evidenció que en la subcuenta 197008-Activos Intangibles-Software con un saldo de \$63.673.100 se registró la adquisición del Software de la Entidad, no obstante, no se observó que la Contraloría Municipal de Rionegro haya realizado amortizaciones en la cuenta contable correspondiente.

De acuerdo con la dinámica contable estos bienes deben ser amortizados en la cuenta 1975-Amortizaciones acumuladas de activos intangibles y en la cuenta 5366-Amortización de activos intangibles, sin embargo, la Entidad no registró el valor de la amortización durante la vigencia 2023 por concepto de softwares.

Lo anterior, contraviene lo señalado en la descripción del Catálogo General de Cuentas 1970-Otros Activos-activos intangibles y lo señalado en el numeral 5 del artículo 38 del Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera para las Entidades de Gobierno que definen el principio de devengo y esencia sobre la forma.

Las condiciones descritas obedecen presuntamente a inadecuado control asociado a las actividades del proceso contable, que generó sobreestimación en la cuenta resultado del ejercicio, información sin las características cualitativas de representación fiel y comprensibilidad de los estados de situación financiera”.

De acuerdo con la observación descrita y si bien, durante la prueba de campo realizada por el equipo auditor de la Auditoría General de la República, se le explicó y se justificó el proceso que se realiza en la entidad para la amortización de activos intangibles, y en el caso concreto los “Softwares”, conforme lo establecido en las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, como se indicó en el párrafo tercero de

este escrito, solicitamos su orientación con el propósito de resolver esta situación de manera técnica, con el propósito de subsanar este hallazgo”.

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 211 de 2021, vigente para el año 2022, establecía:

“4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

4.1. Características fundamentales

4.1.2. Representación fiel

23. La información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción del fenómeno es completa, neutral y libre de error significativo.

(...)

25. Una descripción neutral no tiene sesgo en la selección o presentación de la información financiera de propósito general; tampoco está ponderada, enfatizada, atenuada o manipulada para incrementar la probabilidad de que esta se reciba de forma favorable o adversa por los usuarios. Una descripción neutral se apoya en la prudencia, la cual se ejerce cuando se actúa con cautela al hacer juicios bajo condiciones de incertidumbre. Esto contribuye a que los elementos de los estados financieros no estén sobrestimados ni subestimados y, en consecuencia, la información financiera de propósito general no induzca a decisiones sesgadas.

26. Una descripción libre de error significativo es aquella en la que no hay errores u omisiones materiales, de forma individual o colectiva, en la descripción del hecho económico y en la que el proceso para producir la información se ha seleccionado y aplicado sin errores. En este contexto, libre de errores no significa exacto en todos los aspectos.

4.2. Características de mejora

(...)

30. La verificabilidad le ayuda a asegurar a los usuarios que la información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos que pretende

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

representar. Verificabilidad significa que diferentes observadores independientes y debidamente informados podrían alcanzar un acuerdo, aunque no necesariamente completo, sobre la fidelidad de la representación de una descripción particular. Para ser verificable, la información cuantificada puede ser una estimación única o también un rango de posibles valores y probabilidades relacionadas.

31. La verificación puede ser directa o indirecta. Verificación directa significa comprobar un valor u otra representación mediante observación directa, por ejemplo, cuando se cuenta efectivo. Verificación indirecta significa comprobar las variables de un modelo, fórmulas u otra técnica y recalcular el resultado utilizando la misma metodología, por ejemplo, cuando se verifica el valor del inventario comprobando las variables (cantidades y costos) y se recalcula el saldo final utilizando una misma suposición de flujo de costo (por ejemplo, el método primeras en entrar, primeras en salir)” (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en la Resolución 211 de 2021, vigentes para el año 2022, señalaban:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

15. ACTIVOS INTANGIBLES

(...)

15.3. Medición posterior

24. Con posterioridad al reconocimiento, los activos intangibles se medirán por su costo menos la amortización acumulada menos el deterioro acumulado. La amortización es la distribución sistemática del valor amortizable de un activo intangible durante su vida útil. Por su parte, el valor amortizable de un activo intangible es el costo del activo menos su valor residual.

25. La amortización iniciará cuando el activo esté disponible para su utilización, es decir, cuando se encuentre en la ubicación y condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la administración de la entidad. El cargo por amortización de un periodo se reconocerá como gasto en el resultado de este, salvo que deba incluirse en el valor en libros de otros activos.

26. La amortización acumulada de un activo intangible estará en función del valor residual, la vida útil y el método de amortización.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

(...)

29. La vida útil de un activo intangible dependerá del periodo durante el cual la entidad espere recibir los beneficios económicos o el potencial de servicio asociados al activo. Esta se determinará en función del tiempo durante el cual la entidad espere utilizar el activo o del número de unidades de producción o similares que obtendría de él. Si no es posible hacer una estimación fiable de la vida útil de un activo intangible, se considerará que este tiene vida útil indefinida y no será objeto de amortización.

30. La vida útil de los activos intangibles estará dada por el menor periodo entre el tiempo en que se obtendrían los beneficios económicos o el potencial de servicio esperados y el plazo establecido conforme a los términos contractuales, siempre y cuando el activo intangible se encuentre asociado a un derecho contractual o legal.

31. La vida útil de un activo intangible asociado a un derecho contractual o legal fijado por un plazo limitado que puede renovarse incluirá el periodo de renovación cuando exista evidencia que respalde que la renovación no tiene un costo significativo. Si el costo de la renovación es significativo en comparación con los beneficios económicos futuros o el potencial de servicio que se espera fluyan a la entidad como resultado de esta, estos costos formarán parte del costo de adquisición de un nuevo activo intangible en la fecha de renovación.

32. La distribución sistemática del valor amortizable del activo a lo largo de la vida útil se llevará a cabo mediante un método de amortización que refleje el patrón de consumo esperado de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio derivados del activo. Podrán utilizarse diversos métodos de amortización para distribuir el valor amortizable, entre los cuales se incluyen el método lineal, el método de amortización decreciente y el método de las unidades de producción. Si el patrón de consumo no pudiera determinarse de forma fiable, se utilizará el método lineal de amortización. El método de amortización que defina la entidad se aplicará uniformemente en todos los periodos, a menos que se produzca un cambio en el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio incorporados en el activo.

(...)

34. El valor residual, la vida útil y el método de amortización se revisarán, como mínimo, al término del periodo contable y si existiera un cambio significativo en estas variables, se ajustarán para reflejar el nuevo patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio. Dicho cambio se contabilizará como un cambio en una estimación contable, de conformidad con lo establecido en la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

(...)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

4.1. Políticas contables

1. Las políticas contables son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad para la elaboración y presentación de los estados financieros.

(...)

4.2. Cambios en una estimación contable

15. Una estimación contable es un mecanismo utilizado por la entidad para medir un hecho económico que, dada la incertidumbre inherente al mismo, no puede medirse con precisión, sino que solamente puede estimarse. Ello implica la utilización de juicios basados en la información fiable disponible y en técnicas o metodologías apropiadas. Son estimaciones contables, entre otras, el deterioro del valor de los activos, el valor de mercado de los activos financieros, el valor residual y la vida útil de los activos depreciables, las obligaciones por beneficios posemplo y las obligaciones por garantías concedidas” (Subrayado fuera del texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.2. Cambios en una estimación contable

15. Una estimación contable es un valor monetario obtenido por la entidad al medir un hecho económico que, dada la incertidumbre inherente al mismo, no puede medirse con precisión. Ello implica la utilización de juicios basados en la información fiable

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

disponible y en técnicas o metodologías apropiadas. Son estimaciones contables, entre otras, el deterioro del valor de los activos, el valor de mercado de los activos financieros, la depreciación de los activos, las obligaciones por beneficios posempleo y las provisiones.

16. El uso de estimaciones constituye una parte fundamental del proceso contable y no menoscaba la confiabilidad de la información financiera. No obstante, si como consecuencia de obtener nueva información o de poseer más experiencia, se producen cambios en la información fiable disponible o en las técnicas o metodologías utilizadas para la estimación contable, esta se revisará y, de ser necesario, se ajustará. Lo anterior, no implica que esta se encuentre relacionada con periodos anteriores ni tampoco que constituya la corrección de un error, por lo cual su aplicación es prospectiva.

17. Un cambio en una estimación contable es el resultado de nueva información o nuevos acontecimientos que afectan, bien el valor en libros de un activo o de un pasivo, o bien el consumo periódico de un activo. Estos cambios se producen tras la evaluación de la situación actual del elemento, de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio esperados y de las obligaciones asociadas con los activos y pasivos correspondientes.

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, vigente para el periodo contable del año 2022, la información debe representar fielmente la realidad económica de la entidad, mediante descripciones completas, neutrales y libres de error significativo. Al respecto, se entiende que una descripción es neutral cuando, entre otros, se apoya en la prudencia, la cual se ejerce al actuar con cautela al momento de hacer juicios bajo condiciones de incertidumbre. Además, una descripción está libre de error significativo cuando no hay errores u omisiones materiales, lo cual no significa exacta en todos los aspectos.

Por su parte, la Norma de activos intangibles, vigente para el periodo contable del año 2022, establece que con posterioridad a su reconocimiento, estos activos deben medirse al costo menos la amortización acumulada menos el deterioro de valor acumulado, si existiese; siendo la amortización la distribución sistemática del valor del activo durante su vida útil, la cual inicia cuando este se encuentra listo para su uso, y el valor amortizable se calcula como la diferencia entre el costo del activo y su valor residual. Por lo cual, la amortización depende del valor residual, la vida útil y el método de amortización elegidos, y es necesario que la entidad defina, entre otras variables, una vida útil para cada tipo de activo intangible.

Adicionalmente, la norma en mención establece que la vida útil corresponde al periodo durante el cual la entidad espera recibir los beneficios económicos o el potencial de servicio asociados al activo. Por lo tanto, estará dada por el menor periodo entre el tiempo en que se obtendrán los beneficios económicos o el potencial de servicio esperados, y el plazo establecido conforme a los términos contractuales, siempre y cuando el activo intangible se encuentre asociado a un derecho contractual o legal. No obstante, si la entidad determina que no es posible hacer una estimación fiable de la vida útil de las licencias perpetuas, se considerará que estas tienen vida útil indefinida y no será objeto de amortización, pero sí serán objeto de la comprobación anual del deterioro, con independencia de que existan indicios de deterioro de su valor.

Ahora bien, la entidad deberá analizar si en efecto corresponden a activos con vida útil indefinida, dado que, el hecho de que un software o licencia sea vitalicia o de uso perpetuo o no se conozca el momento exacto de su obsolescencia, reemplazo o desuso, no es condición suficiente para considerar que el activo tiene una vida útil indefinida. Así las cosas, la entidad deberá realizar una estimación de la vida útil de los activos intangibles referidos en su consulta, aun cuando pueda corresponder a un software o licencia vitalicia o dada a perpetuidad, esto con el fin de representar

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

fielmente el consumo de los beneficios económicos o potencial de servicio asociados a este activo.

Al respecto, la entidad deberá estimar: a) la vida útil de cada activo teniendo en cuenta, entre otros aspectos, la experiencia de la entidad sobre el periodo durante el cual ha utilizado activos similares, o el tiempo que espera recibir los beneficios económicos o el potencial de servicio asociados al activo, b) la posibilidad de que exista un valor residual de cada activo, y c) el método de amortización a utilizar; lo anterior con el fin de establecer la distribución sistemática del valor amortizable de cada activo intangible durante su vida útil.

Es preciso señalar que esta estimación no requiere que sea un número exacto de periodos, sino que puede ocurrir que sea necesario definir un rango de periodos para poder atender a las particularidades del software o licencia.

Adicionalmente, la entidad deberá revisar periódicamente la estimación de la vida útil de los activos intangibles, junto con su valor residual y el método de amortización, con el fin de determinar si han ocurrido cambios significativos sobre estas variables que conduzcan a ajustes en el patrón de consumo de los beneficios económicos o potencial de servicio.

Por otra parte, la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores establece que una estimación contable es un mecanismo utilizado por la entidad para medir un hecho económico que no puede medirse con precisión, sino que solamente puede estimarse, para lo cual la entidad debe apoyarse de juicios basados en la información fiable disponible y en técnicas o metodologías apropiadas. El uso de estimaciones dentro del proceso contable no menoscaba la confiabilidad de la información financiera.

Así las cosas, si la entidad determina que los activos objeto de la consulta no corresponden a un intangible con vida útil indefinida y no realizó la estimación de la vida útil y su amortización de acuerdo con lo establecido en la Norma de activos intangibles, la entidad estaría ante un error contable; el cual debe ser corregido en el periodo actual mediante lo señalado en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores. Por consiguiente, la entidad procederá a corregir el error de los activos intangibles que aún se encuentra en uso de la siguiente manera:

Para ajustar la amortización del periodo actual, debitará la subcuenta respectiva de la cuenta 5366-AMORTIZACIÓN DE ACTIVOS INTANGIBLES y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1975-AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE ACTIVOS INTANGIBLES (CR).

Para los periodos anteriores, la entidad ajustará el valor de la amortización no reconocida, para lo cual debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1975-AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE ACTIVOS INTANGIBLES (CR).

Cabe señalar que, si el hecho económico es material, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error, de conformidad con lo establecido en la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, en tanto que, de no tratarse de un hecho material, procede únicamente los ajustes mencionados anteriormente, y las respectivas revelaciones en las notas a los estados financieros.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100011741 DEL 17-03-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Procedimiento para la evaluación del control interno contable
	SUBTEMA	Normativa aplicable a la depuración contable permanente y sostenible

Doctor
 JAMES ENRIQUE CASAS PRADA
 Jefe de oficina de vigilancia y control fiscal (c)
 Contraloría Municipal de Cúcuta
 Cúcuta, Norte de Santander

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010007842 del 12 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“En ejercicio del Control Fiscal y en atención a la auditoria de la referencia, comedidamente me permito solicitarle la siguiente información:

1. Como se establecen los topes del monto de los valores contables objeto de depuración y cuáles son las condiciones para que dicha depuración proceda, de acuerdo a la ley 716 de 2001 (Parágrafo 2º.)
2. Cuál es el procedimiento ante la Contaduría General de la Nación en cuanto al monto de los valores contables objeto de depuración al inicio y final”.

CONSIDERACIONES

El Procedimiento para la evaluación del control interno contable, incorporado por la Resolución 193 de 2016, establece:

“3.2.15. Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información. En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos

- a) Valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad;
- b) Derechos que no es posible hacer efectivos mediante la jurisdicción coactiva;
- c) Derechos respecto de los cuales no es posible ejercer cobro, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción;
- d) Derechos e ingresos reconocidos, sobre los cuales no existe probabilidad de flujo hacia la entidad;
- e) Valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan;

Obligaciones

- f) Obligaciones reconocidas sobre las cuales no existe probabilidad de salida de recursos, que incorporan beneficios económicos futuros o potencial de servicio;
- g) Obligaciones reconocidas que han sido condonadas o sobre las cuales ya no existe derecho exigible de cobro;
- h) Obligaciones que jurídicamente se han extinguido, o sobre las cuales la Ley ha establecido su cruce o eliminación.

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular” (subrayados fuera de texto).

CONCLUSIONES

Respecto a la Ley 716 del 24 de diciembre de 2001, sobre el saneamiento contable en el sector público citada en su consulta, se precisa que de conformidad con el artículo 1º de la ley 901 de 2004 estuvo vigente hasta el 31 de diciembre de 2005.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Hecha esta precisión se tiene que la CGN expidió la Resolución 193 de 2016, por medio de la cual se incorporó en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, el cual tiene por objetivo, entre otros, promover la generación de información financiera con las características fundamentales de relevancia y representación fiel, en procura de contribuir con el logro de los propósitos del Sistema de Nacional de Contabilidad Pública.

De acuerdo con el citado procedimiento, el proceso de depuración contable debe realizarse de forma permanente y sostenible, con el objeto de evitar que la información financiera se encuentre afectada por cifras que no reflejen su realidad económica, para lo cual la entidad debe adelantar las gestiones administrativas para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel.

Al respecto, el Marco Conceptual establece que la información financiera representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción de estos es completa, neutral y libre de error significativo; y es relevante si es capaz de influir en la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control.

Dado lo anterior se evidencia que la normativa contable no establece montos mínimos o máximos para que la información financiera sea objeto de depuración, sino que, independientemente de la magnitud de las cifras, la entidad debe llevar a cabo las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones como: i. valores que afecten la situación financiera y no representen derechos; ii. derechos que no es posible hacer efectivos mediante la jurisdicción coactiva; iii. derechos respecto de los cuales no es posible ejercer cobro; iv. derechos sobre los cuales no existe probabilidad de flujo hacia la entidad; v. obligaciones reconocidas sobre las cuales no existe probabilidad de salida de recursos; vi. obligaciones sobre las cuales ya no existe derecho exigible de cobro; entre otros.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100012121 DEL 20-03-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Ingresos de transacciones sin contraprestación Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Reconocimiento y medición de ingresos de transacciones sin contraprestación.

Doctor
WILSON CRUZ CAMARGO
Director Financiero
Contraloría General de la República
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100009722 del 20 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Antecedentes

La Auditoría General, realizó auditoria a la información financiera correspondiente a la vigencia 2023, en la cual comunicó entre los hallazgos el siguiente No 6 por recaudos en exceso o de lo no debido, por el pago de tarifa de control fiscal y determinó que existe sobreestimación del activo en cuentas por cobrar, conforme a

(...)

La Contraloría liquidó por ende reconoció Cuentas por cobrar por concepto de Cuota de fiscalización y auditaje -Subcuenta 131128-, a 406 sujetos de vigilancia y control fiscal, por cuantía total de \$1.032.910.291.975. Que del total de la tarifa fiscal calculada para los 406 sujetos (\$1.032.910.291.975), por error en fijación de la tarifa fiscal, 67 entidades, en la cancelación de la cuota de fiscalización del periodo fiscal 2023, incurrieron en la realización del pago en exceso o de lo no debido, por valor total de \$10.072.862.601.

(...)

Procedimiento Liquidación Tarifa Fiscal: La Resolución Reglamentaria Organizacional No 842 del 24 de octubre de 2023, establecen los lineamientos y procedimientos generales de la liquidación de la tarifa; de conformidad con lo solicitado se detallada de manera sucinta el procedimiento realizado:

1. Análisis de la Resolución Sectorización vigente, tomando los sujetos de vigilancia y control que son objeto de cobro.
2. Categorización de sujetos de vigilancia y control en PGN y No PGN (Rinden en SIRECI)
3. Para sujetos de vigilancia y control que hacen parte del PGN, se toma el valor del presupuesto del Decreto de Liquidación de la vigencia respectiva.
4. Para sujetos de vigilancia y control que no son PGN se toma la información rendida por los sujetos de vigilancia y control fiscal en el Sistema de Rendición Electrónica de la Cuenta e Informes y otra información SIRECI, en los denominados formularios F-25, o cualquier otro mecanismo que la Contraloría General de la República adopta para tal efecto.
5. En cuanto a la información registrada por los sujetos de vigilancia y control sobre las transferencias presupuestadas por recibir y composición patrimonial pública se toma de lo rendido en el aplicativo SIRECI.
6. Se requiere a aquellos sujetos de vigilancia y control que no rindieron la información en el SIRECI.
7. Cuando se cuenta con toda la información se procede a aplicar la formula como establece el Artículo 4º de la Ley 106 de diciembre 30 de 1993 'equivalente a la de aplicar el factor, resultante de la fórmula de dividir el presupuesto de funcionamiento de la Contraloría sobre la sumatoria del valor de los presupuestos de los organismos y entidades vigiladas, al valor de los presupuestos de cada organismo o entidad vigilada. La tarifa de control fiscal será fijada individualmente para cada organismo o entidad vigilada mediante resolución del Contralor General de la República'

HECHOS

Que en virtud de la delegación conferida por el Contralor General de la República a través de la Resolución Organizacional No. 0841 de 2023, el Director de la Oficina de Planeación fijó el valor de la tarifa de control fiscal para la vigencia fiscal 2023 a las entidades y organismos objeto de pago el 23 de noviembre de 2023, tomando como base gravable los datos que para el caso de las entidades que hacen parte del Presupuesto General de la Nación, la información que aparece en el Decreto No. 2590 de 23 de diciembre de 2022 'Por el cual se liquida el Presupuesto General de la Nación para la vigencia fiscal de 2023, se detallan las apropiaciones y se clasifican y definen los gastos' y para aquellas sujetos de vigilancia y control fiscal que no hacen parte del Presupuesto General de Nación se toma de la información rendida por los sujetos de vigilancia y control fiscal en el Sistema de Rendición de la Cuenta e Informes y otra

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

información SIRECI, en los denominados formularios F-25, o cualquier otro mecanismo que la Contraloría General de la República adopte para el efecto.

Que una vez proferidas y notificadas las resoluciones que liquidan la tarifa de control fiscal para la vigencia 2023, se recibió información adicional sobre el presupuesto inicial de gastos apropiado a algunos sujetos de vigilancia y control fiscal que modifican la base gravable sobre la cual se liquida la tarifa, por lo cual se hizo necesario modificar la liquidación de la tarifa de todos los sujetos de vigilancia y control fiscal.

Previo a expedir las resoluciones que reliquidan se remitió a los correos electrónicos de cada uno de los sujetos a los cuales se les había expedido resolución de tarifa solicitándoles suspendan los tramites encaminados a su pago mientras se resuelve y notifica lo pertinente.

El día 1 de diciembre se expidieron las resoluciones que modifican el valor a pagar por cada una de las entidades fijándoles un menor valor. No obstante, el correo electrónico advirtiendo a las entidades la suspensión de los trámites dirigidos a su pago, algunas de ellas realizaron el pago por valor inicialmente fijado, lo que generó que una vez notificadas del segundo acto, quedara evidenciado un mayor pago.

Frente al mayor valor, se les comunicó a las entidades que lo pagaron que debían seguir el procedimiento mediante la resolución 338 del 17 de febrero de 2006 expedida por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público. De acuerdo con lo anterior algunas entidades iniciaron su trámite para su devolución.

(...)

SOPORTE DE CONTABILIDAD

Resolución Organizacional No. 0841 de 2023 inicialmente emitida en la cual se definen los valores a cobrar por concepto de tarifa fiscal a 406 por un valor total de \$1.032.910.291.975; producto de la información adicional sobre el presupuesto inicial de gastos apropiado a algunos sujetos de vigilancia y control fiscal que modifican la base gravable sobre la cual se liquida la tarifa, por lo cual se hizo necesario modificar la liquidación de la tarifa de todos los sujetos de vigilancia y control fiscal y el 1 de diciembre se remitió a cada entidad la resolución modificatoria. De igual forma, se realizó el ajuste contable y para el caso de las entidades que ya habían realizado el pago se registró la cuenta por pagar del excedente por valor de \$10.072.862.601.

(...)

3. Con el pago en exceso como consta en el comprobante contable 45465 adjunto se registró el pasivo a la cuenta 249040001 así:

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Entidad Contable Pública	10200000 - CONTRALORIA GENERAL DE LA REPUBLICA		
PCI	26-01-01 CONTRALORIA GENERAL DE LA REPUBLICA - GESTION GENERAL		
Fecha Registro del Comprobante	2023-12-31		
ID Comprobante Contable	143021700		
Consecutivo Documento	4234		
Consecutivo Libro Diario	45465		
Códigos Contables			
Código	Descripción	Valor Debe	Valor Haber
249040001	Saldos a favor de beneficiarios	0.00	10.072.862.601.00
411062001	Cuota de fiscalización y auditaje	10.072.862.601.00	0.00
	Sumatoria	10.072.862.601.00	10.072.862.601.00

4. (...). Producto de lo anterior el Ministerio de Hacienda y Crédito Público estableció guía para la devolución, la que se ha venido aplicando. (Adjunto).

SOLICITUD DE CONCEPTO

La CGR, de acuerdo a lo precitado, realizó el procedimiento de registro de la información correspondiente a la tarifa fiscal establecida mediante resolución orgánica, documento contable validado para tal fin, conforme al procedimiento para el cálculo de la tarifa fiscal, sin que eso contribuyera a un supuesto, según lo referido en el hallazgo ‘...contraviene el principio de prudencia el cual implica aplicar juicios basados en datos históricos, experiencias anteriores e información disponible, para no subestimar pasivos, costos y gastos, y no sobrestimar ingresos /y activos. Es así como, el Marco conceptual para la preparación y presentación de información financiera de las entidades de Gobierno, describe que la información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción del fenómeno es neutral’

Con base en lo mencionado en los párrafos anteriores, la CGR solicita concepto sobre el particular así:

- ¿El procedimiento aplicado por la CGR para el registro de los valores registrados correspondientes a la tarifa fiscal, implicó una sobreestimación del activo, toda vez que el ajuste realizado obedeció a un cambio en los presupuestos de gasto apropiados para cada sujeto de control y por ende el valor de dicha tarifa?
- ¿El ajuste realizado para las entidades que habían cancelado el valor de la tarifa inicialmente comunicada generó una subestimación del pasivo (subcuenta 249040) y/o el gasto, según el comprobante nro.45465 del 31/12/2023?”

CONSIDERACIONES

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

4.1. Representación fiel

(...)

22. Una descripción neutral no tiene sesgo en la selección o presentación de la información financiera de propósito general; tampoco está ponderada, enfatizada, atenuada o manipulada para incrementar la probabilidad de que esta se reciba de forma favorable o adversa por los usuarios. Una descripción neutral se apoya en la prudencia, la cual se ejerce cuando se actúa con cautela al hacer juicios bajo condiciones de incertidumbre. Esto contribuye a que los elementos de los estados financieros no estén sobrestimados ni subestimados y, en consecuencia, la información financiera de propósito general no induzca a decisiones sesgadas.

(...)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

78. Se denomina reconocimiento al proceso de incorporación en la información financiera de un hecho económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, que tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad.

(...)

80. La medición fiable, como criterio para el reconocimiento, implica que un hecho económico tiene un valor que se puede determinar con razonabilidad. En ocasiones, la medición requiere el uso de estimaciones razonables como una parte esencial en la elaboración de los estados financieros, sin que ello menoscabe su fiabilidad. Sin embargo, cuando no se puede hacer una estimación razonable, el hecho económico no se reconoce. (...)" (Subrayado fuera de texto).

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024, indican:

"CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

(...)

1.4. Retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones

(...)

1.4.1. Reconocimiento

31. La entidad reconocerá ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina y rentas parafiscales, cuando surja el derecho de cobro originado en liquidaciones privadas, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los usuarios, una vez dichas liquidaciones oficiales y demás actos administrativos queden en firme, y en otros documentos que establezcan derechos de cobro a favor de la entidad.

(..)

1.4.2. Medición

34. Los ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina y rentas parafiscales se medirán por el valor determinado en las liquidaciones privadas, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los usuarios y en otros documentos que establezcan derechos de cobro a favor de la entidad.

(...)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.2. Cambios en una estimación contable

15. Una estimación contable es un valor monetario obtenido por la entidad al medir un hecho económico que, dada la incertidumbre inherente al mismo, no puede medirse con precisión. Ello implica la utilización de juicios basados en la información fiable disponible y en técnicas o metodologías apropiadas. Son estimaciones contables, entre otras, el deterioro del valor de los activos, el valor de mercado de los activos financieros, la depreciación de los activos, las obligaciones por beneficios posempleo y las provisiones.

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes". (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

El Marco Conceptual indica que la representación fiel corresponde a una descripción neutral de los hechos económicos en los estados financieros, y esta se caracteriza porque no hay sesgo en la forma en que se eligen y presentan, no son influenciados o manipulados de manera que aumente las posibilidades de que estos sean vistos de manera positiva o negativa por parte de los usuarios. Esta neutralidad se basa en la prudencia, que asegura que los elementos dentro de los estados financieros no sean sobreestimados ni subestimados, evitando que los estados financieros conlleven a tomar decisiones sesgadas.

Para el reconocimiento de los hechos económicos en los estados financieros, estos deben cumplir con la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, que tengan la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros, y que se puedan medir con fiabilidad. Cuando los hechos económicos no se pueden medir fiablemente, en ciertas ocasiones, es necesario emplear estimaciones razonables, sin que esto afecte el grado de confiabilidad de los estados financieros. La estimación contable representa un valor monetario que la entidad determina al evaluar un hecho económico, el cual, debido a la incertidumbre asociada, no puede ser medido de forma exacta.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Ahora bien, bajo el entendido de que la entidad realizó la liquidación de la tarifa fiscal 2023 de conformidad con lo establecido en la normativa legal vigente, esto es, aplicando la fórmula establecida en el artículo 4º de la Ley 106 de diciembre 30 de 1993, y dado que una vez proferidas y notificadas las resoluciones que liquidan la tarifa de control fiscal para la vigencia 2023, se recibió información adicional que modificaba la base gravable sobre la cual se liquida la tarifa, por lo que, se ajustó el valor, liquidando un menor valor a pagar por parte de algunos sujetos de vigilancia y control fiscal; la entidad no está realizando una estimación contable de la cuenta por cobrar y de los ingresos, sino que, con base en una información fiable que estaba disponible para el periodo y de acuerdo con la normativa legal vigente, realizó la medición del hecho económico atendiendo a la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación.

La Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación indica que la entidad reconocerá sus ingresos provenientes de retribuciones, contribuciones u otros, en el momento en que se genere el derecho a cobrar, el cual surge de las liquidaciones privadas, liquidaciones oficiales y otros actos administrativos que establezcan obligaciones para los usuarios, así como en otros documentos que creen derechos de cobro a favor de la entidad, una vez estos actos administrativos queden en firme.

Por otra parte, cuando la entidad realizó el ajuste liquidando nuevamente el valor a pagar por los sujetos de vigilancia y control fiscal, ha debido reconocer la diferencia entre las dos liquidaciones realizadas como una disminución del ingreso y de la cuenta por cobrar, mediante un débito en la subcuenta 411062-Cuota de fiscalización y auditaje de la cuenta 4110-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS y un crédito en la 131128-Cuota de fiscalización y auditaje de la cuenta de la cuenta 1311-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

Con el recaudo en exceso, la entidad ha debido disminuir la cuenta por cobrar y reconocer el pasivo, correspondiente a la devolución de los mayores valores recaudados. No obstante, dado que la entidad disminuyó el ingreso y reconoció el pasivo por el exceso del recaudo en el periodo contable respectivo, no hay lugar a ningún ajuste adicional.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100012231 DEL 25-03-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Propiedades, planta y equipo Procedimiento para la evaluación del control interno contable
	SUBTEMA	Cancelación de las cuentas de orden para el control de activos entregados en comodato con transferencia del control al comodatario

Doctor
 ORBAIRO ANTONIO VARGAS GIRALDO
 Coordinador Grupo de Contabilidad
 Escuela Superior de Administración Pública
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010008412 del 14 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Me permito solicitar su orientación frente a la siguiente situación: la ESAP suscribió el convenio interadministrativo N° 062 de 2009 con la Empresa de Recursos Tecnológicos – ERT, con el objeto de (...), lo que permitió la adquisición de nuevas tecnologías de la información y comunicación satelital que fueron entregados como kits a través de la celebración de contratos de comodato con duración de 5 años con las alcaldías, gobernaciones, Batallones Integrales Territoriales – BITER, entre otras entidades territoriales y regionales de la Escuela.

Los equipos que componían el kit satelital son:

- Un computador: clasificado como propiedad, planta y equipo con vida útil de 3 años.
- Un micrófono: bien clasificado como de control administrativo.
- Un videobeam: clasificado como propiedad, planta y equipo con vida útil de 5 años.
- Una cámara: bien clasificado como de control administrativo
- Una antena modem: clasificado como propiedad, planta y equipo con vida útil de 1 año.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Los contratos de comodato se realizaron a lo largo de las vigencias 2010 a 2013, y el registro de estos kits cuyo componentes estaban clasificados como propiedades, planta y equipo quedaron controlados en saldos iniciales de cuentas de orden 8347-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS (DB) y 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR EL CONTRA (CR).

De acuerdo con el seguimiento que ha realizado la Oficina de Tecnologías de la Información OTIC, la Oficina Jurídica y el grupo de almacén e inventarios de la ESAP se tiene conocimiento que:

- Los contratos de comodato no fueron renovados y se encuentran vencidos.
- Mas del 80% de los kits no fueron retornados a la ESAP por parte del comodatario al término del contrato.
- Algunos equipos fueron hurtados, por lo cual se instauraron denuncias pero solo han reportado una reposición de equipo hasta la fecha.
- Algunos equipos se instalaron en batallones móviles y zonas de difícil acceso por temas de seguridad y de los cuales no contamos con la información por el cambio de administraciones en los municipios y en nuestra propia entidad.
- A partir de la asistencia técnica contratada para revisar en territorio los kits en las vigencias 2017 – 2018 – 2019, la OTIC emitió comunicación con las siguientes consideraciones:
 - Los componentes que hacen parte de cada kit superan los 5 años de haberse implementado en la sede central, sedes territoriales de la ESAP, CETAPs, Alcaldías, Gobernaciones, instalaciones del Ejército Nacional (BITERs) entre otras, superando el término de vida útil de conformidad con lo establecido en el Manual de Obsolescencia del Proceso Gestión Tecnológica (DC-A-T-GT-06).
 - Según reportes de visitas de soporte técnico realizadas por el contratista, varios componente de los kit satelital presentan sustanciales fallas, mal estado, deterioro y/o desactualización, además, algunos kits se han descompletado por pérdida de sus componentes; ocasionando la no operatividad del punto.
 - El soporte técnico y actualización de cada punto satelital amerita un extenso despliegue a nivel nacional aunado a la adquisición de repuestos importados, lo que puede generar altos costos para la entidad, teniendo en cuenta la antigüedad de los equipos que componen los kits.

Frente a lo expuesto anteriormente, y haciendo énfasis en el hecho de que no se tiene control de los bienes, a su vez, estos no tendrían valor en libros si retornaran a la ESAP puesto que ya superaron su vida útil, tampoco podrían prestar servicio, y dado su grado de obsolescencia no tendrían un valor recuperable con su enajenación, solicitamos su amable colaboración para resolver los siguiente interrogantes:

1. ¿Procede una baja de bienes entregados en comodato y controlados en cuentas de orden? de ser así ¿cuál sería su registro?

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

2. ¿Existe un registro adicional a realizar para reflejar los hechos económicos anteriormente expuestos?

De ser posible, agradecemos nos brinden un espacio de trabajo, presencial o virtual para resolver algunas dudas al respecto y poder realizar los ajustes correspondientes a los registros contables para el proceso de cierre”.

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, dispone:

“4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

4.2. Relevancia

24. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control. Esto es así cuando la información tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

25. La información financiera de propósito general tiene valor predictivo si puede utilizarse como una variable de entrada en los procesos empleados por los usuarios para pronosticar resultados futuros. La información financiera de propósito general tiene valor confirmatorio si permite ratificar o cambiar evaluaciones anteriores. Los valores predictivos y confirmatorios de la información generalmente están interrelacionados; así, la información que tiene valor predictivo habitualmente también tiene valor confirmatorio.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

(...)

63. Para determinar si un recurso cumple con la definición de activo, se deben realizar juicios profesionales que aborden, de manera integral, los elementos anteriormente referidos. Cuando se presenten transacciones de traslado de activos entre entidades públicas, se debe establecer la entidad que controla el activo, a fin de que se garantice el reconocimiento en una sola entidad” (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, disponen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo, a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación" (Subrayado fuera del texto).

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, establece:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(...)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(...)

3.2.14. Análisis, verificación y conciliación de información

Debe realizarse permanentemente el análisis de la información contable registrada en las diferentes subcuentas, a fin de contrastarla y ajustarla, si a ello hubiere lugar, con las fuentes de datos que provienen de aquellas dependencias que generan información relativa a bancos, inversiones, nómina, rentas o cuentas por cobrar, deuda pública, propiedad, planta y equipo, entre otros.

De igual forma, deben adelantarse cruces de información con fuentes externas, acudiendo a herramientas tales como la conciliación trimestral de saldos de operaciones recíprocas con las diferentes entidades con las cuales se efectúan transacciones con o sin situación de fondos, o la circularización con deudores y acreedores.

En todos los casos, deberá dejarse evidencia, en papeles de trabajo, de los análisis y conciliaciones de cuentas que sirvieron de soporte a los ajustes realizados. De igual forma, se deberán implementar los procedimientos que sean necesarios para la elaboración periódica de conciliaciones de forma que el proceso conciliatorio haga posible un seguimiento de las partidas generadoras de diferencias entre los documentos soporte y los libros de contabilidad" (Subrayado fuera del texto).

La CGN emitió el Concepto con radicado CGN N°. 20241100041751 del 23 de diciembre de 2024, dirigido a la Personería Municipal de Ibagué, el cual concluye:

"El reconocimiento contable de un contrato de comodato corresponderá a alguna de las dos situaciones desarrolladas en las conclusiones del concepto No. 20241100040241 del 09 de diciembre de 2024, transcritas en las consideraciones de este documento. Por lo tanto, atendiendo lo señalado en el mencionado concepto, cuando finaliza el contrato de comodato y se debe devolver el bien por parte del

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

comodatario al comodante, las entidades involucradas reconocerán el hecho económico de acuerdo con las siguientes situaciones:

1. Tratamiento contable de la devolución del bien entregado en comodato cuando hubo transferencia del control al comodatario.

En este caso, dado que el comodatario pierde el control del bien al devolverlo al comodante, lo dará de baja en su información financiera, para lo cual debitará la subcuenta que corresponda de las cuentas 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y 1695-DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR); acreditará la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO; y la diferencia, si existiere, la registrará en la subcuenta 542307-Bienes entregados sin contraprestación de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS.

Por su parte, la entidad comodante deberá determinar si el bien recibido cumple con la definición de activo establecida en el Marco Conceptual y atiende a la materialidad definida por la entidad para el reconocimiento en la información financiera. Por lo tanto, si el elemento no cumple con la definición de activo, o cumpliendo con la definición de activo, no cumple con la materialidad definida por la entidad, no se reconocerá el bien en la información financiera y la entidad establecerá el control administrativo que debe darle.

Si el bien cumple con la definición de activo y la materialidad definida por la entidad para su reconocimiento como tal, lo reconocerá en su situación financiera dependiendo del destino o uso que le vaya a dar; para lo cual debitará la subcuenta, cuenta y grupo respectivo de la clase 1-ACTIVOS y acreditará la subcuenta y cuenta respectiva de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

Adicionalmente, si el comodante, para efectos de control, registró el bien en cuentas de orden, debitará la subcuenta 891518-Bienes entregados a terceros de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR) y acreditará la subcuenta 834704-Propiedades, planta y equipo de la cuenta 8347-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS"

CONCLUSIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno define que son activos los recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros; y que el control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle.

Así mismo, establece entre otros los siguientes requisitos para evaluar quien tiene el control del bien entregado en comodato: (i) la titularidad legal, aunque no es esencial

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este, (ii) los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, (iii) el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, (iv) la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos, (v) la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso y (vi) adicionalmente, las entidades podrán incluir dentro de los aspectos a analizar si el contrato se establece por un periodo que cubra la mayor parte de la vida económica del activo.

Por otra parte, el Marco Conceptual establece que la información financiera de propósito general es útil cuando presenta hechos relevantes, es decir, es información material y de valor predictivo y/o de valor confirmatorio, que es capaz de influir en las decisiones que han de tomar sus usuarios. Por lo tanto, la relevancia es un aspecto específico que establece cada entidad en cuanto a la naturaleza y magnitud de cada partida que afecta la información financiera de propósito general.

Así las cosas, una entidad reconocerá un activo cuando este cumpla con la definición de activo establecida en el Marco Conceptual y atienda a la política de relevancia definida por la entidad para el reconocimiento de un activo.

De conformidad con lo anterior, se da respuesta a su consulta de la siguiente manera:

Pregunta 1. ¿Procede una baja de bienes entregados en comodato y controlados en cuentas de orden? de ser así ¿cuál sería su registro?

Bajo el entendido que la Escuela Superior de Administración Pública – ESAP, en el momento en que entregó los bienes en comodato, también transfirió el control al comodatario, la ESAP debió dar de baja a los bienes en sus estados financieros, acreditando la subcuenta y cuenta respectiva del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y debitando las subcuentas respectivas de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y 1695-DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR), y la diferencia en la subcuenta que corresponda de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS, cuando el comodatario fuese una entidad de gobierno.

Adicionalmente, si dentro de las cláusulas contractuales se estableció que al término de la finalización del contrato, correspondía realizar la restitución de los bienes, para efectos de control, el comodante podía registrar un débito en la subcuenta 834704-Propiedades, planta y equipo de la cuenta 8347-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS y un crédito en la subcuenta 891518-Bienes entregados a terceros de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

En este sentido, la baja en cuentas de los bienes entregados en comodato se efectuó en el momento en que estos fueron entregados al comodatario.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Ahora bien, el Procedimiento para la evaluación del control interno contable establece que de forma permanente se debe realizar el análisis de la información contable registrada en las diferentes subcuentas, a fin de contrastarla y ajustarla, si a ello hubiere lugar, con las fuentes de datos internas y externas y adicionalmente deberá dejarse evidencia, de los análisis y conciliaciones de cuentas que sirvieron de soporte a los ajustes realizados.

Así las cosas, si la Escuela Superior de Administración Pública – ESAP, en su facultad de comodante perdió el control de los bienes entregados en comodato, y evalúa: (i) que los bienes recibidos no cumplen con la definición de activo por cuanto no espera a futuro obtener un potencial de servicio o beneficios económicos por su uso o enajenación, y (ii) que sobre los bienes restantes entregados en comodato no existe probabilidad de recuperarlos previa validación interna y comprobación con las entidades comodatarias, cancelará las cuentas de orden, debitando la subcuenta 891518-Bienes entregados a terceros de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR) y acreditando la subcuenta 834704-Propiedades, planta y equipo de la cuenta 8347-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS.

Pregunta 2. ¿Existe un registro adicional a realizar para reflejar los hechos económicos anteriormente expuestos?

No procede ningún registro contable adicional, no obstante la entidad deberá revelar los hechos económicos anteriormente descritos en las notas de sus estados financieros.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100012241 DEL 25-03-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual
	SUBTEMA	Tratamiento contable de bienes entregados en comodato por un periodo no sustancial de la vida económica del activo

Doctora
 BIBIANA ANDREA ROJAS ALZATE
 Contadora
 Colegio Mayor de Antioquia
 Medellín, Antioquia

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010009402 del 19 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“La Institución Universitaria Colegio Mayor de Antioquia, suscribió contrato de comodato en la modalidad de contrato interadministrativo Nro. A00180 con el Distrito de Ciencia tecnología e Innovación de Medellín, cuyo objeto es: ‘Suscribir contrato de comodato sobre los bienes inmuebles de propiedad del Distrito Especial de Ciencia, Tecnología e Innovación de Medellín (...), cuyo tipo de Edificación y Lote, adquiridos mediante, acta de Entrega y Cesión de inmuebles N° 259 del 11/12/2003, de Corvide al Municipio de Medellín. El espacio a entregar en comodato, consta de un área de Lote 620,00M², el cual no se encuentra sometido a régimen de propiedad horizontal, cuyas áreas y linderos se describen en el informe técnico de Prediación con fecha de 30 de septiembre de 2024’.

Adicionalmente, en la cláusula quinta del contrato se establece que la duración del mismo es de un año a partir de la suscripción del acta de entrega material del inmueble. Así mismo, se menciona que no habrá lugar a prórrogas. Cabe resaltar que, a la fecha de esta consulta, no se cuenta con el acta de entrega por parte del Distrito de Ciencia Tecnología e Innovación de Medellín.

De acuerdo con lo estipulado en el contrato, este cumple con la definición de activos según el marco conceptual para Entidades de Gobierno. No obstante, al revisar la

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

dinámica del grupo de cuentas 16 "Propiedades, Planta y Equipo", establecido en el catálogo general de cuentas para Entidades de Gobierno, se menciona lo siguiente: "En esta denominación se incluyen las cuentas que representan: a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, la prestación de servicios o para fines administrativos; b) los bienes muebles destinados a generar ingresos por medio de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque se prevé que se utilizarán durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos gratuitamente en el curso normal de la operación.

Por lo anterior, se solicita a la Contaduría General de la Nación que por favor emita su concepto sobre el registro adecuado para este caso".

CONSIDERACIONES

El Título XXIX. Del comodato o préstamo de uso, del Código Civil incorporado por la Ley 84 de 1973, establece:

"ARTÍCULO 2200. DEFINICIÓN Y PERFECCIONAMIENTO DEL COMODATO O PRÉSTAMO DE USO. El comodato o préstamo de uso es un contrato en que la una de las partes entrega a la otra gratuitamente una especie mueble o raíz, para que haga uso de ella, y con cargo de restituir la misma especie después de terminar el uso." (Subrayado fuera del texto).

En cuanto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

"6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

53. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso; no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este. La titularidad jurídica sobre el activo no necesariamente es suficiente para que se cumplan las condiciones de control. Por ejemplo, una entidad puede ser la dueña jurídica del activo, pero si los riesgos y beneficios asociados al activo se han transferido sustancialmente, dicha entidad no puede reconocer el activo así conserve la titularidad jurídica del mismo. Adicionalmente, el control sobre un recurso puede surgir de eventos como la capacidad legal de una entidad para establecer un derecho, el ejercicio del poder a través de una ley que le otorga un derecho a una entidad o el suceso que da lugar al derecho a recibir recursos procedentes de un tercero.

54. Los riesgos significativos inherentes al recurso corresponden a a) los efectos de las condiciones desfavorables que afectan negativamente el potencial de servicio del activo o su capacidad para generar beneficios económicos futuros, como la pérdida de su capacidad productiva o la pérdida de su valor; o b) la obligación de garantizar la adecuada operación del activo o la prestación del servicio por parte de este” (subrayados fuera de texto).

CONCLUSIONES

El comodato o préstamo de uso es un contrato que permite a una entidad (el comodante) entregar un bien mueble o inmueble para que otra (el comodatario) haga uso de este sin exigir contraprestación, con la única obligación de restituir el bien después de transcurrido el periodo acordado.

Por otro lado, de acuerdo con el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, son activos los recursos controlados por la empresa que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros.

Respecto al control, el referido Marco conceptual señala que para determinar quién ostenta el control se deben evaluar aspectos como: la titularidad legal, aunque no es

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este; los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos; el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso; la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos; la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

En este sentido, para efectos de establecer cuál de las dos entidades (comodante y comodatario) tiene el control del activo y por lo tanto debe reconocerlo en su situación financiera, es necesario considerar:

- Si el contrato de comodato corresponde a un periodo que cubre la mayor parte de la vida económica del activo.
- Determinar la entidad que obtiene sustancialmente los beneficios económicos futuros o el potencial de servicios del activo.
- Definir la entidad que tiene la capacidad de restringir a terceros el acceso a los beneficios económicos futuros o al potencial de servicio del activo.
- Verificar la entidad que asume los riesgos sustanciales inherentes al activo.
- Validar si se han fijado condiciones frente al uso o destinación del activo transferido.

Para el caso objeto de la consulta, dado que el comodante no transfiere el potencial de servicios o los beneficios económicos futuros del activo por un tiempo sustancial de la vida económica del bien, la entidad comodataria deberá revelar el hecho económico en las notas de sus estados financieros sin incorporar los bienes en su situación financiera.

Ahora bien, para efectos de control, la entidad comodataria podrá registrar el hecho económico en cuentas de orden acreedoras, para lo cual debitará la subcuenta 991590-Otras cuentas acreedoras de control por contra de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta 939090-Otras cuentas acreedoras de control de la cuenta 9390-OTRAS CUENTAS ACREEDORAS DE CONTROL.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100012341 DEL 25-03-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual
	SUBTEMA	Reconocimiento de recursos recibidos a favor de terceros

Doctora
ANGELA MARCELA SUAREZ
Alcaldía de Chiquinquirá
Chiquinquirá, Boyacá

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100008432 del 14 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Teniendo en cuenta el Contrato Interadministrativo No.2023-341 del 28 de Junio de 2023 (anexo), en su cláusula séptima parágrafo tercero donde dice: "Los recursos percibidos producto de la ejecución del contrato, se distribuirán entre las partes contractuales, una vez sean recepcionados mediante un encargo fiduciario que será constituido por el contratista". Dicha fiducia fue no se ha constituido y los ingresos se están recepcionando en las cuentas del Municipio, se debe hacer una transferencia de recursos a favor de la empresa de Economía Mixta.

La solicitud de concepto contable es sobre las partidas a las que se debe llevar este traslado de recursos y como se van amortizando con el tiempo".

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

"Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley”.

Por su parte, la Ley 298 de 1996 señala:

“ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(...)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa”.

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado mediante la Resolución 439 de 2024, señala:

“6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.2. Pasivos

64. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

(...)

67. Una obligación de origen legal es aquella que se deriva de un contrato, de la legislación o de otra causa de tipo legal” (Subrayado fuera del texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 451 de 2024, describe la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS de la siguiente manera: “Representa el valor de los recursos recaudados en efectivo, que son de propiedad de

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

otras entidades públicas, entidades privadas o personas naturales. La subcuenta Recaudos por clasificar se afectará, de manera transitoria, por el valor de los recursos recibidos por la entidad, cuyo destinatario no ha sido identificado y sobre los cuales debe adelantarse la identificación del mismo para garantizar su adecuada clasificación” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Antes de dar respuesta a su solicitud es necesario precisar que los contratos corresponden a actos jurídicos generadores de obligaciones donde se predica la existencia de intereses contrapuestos, intercambio patrimonial o contraprestación; las entidades públicas realizan contratos, administrativos o interadministrativos, atendiendo a sus necesidades específicas de contratación, por lo cual, no es posible establecer un único tratamiento contable para dichos actos jurídicos. Así las cosas, para realizar el reconocimiento contable de estos actos jurídicos, se debe tener en cuenta aspectos como: i) la esencia económica que le subyace; ii) el objeto contractual; iii) el rol que cumple cada parte, que puede ser consultado generalmente en las obligaciones y derechos estipulados; y iv) la finalidad para la cual se entregan y reciben los recursos, esto es, como contraprestación directa por la venta de bienes o la prestación de servicios, como transferencia o subvención en favor de la entidad que recibe los recursos, o en el marco de la administración sin desprenderse del control de los mismos mientras el administrador realiza las gestiones correspondientes para su ejecución.

Por lo anterior, el reconocimiento contable de los contratos interadministrativos dependerá de cada caso particular y del análisis que realicen las entidades a los hechos económicos concretos o particulares en atención a las características específicas del acto jurídico con el fin de que se refleje la realidad económica del hecho.

En consecuencia, y en atención a que conforme a lo señalado en el literal j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, el cual establece como una de las funciones de la CGN, ser la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y de los demás temas que son objeto de su función normativa, la CGN se pronunciará únicamente sobre aspectos normativos definidos por esta autoridad de regulación. Lo cual implica que no se revisará el tenor literal de cada convenio o contrato administrativo e interadministrativo y, en consecuencia, cada entidad deberá definir el tratamiento contable a partir del juicio profesional y de la identificación de las intenciones y voluntades de las partes.

No obstante, en atención a la normativa contable y teniendo en cuenta lo señalado en su consulta respecto a que el Municipio está recibiendo los ingresos del contrato en cuentas propias y que debe hacer la entrega de parte de estos recursos a favor de la empresa de economía mixta, el Municipio deberá reconocer este hecho debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

FINANCIERAS y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS.

Cuando el Municipio efectúe la entrega de los recursos a la empresa, cancelará el pasivo reconocido mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100012421 DEL 26-03-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Propiedades, planta y equipo Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Tratamiento de bienes clasificados como propiedades, planta y equipo, los cuales se determina como inservibles, obsoletos, o totalmente depreciados y que no se encuentran en condiciones de uso

Doctor
 WILSON CRUZ CAMARGO
 Director Financiero
 Contraloría General de la República
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010011252 del 26 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“La Auditoría General, realizó auditoría a la información financiera correspondiente a la vigencia 2023, en la cual comunicó entre los hallazgos el No 07, por falta de reconocimiento contable de bienes retirados del servicio que requieren ser controlados, conforme a:

(...)

En el análisis a la información financiera de la CGR se evidenció que, si bien la entidad, para periodo fiscal 2023, ordeno mediante acto administrativo la baja en cuentas de 583 bienes de Propiedades planta y equipo, no reconoció ni registro en cuentas de orden deudoras de control, los Activos Retirados -Cuenta 8315, la baja en cuentas de los bienes muebles retirados del servicio (obsoletos o dañados), que para la vigencia 2023, fue de 583 elementos diversos y por valor total de \$1.176.387.996.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Lo anterior inobserva lo establecido por la Contaduría General de la Nación en el Catálogo General de Cuentas del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, versión 2015.16, donde se define el reconocimiento del valor de un activo totalmente depreciado, entre tanto se produce el destino final de cada uno de los activos inservibles u obsoletos, débito a la subcuenta 831510-Propiedades, planta y equipo de la cuenta 8315-BIENES Y DERECHOS RETIRADOS, y un crédito a la subcuenta 891506-Bienes y derechos retirados de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR), por el valor residual estimado.

Situación que se pudo generar por falta de atención en la aplicación del Manual de Políticas contables, así como de la actualización de los Procedimientos Administración de Recursos Financieros, Versión 2.0, por lo que, al no aplicar criterios para controlar administrativamente los muebles dados de baja en cuentas, podría generar inexactitud e incertidumbre en la baja en cuentas de activos no financieros.

PROCEDIMIENTO CONTABLE

La contabilización de la depreciación total en el año se debe llevar a cuentas de orden y registrarse también en cuenta de activo y de gastos, pero recuerde que no se puede retirar de los inventarios mientras se siga utilizando, (...)

Acorde con las normas de contabilidad este hecho, (es decir la depreciación total) debe también ser llevado a cuentas de orden, el objeto es controlar los activos que, aunque se encuentren totalmente depreciados el ente económico no les ha dado de baja en libros debido a que aún están en condiciones de uso o cambio (subrayado fuera de texto).

(...)

RESPUESTA AL ENTE DE CONTROL

Los activos fijos muebles retirados del servicio en el año 2023, fueron reconocidos en libros, los cuales se registraron contablemente en los auxiliares de la cuenta 1637 PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO NO EXPLOTADOS tanto en el SIIF como en el SAP.

Las conciliaciones de saldos contables propiedad planta y equipo, no presentan diferencias que afecten las cuentas utilizadas para el registro de la baja de activos, es por ello que no '....podría generar inexactitud e incertidumbre en la baja en cuentas de activos no financieros', situación expresada por la Auditoría

Por lo anterior, no existe una afectación económica en los estados financieros, dado que los activos dados de baja mediante acto administrativo no hacen parte del grupo Propiedades Planta y equipo y, por lo tanto, no incrementan el valor de los activos de la entidad., y como bien se ha manifestado en las resoluciones se declaran inservibles u obsoletos.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Por otro lado, los activos son sometidos a una evaluación por el comité respectivo para verificar el potencial de servicios del activo o la obsolescencia de estos, es por esto por lo que, se considera que los bienes muebles, siguen cumpliendo la definición de activo, solo que no se encuentran en uso, y se reclasifican a la subcuenta correspondiente de la cuenta 1637-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO NO EXPLOTADOS, debitando la subcuenta correspondiente de la cuenta 1685-depreciación acumulada de propiedades, planta y equipo (CR), la subcuenta correspondiente de la cuenta 1637-propiedades, planta y equipo no explotados, y acredita la subcuenta 1665-Muebles, enseres y equipo de oficina, 1670-Equipos de comunicación y computación, 1680 Equipos de comedor, cocina, despensa y hotelería.

Ahora bien, si una vez terminada la evaluación se concluye que estos no cumplen la definición de activo, la entidad procede con la eliminación total, es decir con su baja en cuentas.

En ese orden de ideas, lo citado en el procedimiento contable... aunque se encuentren totalmente depreciados el ente económico no les ha dado de baja en libros debido a que aún están en condiciones de uso o cambio, se indica que en algunas resoluciones mediante las cuales se dio de baja los activos, se indica que los mismos se declaran inservibles u obsoletos, por tanto, no están sujetos a control para ser llevados a cuentas de orden.

INFORMACION ADICIONAL

(...)

SOLICITUD DE CONCEPTO

La CGR, de acuerdo a lo precitado, realizó el procedimiento de registro de la información correspondiente a la baja de activos establecida mediante resolución orgánica, documento contable validado para tal fin, conforme al procedimiento.

Según lo referido en el hallazgo 'No 07, por falta de reconocimiento contable de bienes retirados del servicio que requieren ser controlados.', la CGR solicita concepto sobre el particular, en el sentido de:

¿Los activos dados de baja mediante resolución en la modalidad de destrucción para los bienes inservibles y obsoletos, se deben registrar en cuentas de orden teniendo en cuenta que no cumplen con la definición de activo?

¿Se debe realizar un registro previo en cuentas de orden antes de ser incluidos en la resolución de baja en modalidad destrucción?"

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, define:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

48. Los estados financieros representan, de manera estructurada, la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de la entidad y presentan información relativa a los elementos de los estados financieros, los cuales son objeto de reconocimiento, medición, baja en cuentas y presentación.

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

(...)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024, indican:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(..)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo, a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(...)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(..)

4.3 Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

25. Cuando sea impracticable determinar el efecto acumulado al principio del periodo más antiguo para el que se presente información, la entidad reexpresará la información desde la fecha en la cual dicha reexpresión sea practicable, o de forma prospectiva si no es practicable hacer la reexpresión.

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva.

27. De acuerdo con la Norma de presentación de estados financieros, cuando la entidad corrija errores materiales de periodos anteriores, presentará un estado de situación financiera al inicio del primer periodo comparativo y sus efectos en el estado de cambios en el patrimonio del periodo” (Subrayado fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 451 de 2024, describe las siguientes cuentas así:

1637-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO NO EXPLOTADOS. “Representa el valor de los bienes muebles e inmuebles de la entidad que, por características o circunstancias especiales, no son objeto de uso o explotación en desarrollo de sus actividades”.

8315-BIENES Y DERECHOS RETIRADOS. “Representa el valor de los bienes retirados del servicio por destrucción o por encontrarse inservibles, así como los bienes totalmente depreciados, agotados o amortizados, los cuales han sido retirados del servicio por no encontrarse en condiciones de uso. También registra los derechos retirados por castigo que, a criterio de la entidad, requieren ser controlados”.

CONCLUSIONES

Es importante resaltar que según lo señalado en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la Contaduría

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

General de la Nación (CGN) le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública. Por lo tanto, el control administrativo que deben efectuar las entidades a los elementos que se consideren activos o no, será determinado por la entidad, ya que este constituye un medio de control propio y en este sentido, la CGN no es la entidad competente para pronunciarse sobre la idoneidad de este, por cuanto dicha materia no ha sido objeto de su regulación.

Ahora bien, respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno define los activos como los recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. También, señala que los hechos económicos que satisfacen los requisitos para ser considerados como activos se presentan en el estado de situación financiera.

De otra parte, el mencionado marco indica que la baja en cuentas es la eliminación total o parcial de un activo en la información financiera de la entidad y ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo.

De conformidad con lo expuesto, los bienes clasificados como propiedades, planta y equipo que no cumplan con los criterios para continuar siendo reconocidos en la información financiera como activos, porque la entidad pierde el control del bien y no espera obtener beneficios económicos o potencial de servicio, se darán de baja en la información financiera y, en consecuencia, no se presentan en el estado de situación financiera.

En este sentido, cuando la entidad determine que los bienes muebles e inmuebles clasificados como propiedades, planta y equipo, de los cuales tiene el control, pero no los va a seguir usando por corresponder a bienes i) inservibles, ii) obsoletos, o iii) totalmente depreciados y que no los va a usar; los deberá dar de baja en cuentas en la información financiera. Para lo cual, debitará las subcuentas correspondientes de las cuentas 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y 1695-DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR), si es del caso, y acreditará la subcuenta y cuenta del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO. Si existe diferencia, esta se reconocerá en la subcuenta 589019-Pérdida por baja en cuentas de activos no financieros de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS.

Adicionalmente, la entidad podrá llevar un control debitando la subcuenta 831510-Propiedades, planta y equipo de la cuenta 8315-BIENES Y DERECHOS RETIRADOS y acreditando la subcuenta 891506-Bienes y derechos retirados de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR), mientras se definen los aspectos jurídicos y administrativos de los bienes. Una vez, la entidad precise estos aspectos y

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

realice la destinación final de los bienes dados de baja, debitará la subcuenta 891506-Bienes y derechos retirados de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR EL CONTRARIO y acreditará la subcuenta 831510-Propiedades, planta y equipo de la cuenta 8315-BIENES Y DERECHOS RETIRADOS.

Es de precisar que, si la entidad determina que los bienes muebles o inmuebles no van a ser objeto de uso o explotación por parte de esta en desarrollo de sus actividades, no obstante, estos cumplen con la definición de activo, serán clasificados a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1637-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO NO EXPLOTADOS, ahí permanecerán hasta tanto se coloquen nuevamente en servicio, sean enviados a mantenimiento, sean enajenados o transferidos, o se den de baja en cuentas.

Cabe aclarar que no es procedente que la entidad controle bienes en cuentas de orden y además los tenga reconocidos como propiedades, planta y equipo en su información financiera. Para el caso de los bienes totalmente depreciados que se encuentran en uso sin que la razón de esto configure la definición de error contable, sino que podría corresponder a decisiones administrativas, económicas o de gestión de activos, que no caben dentro de la estimación errada de la vida útil del bien, la entidad deberá seguir reconociéndolos en su situación financiera dado que tiene el control de los mismos y continúa recibiendo un potencial de servicio por su uso, pero no los deberá registrar en cuentas de orden de control. Para mayor claridad, se adjunta el concepto CGN No. 20241100041311 del 18 de diciembre de 2024, emitido al Dr. Edgar Camilo García Valderrama, coordinador del GIT de contabilidad del Departamento Administrativo Nacional de Estadística.

Por último, si la entidad cometió un error o inexactitud al no utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados, la entidad deberá atender a lo señalado en el numeral 4.3. Corrección de errores de la norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores para lo que, deberá determinar la materialidad del error ya que, para efectos de presentación, para aquellos catalogados como materiales se deberá reexpresar de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. En todo caso, aquellos errores clasificados como no materiales no requerirán su reexpresión retroactiva, sin perjuicio de realizar las revelaciones correspondientes.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100012461 DEL 27-03-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Inventarios Ingresos de transacciones sin contraprestación Gastos por transferencias y subvenciones
	SUBTEMA	Tratamiento contable de bienes donados por parte de la DIAN

Señor
 SERVIO TULIO BRUN GANDIA
 La Apartada, Córdoba

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100010492 del 24 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Cuál es el procedimiento contable para el registro bajo el RCP para Entidades de Gobierno de una donación en especie (ropa de vestir, calzo y demás) que recibí de la DIAN para suplir una calamidad pública debido a una inundación. Hago la consulta como contador de una entidad territorial (municipio), es decir, que subcuenta débito y cual acredito".

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

19. Para la preparación y presentación de la información financiera de propósito general, las entidades deben considerar las siguientes dos restricciones: la materialidad y el equilibrio entre características cualitativas.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

(...)

4.7. Restricciones sobre la información financiera de propósito general

4.7.1. Materialidad

35. La información financiera de propósito general es material si es razonable esperar que su omisión o expresión inadecuada influya en el cumplimiento de los objetivos de rendición de cuentas, toma de decisiones y control. La materialidad depende de la naturaleza e importe de los hechos económicos a los que se refiere la información financiera de propósito general en las circunstancias concretas de cada entidad.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

(...)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

(...)

6.2.1. Reconocimiento de activos

82. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente” (subrayados fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

9. INVENTARIOS

9.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como inventarios, los activos no monetarios adquiridos, los que se encuentren en proceso de transformación y los producidos, así como los productos agropecuarios, que se tengan con la intención de a) venderse a precios de mercado o de no mercado en el curso normal de la operación; b) distribuirse en forma gratuita en el curso normal de la operación; c) transformarse o consumirse en la producción de bienes que serán vendidos, a precios de mercado o de no mercado, o distribuidos en forma gratuita; o d) consumirse en la prestación de servicios que generarán ingresos de transacciones con contraprestación.

(...)

9.2. Medición inicial

4. Los inventarios se medirán por el costo de adquisición o transformación.

9.2.1. Costo de adquisición

8. Cuando se adquiera un inventario en una transacción sin contraprestación, la entidad medirá el activo adquirido de acuerdo con la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación. En todo caso, al valor determinado se le adicionará cualquier desembolso que sea directamente atribuible a la preparación del activo para el uso, venta o distribución gratuita.

(...)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(...)

1.3. Transferencias

Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros y bienes declarados a favor de la Nación.

1.3.1. Reconocimiento

10. Los ingresos por transferencias pueden o no estar sometidos a estipulaciones, las cuales pueden originarse en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

(...)

14. Si la entidad receptora de un activo transferido evalúa que la transferencia del activo no impone estipulaciones, como el caso del Sistema General de Participaciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la entidad obtenga el control del activo no monetario.

(...)

18. Los activos no monetarios que reciba la entidad de terceros se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo o como pasivo diferido si están sujetos a condiciones. Esto, cuando la entidad obtenga el control de los activos.

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

4. GASTOS DE TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como gastos por transferencias, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por transferencias la asunción y condonación de obligaciones de otras entidades de gobierno.

2. Por su parte, se reconocerán como gastos por subvenciones, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por subvenciones la asunción y condonación de obligaciones de terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, así como la diferencia entre la tasa de mercado y la de los préstamos concedidos a dichos terceros cuando esta última sea una tasa de interés cero o inferior a la del mercado” (subrayados fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas a continuación, se señalará el reconocimiento que debe realizar la entidad territorial que recibe las prendas de vestir y calzado donados por parte de la DIAN para suplir una calamidad pública y posteriormente los entrega al beneficiario final, cuando estos bienes cumplen con los criterios definidos en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno para ser reconocidos como activos:

Una vez la entidad de gobierno beneficiaria determine que a) los bienes recibidos cumplen con la definición de activo, la materialidad definida por la entidad para su reconocimiento y los criterios para su reconocimiento señalados en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, y b) su entrega no se encuentra sujeta a ningún tipo de condición; los reconocerá de acuerdo con la Norma de Inventarios del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Según esta Norma, como inventarios se reconocen, entre otros, los activos no monetarios adquiridos que se tengan con la intención de distribuirse en forma gratuita en el curso normal de la operación. Cuando se adquiera un inventario en una transacción sin contraprestación, la entidad medirá el activo de acuerdo con la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Por su parte, como ingresos de transacciones sin contraprestación se reconocen los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio. Dentro de los ingresos de transacciones sin contraprestación se incluyen las transferencias.

Por lo anterior, cuando la entidad territorial tenga el control de los bienes donados por parte de la DIAN, debitará la subcuenta 151090-Otras mercancías en existencia de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA y acreditará la cuenta 442807-Otros bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

Ahora bien, cuando la entidad territorial realice la entrega de los bienes recibidos sin contraprestación a los beneficiarios finales, reconocerá el hecho económico mediante un débito en la subcuenta y cuenta correspondiente del grupo 55-GASTO PÚBLICO SOCIAL y un crédito en la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 15-INVENTARIOS.

Por último, es de precisar que aquellos bienes recibidos sin contraprestación que no cumplan con los criterios para ser reconocidos como activos por la entidad de gobierno, podrán ser registrados para efectos de control, en cuentas de orden debitando la subcuenta 839090-Otras cuentas deudoras de control de la cuenta 8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL y acreditando la subcuenta 891590-Otras cuentas deudoras de control por contra de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR). Lo anterior, sin perjuicio del control administrativo que debe ejercer la entidad sobre las mercancías recibidas en donación.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100012621 DEL 28-03-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable de recursos entregados en administración.

Doctora
 MARTHA YANILA SERNA CORTES
 Subdirectora Financiera (E)
 Departamento Nacional de Planeación
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender la consulta radicada con el N° 20250010009522 del 20 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Dando alcance al radicado CGN: 20251100003461 de fecha 17 de febrero de 2025, me permito solicitar nuevamente su concepto, considerando que posiblemente no fue clara la solicitud presentada, de antemano ofrezco disculpas por ello y procedo a presentar las inquietudes de una manera más concreta, complementando la información inicialmente reportada.

Al finalizar la vigencia 2023, se requiere realizar la obligación presupuestal para el giro de recursos a ENTerritorio en el marco del contrato mencionado, por lo anterior el Departamento Nacional de Planeación (DNP), realiza el siguiente procedimiento:

1. Se realiza la obligación presupuestal utilizando el atributo 04. Fondos Administrados, cuya afectación de acuerdo con la traza contable establecida para tal fin por la Contaduría General de la Nación (CGN), se hace efectiva en el momento del pago (vigencia 2024), tal como lo señala en su respuesta al radicado inicial de la siguiente manera: |

190801 recursos Entregados en Administración Movimiento débito
 470510 fondos Recibidos – Inversión Movimiento Crédito

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

(...)

De acuerdo con lo anterior, en los Estados Financieros del DNP, se reconoce el movimiento en el momento en que los recursos son efectivamente recibidos por ENTerritorio, es decir en la vigencia 2024.

2. Con relación a lo planteado en el numeral 1, la Contraloría General de la República (CGR) deja en uno de sus hallazgos que no es adecuado el registro mencionado y que debió reconocerse el pasivo en la vigencia 2023, de esta manera atendiendo este lineamiento, según la CGR, el procedimiento debió ser:

Realizar la obligación presupuestal utilizando el atributo 40. Bienes, servicios, impuestos y transferencias causados, para que no tenga afectación contable ni en la vigencia 2023 ni en la vigencia 2024 y por medio de un comprobante manual realizar la siguiente contabilización:

190801 Recursos Entregados en Administración Movimiento débito
240102 Inversión Movimiento Crédito

Lo anterior para afectar contablemente los Estados Financieros de 2023, que, de acuerdo con lo mencionado en el hallazgo, debe hacer el reconocimiento del pasivo en el 2023, por ser una reserva inducida.

Cabe anotar que, aunque el DNP, bajo este escenario afecte la cuenta de Recursos Entregados en Administración en la vigencia 2023, ENTerritorio no tendría en sus Estados Financieros 2023 una cuenta de Recursos Recibidos en Administración.

De acuerdo con lo mencionado en los numerales 1 y 2 de esta comunicación, se requiere saber concretamente cual es el procedimiento adecuado:

1. Procedimiento realizado por el DNP.
2. Procedimiento señalado por la CGR.

Es importante para el DNP conocer el procedimiento adecuado (1 o 2), considerando que, en los Estados Financieros de 2024, se realizó lo señalado en el numeral 2, atendiendo el procedimiento señalado por la CGR, ya que como se mencionó en el oficio anterior, no se tenía una respuesta concreta a este interrogante.

Me permito reiterar el agradecimiento por la respuesta al oficio anterior y así mismo quedo atenta a su concepto frente al interrogante planteado en este oficio, toda vez que de esto depende también el tratamiento que se debe realizar para llevar a cabo de forma adecuada el Plan de Mejoramiento como resultado del hallazgo mencionado en los oficios”.

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 211 de 2021, vigente para el año 2023, establece:

“6.1.2. Pasivos

66. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos” (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado por la Resolución 421 de 2023, menciona:

“El procedimiento contable que se desarrolla a continuación aplica a las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos derivados de la entrega de recursos en administración a sociedades fiduciarias y a entidades distintas de las sociedades fiduciarias. También aplica a las entidades de gobierno cuando reciban recursos de terceros para su administración.”

Los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica. La entrega de recursos a sociedades fiduciarias se puede hacer directamente o a través de otra entidad de gobierno o empresa pública.

Los recursos bajo el control de la entidad son aquellos sobre los cuales esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso, no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo ni el control sobre este.

(...)

3. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

La entidad que controla los recursos registrará los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra. Cuando los recursos sean controlados por varias entidades, este numeral aplicará a la parte de los recursos que controle la entidad.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

(...)

3.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

Cuando la entidad que controla los recursos los entregue en administración, esta debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, o la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 13-CUENTAS POR COBRAR, 14-PRÉSTAMOS POR COBRAR o 23-PRÉSTAMOS POR PAGAR.

(...)

Los recursos entregados en administración se mantendrán en dicha clasificación, con independencia de que la entidad que los reciba invierta dichos recursos.

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Cuando la entidad que administra los recursos informe sobre la gestión realizada con los mismos, la entidad que los controla debitará la cuenta que represente la naturaleza del activo generado, del gasto incurrido o de la obligación pagada y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN (...).

(...)

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Adicionalmente, si el uso de los recursos implica la generación de un activo que será administrado por la entidad, esta debitará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS.

(...)

5.FLUJO DE INFORMACIÓN CONTABLE

Las entidades que entregan recursos en administración deberán implementar procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos,

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

pasivos, ingresos y gastos queden debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas. Lo anterior, con independencia de que, durante la ejecución del contrato o convenio de administración, los soportes y documentos contables estén en poder y custodia de la entidad que administra los recursos” (Subrayado fuera de texto).

El concepto con radicado CGN N° 20251100003461 del 17 de febrero de 2025, dirigido al doctor Yesid Correa Torres, Subdirector Financiero (E) del Departamento Nacional de Planeación, señala en sus conclusiones:

“De acuerdo con la información indicada en la consulta, e incluida en los antecedentes de este concepto, el DNP indica que el Contrato Interadministrativo de Mandato No. DNP-877-2021 suscrito con ENTerritorio, el tratamiento contable de los recursos corresponde al de recursos en administración. Por lo tanto, partiendo de esta premisa y de las consideraciones expuestas, se define que las entidades aplicarán lo señalado en el numeral 3. Recursos entregados en administración a otras entidades del Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración el Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Cabe aclarar que los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica; estos recursos están bajo el control de la entidad por cuanto esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación. Teniendo en cuenta lo anterior, para la entidad que recibe y administra los recursos, estos no constituyen un ingreso en su información financiera, aun cuando se haya estipulado el pago de una comisión por las actividades relacionadas con dicha administración.

También se aclara que, conforme lo indica el numeral 3. Recursos entregados en administración a otras entidades del procedimiento, le corresponde a la entidad que controla los recursos registrar los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

En primer lugar, se reitera que el reconocimiento contable de los hechos económicos de la entidad debe efectuarse atendiendo a un conjunto de principios de contabilidad pública que difieren de los principios presupuestales, toda vez que, la información contable pública y la presupuestal proceden de distintos sistemas desarrollados bajo reglas, principios y metodologías de registro diferentes entre sí, lo que implica que los

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

resultados obtenidos sean disímiles, dado que se preparan para atender propósitos distintos.

Estos sistemas de información no son equiparables, sin embargo, operan sobre bases comprensivas conciliables, puesto que, tratándose de sistemas que operan sobre bases conceptuales diferentes, puede ocurrir que para un mismo evento o circunstancia se presenten tratamientos diferenciados o que incluso sean objeto de registro únicamente en uno de los dos sistemas.

Por lo anterior, es posible que el reconocimiento de los pasivos a los cuales hace mención en su consulta debieran ser objeto de reconocimiento en la contabilidad presupuestal de la entidad para la vigencia 2023, pero que estos mismos pasivos no fueran objeto de reconocimiento en la información contable de la entidad por cuanto no se cumplieran con los criterios para dicha incorporación.

En ese sentido, desde la perspectiva de la información contable, de acuerdo con el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, vigente para el año al cual corresponde la auditoría realizada al DNP, le correspondía a la entidad reconocer como parte de sus pasivos todas aquellas obligaciones presentes de origen legal que tuviera con terceros y para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad esperaba desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos a la entidad.

Teniendo en cuenta que en el concepto con radicado CGN N° 20251100003461 del 17 de febrero de 2025 se indica que para el tratamiento contable del Contrato Interadministrativo de Mandato No. DNP-877-2021 las entidades aplicarán lo señalado en el numeral 3. Recursos entregados en administración a otras entidades del Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración el Marco Normativo para Entidades de Gobierno, le corresponde al DNP como entidad que controla los recursos registrar los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra.

A partir de lo anteriormente mencionado, la entidad que controla los recursos no reconocerá como parte de sus cuentas por pagar los recursos que vaya a entregar en administración en un periodo futuro, por cuanto el reconocimiento de recursos en la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN solo se efectúa en el momento en el cual la entrega sea efectuada, es decir, hasta que los recursos sean recibidos por la entidad que los administra. Por lo tanto, cuando se entreguen los recursos a ENTerritorio, el DNP debita la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acredita la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, si los recursos son entregados desde

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

cuentas propias, o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, si los recursos provienen del Presupuesto General de la Nación.

No obstante, si como parte de la ejecución de las actividades acordadas en el contrato surgen obligaciones con terceros que serán pagadas con los recursos entregados en administración, le corresponde al DNP, con base en la información sobre la gestión realizada que remita ENTerritorio, reconocer como parte de su información financiera estos pasivos. Para lo cual, el DNP debitará la subcuenta y cuenta que identifique el activo generado en la clase contable 1-ACTIVOS o la subcuenta y cuenta que corresponda al gasto incurrido en la clase contable 5-GASTOS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES.

Una vez, ENTerritorio, como administrador de los recursos, efectúe el pago de las obligaciones previamente reconocidas, el DNP debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100012721 DEL 31-03-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Asuntos no contemplados en una clasificación específica
	SUBTEMA	Tratamiento contable de excedentes financieros.

Doctora
 BIBIANA ANDREA ROJAS ÁLZATE
 Profesional Universitario - Contador
 Vicerrectoría Administrativa y Financiera
 Colegio Mayor de Antioquia
 Medellín, Antioquia

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010009372 del 19 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Según lo establecido en el Decreto 006 de 1998 ‘por el cual se compilan el Acuerdo 52 de 1995 y el Acuerdo 38 de 1997, que conforman el Estatuto Orgánico del Presupuesto del Municipio de Medellín’ en su artículo 16 dispone lo siguiente: ‘(...) PARÁGRAFO 1º: Los excedentes financieros de los establecimientos públicos del orden municipal son de propiedad del Municipio de Medellín. El Consejo Municipal de Política Económica y Social, CODPES, determinará la cuantía que hará parte de los recursos del capital del Presupuesto Municipal, fijará la fecha de consignación en la Tesorería de Rentas Municipales y asignará, por lo menos, el 20% al establecimiento público que haya generado dicho excedente. Exceptúese de esta norma los establecimientos públicos que administran contribuciones parafiscales. (...).

Con fundamento a la norma anterior, para el año 2024 el Distrito de Medellín solicita reintegrar el 40% de los excedentes financieros reportados por la Institución Universitaria Colegio Mayor de Antioquia, el cálculo para determinar los excedentes financieros de un periodo corresponde a:

Partidas contables

Efectivo e inversiones corrientes (saldo del grupo 11)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Menos Pasivo corriente.

Al resultado de las cuentas contables se les resta:

Partidas presupuestales
Menos recursos de balance
Menos reservas presupuestales.

Teniendo en cuenta lo anterior, ¿Cómo debe ser el registro contable de la Institución para realizar el reintegro de los excedentes financieros al Distrito de Medellín según la formula anterior?.

Por otro lado, agradezco nos aclaren si los excedentes financieros que el Distrito decida no apropiarse, deben contar con un registro contable y cuál sería este tratamiento”.

CONSIDERACIONES

El Decreto 006 de 1198, establece:

“ARTÍCULO 16. Unidad de caja: con el recaudo de todas las rentas y recursos de capital se atenderá el pago oportuno de las apropiaciones autorizadas en el Presupuesto General del Municipio de Medellín.

PARÁGRAFO 1. Los excedentes financieros de los establecimientos públicos del orden municipal son de propiedad del Municipio de Medellín. El Consejo Municipal de Política Económica y Social, COMPES, determinará la cuantía que hará parte de los recursos del capital del Presupuesto Municipal, fijará la fecha de consignación en la Tesorería de Rentas Municipales y asignará, por lo menos, el 20% al establecimiento público que haya generado dicho excedente. Exceptúase de esta norma los establecimientos públicos que administran contribuciones parafiscales.

(...)

ARTÍCULO 83. El Departamento Administrativo de Planeación Metropolitana y la Secretaría de Hacienda, elaborarán conjuntamente para su presentación al COMPES, la distribución de los excedentes financieros de los establecimientos públicos del orden municipal y de las empresas industriales y comerciales del estado del orden municipal y sociedades de economía mixta con el régimen de empresa industrial y comercial, de conformidad con los lineamientos establecidos en el parágrafo 1º del artículo 15 del presente estatuto.

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

ARTÍCULO 98. Los excedentes financieros de las Empresas Industriales y Comerciales del Estado del orden municipal no societarias, son de propiedad del Municipio de Medellín. El COMPES en cada vigencia fiscal, determinará la cuantía que hará parte de los recursos de capital del presupuesto municipal, fijará la fecha de su consignación en la Tesorería de Rentas Municipales y asignará por lo menos, el 20% a la empresa que haya generado dichos excedentes.

Las utilidades de las Empresas Industriales y Comerciales societarias del municipio y de las sociedades de la Economía Mixta del orden municipal, son de propiedad del Municipio en la cuantía que corresponda a la entidad estatal municipal por su participación en el capital de la empresa.

El COMPES impartirá instrucciones a los representantes del municipio y sus entidades en las juntas de socios o asambleas accionistas, sobre las utilidades que se capitalizarán o reservarán y las que se repartirán a los accionistas como dividendos. El COMPES al adoptar las determinaciones previstas en este artículo, tendrá en cuenta el concepto del representante legal acerca de las implicaciones de la asignación de los excedentes financieros y de las utilidades, según sea el caso sobre los programas y proyectos de la entidad. Este concepto no tiene carácter obligatorio para el COMPES, organismo que podrá adoptar las decisiones previstas en este artículo aún en ausencia del mismo” (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

“6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.1.2. Pasivos

64. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

(...)

67. Una obligación de origen legal es aquella que se deriva de un contrato, de la legislación o de otra causa de tipo legal.

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.5. Gastos

75. Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades" (Subrayado fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 451 de 2024, describe las siguientes cuentas contables, así:

3105-CAPITAL FISCAL: "Representa el valor de los recursos asignados para la creación de las entidades de gobierno, así como las variaciones que el capital fiscal tenga producto de la combinación o traslado de operaciones" (Subrayado fuera de texto).

3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES: "Representa el valor del resultado acumulado de ejercicios anteriores que está pendiente de ser distribuido o absorbido". Adicionalmente, indica que esta cuenta se debita con: "3-El valor de los excedentes financieros distribuidos por las entidades a otras entidades de gobierno, de acuerdo con la normativa vigente" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Atendiendo lo dispuesto en el parágrafo 1 del artículo 16 y los artículos 83 y 98 del Decreto 006 de 1998 (Estatuto Orgánico del Presupuesto del Municipio de Medellín), los excedentes financieros de los Establecimientos Públicos del orden municipal, de las Empresas Industriales y Comerciales del Estado (EICE) del orden municipal no societarias y de las Sociedades de Economía Mixta no societarias con el régimen de empresa industrial y comercial, son propiedad del Municipio de Medellín. En este sentido, corresponde al COMPES: i) determinar la cuantía que se destinará a los recursos de capital del presupuesto municipal, ii) fijar la fecha para su consignación en la Tesorería de Rentas Municipales, y iii) asignar al menos el 20% al establecimiento público del orden municipal o EICE del orden municipal no societaria que haya generado dicho excedente.

El Departamento Administrativo de Planeación Metropolitana y la Secretaría de Hacienda son responsables de la elaboración conjunta de la distribución de los excedentes financieros para su presentación ante el COMPES, excluyendo de este régimen a los establecimientos públicos que administran recursos parafiscales.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

En consecuencia, de la asignación de los excedentes financieros surgen dos situaciones: 1) transferir al Municipio los recursos provenientes de los establecimientos públicos del orden municipal o EICE del orden municipal no societarias, según lo determine el COMPES, y 2) asignar recursos a dichos establecimientos públicos del orden municipal o EICE del orden municipal no societarias.

De acuerdo con el Marco Conceptual del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, un gasto no está asociado, entre otros, con la distribución de excedentes o utilidades. Por lo tanto, la transferencia de los excedentes financieros no debe clasificarse como un gasto.

La descripción de la cuenta 3105-CAPITAL FISCAL establece que esta cuenta representa el valor de los recursos asignados para la creación de las entidades de gobierno, así como las variaciones de este valor producto de la combinación o traslado de operaciones. Sin embargo, la distribución de los excedentes financieros no constituye una capitalización de estos recursos, más bien, constituye una asignación de recursos realizada conforme a las disposiciones legales o a las necesidades presupuestarias de las entidades.

De acuerdo con lo anterior, las entidades que presenten excedentes financieros reconocerán en su información financiera la obligación de transferir al Municipio o a otra entidad de gobierno los recursos por excedentes financieros distribuidos de acuerdo de acuerdo con la normativa vigente, como una cuenta por pagar contra la disminución de la cuenta de resultados de ejercicios anteriores, para lo cual, se debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES y se acreditará la subcuenta 249057-Excedentes financieros de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR.

En consecuencia, si los excedentes financieros no han sido distribuidos la entidad no requiere realizar registros en su información financiera.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100012911 DEL 01-04-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Propiedades, planta y equipo Ingresos de transacciones sin contraprestación Gastos por transferencias y subvenciones Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Norma de Proceso contable y Sistema Documental Contable
	SUBTEMA	Tratamiento contable del traslado de bienes clasificados como propiedades, planta y equipo Tratamiento contable de bienes totalmente depreciados, que continúan en condiciones de uso y se desean vender o trasladar a otras instituciones educativas oficiales Tratamiento contable de bienes con vida útil activa y se desean vender Baja en cuentas de equipos por daño total que se encontraban prestando servicio con vida útil activa Tratamiento contable de bienes recibidos por parte de otra entidad de gobierno

Doctor
 MIGUEL ÁNGEL ÁLVAREZ
 Departamento del Magdalena
 Santa Marta, Magdalena

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100008922 del 18 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“La Gobernación del Magdalena viene desarrollando un manual de procedimiento de bienes y recursos físicos aplicables a las Instituciones Educativas Oficiales no certificadas del Magdalena, por tal razón solicitamos su colaboración a fin de informar cómo se pueden contabilizar los siguientes hechos económicos en una Institución Educativa Oficial (quien recibe y quien entrega) cuando se dé el caso para brindar pautas a los Rectores cuando ocurran los hechos así:

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

1. Donación o traslado definitivo de un activo fijo: un computador servible, que por cualquier razón no está prestando su servicio, cuanta con vida útil activa y no se encuentra totalmente depreciado y se desea trasladar a otra institución educativa de la misma ciudad que si requiere su servicio.
2. Donación o traslado definitivo de un activo fijo: un computador servible, que por cualquier razón no está prestando su servicio, totalmente depreciado y se desea trasladar a otra institución educativa de la misma ciudad que si requiere su servicio.
3. Una impresora totalmente depreciada que sigue en perfectas condiciones de uso pero no está prestando su servicio y se desea vender.
4. Una impresora con vida útil activa, no depreciada en su totalidad pero no está prestando su servicio y se desea vender.
5. Daño total de equipos en la sala de informática por siniestro (incendio) que se encontraban prestando servicio con vida útil activa y por cualquier motivo no se encontraban registrados con póliza de seguros para estos casos.
6. Daño total de equipos en la sala de informática por siniestro(incendio) que se encontraban prestando servicio con vida útil activa y se encontraban incluidos en la póliza de seguro de bienes de la Institución Educativa.
7. Donación por parte de la alcaldía municipal de 2 bombas centrifugas industriales para impulsar un proyecto institucional de siembra en la Institución Educativa”

CONSIDERACIONES

La Ley 715 de 2001, por la cual se dictan normas orgánicas en materia de recursos y competencias de conformidad con los artículos 151, 288, 356 y 357 (Acto Legislativo 01 de 2001) de la Constitución Política y se dictan otras disposiciones para organizar la prestación de los servicios de educación y salud, entre otros, dispone:

“ARTÍCULO 9. Instituciones educativas. (...)

(...)

Las instituciones educativas estatales son departamentales, distritales o municipales.

(...)

ARTÍCULO 11. Fondos de Servicios Educativos. Reglamentado parcialmente por el Decreto 4791 de 2008. Reglamentado parcialmente por el Decreto 992 de 2002. Las instituciones educativas estatales podrán administrar Fondos de Servicios Educativos

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

en los cuales se manejarán los recursos destinados a financiar gastos distintos a los de personal, que faciliten el funcionamiento de la institución.

ARTÍCULO 12. Definición de los Fondos de Servicios Educativos. Reglamentado parcialmente por el Decreto 4791 de 2008. Reglamentado parcialmente por el Decreto 992 de 2002. Las entidades estatales que tengan a su cargo establecimientos educativos deben abrir en su contabilidad una cuenta para cada uno de ellos, con el propósito de dar certidumbre a los Consejos Directivos acerca de los ingresos que pueden esperar, y facilitarles que ejerzan, con los rectores o directores, la capacidad de orientar el gasto en la forma que mejor cumpla los propósitos del servicio educativo dentro de las circunstancias propias de cada establecimiento. Esa cuenta se denomina 'Fondo de Servicios Educativos'.

Los reglamentos, teniendo en cuenta las diferencias entre los establecimientos urbanos y entre estos y los rurales, dirán qué tipo de ingresos, gastos y bienes pueden manejarse a través de tal cuenta; y en dónde y cómo se mantendrán los bienes que se registren en ella, ciñéndose a la Ley Orgánica del Presupuesto y a esta Ley, en cuanto sean pertinentes.

Los reglamentos aludidos atrás distinguirán entre los ingresos que las entidades estatales destinen al servicio educativo en cada establecimiento, los que los particulares vinculen por la percepción de servicios, y los que vinculen con el propósito principal o exclusivo de beneficiar a la comunidad. Todos esos ingresos pueden registrarse en las cuentas de los Fondos, en las condiciones que determine el reglamento" (Subrayado fuera del texto).

El Decreto 1075 de 2015, por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario del Sector Educación, señala:

"SECCIÓN 3

Fondo de Servicios Educativos de los establecimientos educativos estatales

(...)

ARTÍCULO 2.3.1.6.3.2. Definición. Los fondos de servicios educativos son cuentas contables creadas por la ley como un mecanismo de gestión presupuestal y de ejecución de los recursos de los establecimientos educativos estatales para la adecuada administración de sus ingresos y para atender sus gastos de funcionamiento e inversión distintos a los de personal.

PARÁGRAFO. Con sujeción a lo establecido en la normatividad vigente, la administración y ejecución de estos recursos por parte de las autoridades del establecimiento educativo, es autónoma, Los ingresos del Fondo de Servicios

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Educativos son recursos propios de carácter público sometidos al control de las autoridades administrativas y fiscales de los órdenes nacional y territorial.

ARTÍCULO 2.3.1.6.3.3. Administración del Fondo de Servicios Educativos. El rector o director rural en coordinación con el consejo directivo del establecimiento educativo estatal administra el Fondo de Servicios Educativos de acuerdo con las funciones otorgadas por la Ley 715 de 2001 y la presente Sección.

PARÁGRAFO. Se entiende por administrar el Fondo de Servicios Educativos las acciones de presupuestación, recaudo, conservación, inversión, compromiso, ejecución de sus recursos y rendición de cuentas, entre otras, con sujeción a la reglamentación pertinente y a lo dispuesto por el consejo directivo.

(...)

ARTÍCULO 2.3.1.6.3.16. Contabilidad. Los fondos de servicios educativos estatales deben llevar contabilidad de acuerdo con las normas vigentes expedidas por el Contador General de la Nación.

La entidad territorial certificada debe establecer las condiciones en que se realizará el proceso operativo de preparación y elaboración de la contabilidad del establecimiento educativo estatal.

(...)

ARTÍCULO 2.3.1.6.3.18. Control, asesoría y apoyo. Respecto del Fondo de Servicios Educativos, corresponde a las entidades territoriales certificadas en educación ejercer el control interno, brindar asesoría y apoyo administrativo, contractual, financiero, presupuestal y contable de acuerdo con las normas vigentes.

La entidad territorial certificada debe ejercer seguimiento en la administración y ejecución de los recursos de los fondos de servicios educativos, para lo cual el establecimiento educativo debe suministrar toda la información que le sea solicitada” (Subrayado fuera del texto).

La Resolución 620 de 2015, por la cual se incorpora el Catálogo General de Cuentas al Marco Normativo para Entidades de Gobierno, establece:

“ARTÍCULO 2. Ámbito de aplicación. El Catálogo General de Cuentas dispuesto en el anexo de la presente Resolución, será aplicado por entidades que se encuentran bajo el ámbito del Régimen de Contabilidad Pública y que están sujetas a la Resolución 533 de 2015, para el registro de los hechos económicos y el reporte de información financiera a la Contaduría General de la Nación, en las condiciones y plazos que determine este organismo de regulación.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Parágrafo. Cuando las entidades sujetas a la Resolución 533 de 2015 organicen el proceso contable a través de unidades o centro de responsabilidad contable, estos aplicarán, integralmente, el Catálogo General de Cuentas dispuesto en el anexo de la presente Resolución para el registro de sus operaciones y la entidad definirá un procedimiento interno conducente a la eliminación de la totalidad de las operaciones entre dichas unidades o centros de responsabilidad, cuando deba presentar información como una sola entidad” (Subrayado fuera del texto).

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

“6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

(...)

63. Para determinar si un recurso cumple con la definición de activo, se deben realizar juicios profesionales que aborden, de manera integral, los elementos anteriormente referidos. Cuando se presenten transacciones de traslado de activos entre entidades

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

públicas, se debe establecer la entidad que controla el activo, a fin de que se garantice el reconocimiento en una sola entidad.

(...)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos” (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo, a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(...)

10.2. Medición inicial

8. Las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo, el cual comprende, entre otros, lo siguiente: el precio de adquisición; los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición; los costos de beneficios a los empleados que procedan directamente de la construcción o adquisición de un elemento de propiedades, planta y equipo; los costos de preparación del lugar para su ubicación física; los costos de entrega inicial y los de manipulación o transporte

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

posterior; los costos de instalación y montaje; los costos de comprobación del adecuado funcionamiento del activo; los honorarios profesionales; así como todos los costos directamente atribuibles a la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda iniciar la operación de la forma prevista por la administración de la entidad.

(...)

20. Cuando se adquiriera una propiedad, planta y equipo en una transacción sin contraprestación, la entidad medirá el activo adquirido de acuerdo con la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación. En todo caso, al valor determinado, se le adicionará cualquier desembolso que sea directamente atribuible a la preparación del activo para el uso previsto.

(...)

10.3. Medición posterior

22. Después del reconocimiento, las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

23. La depreciación es la distribución sistemática del valor depreciable de un activo a lo largo de su vida útil en función del consumo del potencial de servicio o de los beneficios económicos futuros. El valor depreciable corresponde al costo del activo o de sus componentes menos el valor residual.

(...)

27. La distribución sistemática del valor depreciable del activo a lo largo de la vida útil se llevará a cabo mediante un método de depreciación que refleje el patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio del activo. Pueden utilizarse diversos métodos de depreciación para distribuir el valor depreciable, entre los cuales se incluyen el método lineal, el método de depreciación decreciente y el método de las unidades de producción. El método de depreciación que defina la entidad se aplicará uniformemente en todos los periodos, a menos que se produzca un cambio en el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio incorporados en el activo.

(...)

32. La depreciación de un activo cesará cuando se produzca la baja en cuentas o cuando el valor residual del activo supere su valor en libros. La depreciación no cesará cuando el activo esté sin utilizar ni cuando sea objeto de operaciones de reparación y mantenimiento. Sin embargo, si se utilizan métodos de depreciación en función del

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

uso, el cargo por depreciación podría ser nulo cuando no tenga lugar ninguna actividad de producción.

33. El valor residual, la vida útil y el método de depreciación serán revisados, como mínimo, al término de cada periodo contable y si existe un cambio significativo en estas variables, se ajustarán para reflejar el nuevo patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio. El efecto en la depreciación por el ajuste de dichas variables se contabilizará como un cambio en una estimación contable, de conformidad con la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

(...)

10.4. Baja en cuentas

35. Un elemento de propiedades, planta y equipo se dará de baja cuando se pierda el control sobre el elemento o cuando no se espere obtener un potencial de servicio o beneficios económicos futuros por su uso o enajenación. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de un elemento de propiedades, planta y equipo se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo.

(...)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(...)

4. Son típicos ingresos de transacciones sin contraprestación, los impuestos, las transferencias, las retribuciones (tasas, derechos de explotación, derechos de tránsito, entre otros), los aportes sobre la nómina y las rentas parafiscales.

(...)

1.3. Transferencias

9. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros y bienes declarados a favor de la Nación.

1.3.1. Reconocimiento

10. Los ingresos por transferencias pueden o no estar sometidos a estipulaciones, las cuales pueden originarse en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

11. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen a la entidad receptora del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando la entidad deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

12. Existirán restricciones cuando se requiera que la entidad receptora use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto, sin que se requiera su devolución al transferidor cuando este no se use o consuma como se especifica. En este caso, si la entidad receptora del activo transferido evalúa que la transferencia le impone restricciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la entidad obtenga el control del activo no monetario.

(...)

14. Si la entidad receptora de un activo transferido evalúa que la transferencia del activo no impone estipulaciones, como el caso del Sistema General de Participaciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la entidad obtenga el control del activo no monetario.

(...)

18. Los activos no monetarios que reciba la entidad de terceros se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo o como pasivo diferido si están sujetos a condiciones. Esto, cuando la entidad obtenga el control de los activos.

(...)

1.3.2. Medición

(...)

23. Las transferencias no monetarias (inventarios; propiedades, planta y equipo; propiedades de inversión; activos intangibles; bienes de uso público; y bienes históricos y culturales) se medirán por el valor de mercado del activo recibido o, en ausencia de este, por el costo de reposición. Si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, las transferencias no monetarias se medirán por el valor en libros que tenía el activo en la entidad que transfirió el recurso.

(...)

4. GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como gastos por transferencias, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por transferencias la asunción y condonación de obligaciones de otras entidades de gobierno.

(...)

4. Los gastos por transferencias o subvenciones pueden o no estar sujetos a estipulaciones, las cuales pueden ser originadas en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

5. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen al receptor del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando el receptor deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

6. Existirán restricciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto, sin que se requiera su devolución a la entidad transferidora cuando este no se use o consuma como se especifica. En este caso, si la entidad que transfirió el activo impone restricciones, esta reconocerá un gasto en el resultado del periodo cuando surja la obligación de entregar el activo monetario o pierda el control del activo no monetario.

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

8. Si la entidad transferidora del activo evalúa que en la transferencia o subvención no se imponen estipulaciones, como el caso de las transferencias del Sistema General de Participaciones, reconocerá un gasto en el resultado del periodo cuando surja la obligación de entregar el activo monetario o cuando pierda el control del activo no monetario.

(...)

12. Las transferencias o subvenciones de activos no monetarios que entregue la entidad a terceros se reconocerán como un gasto en el resultado del periodo o como activo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad pierda el control de los activos.

(...)

4.2. Medición

(...)

15. Las transferencias o subvenciones no monetarias (inventarios; propiedades, planta y equipo; propiedades de inversión; activos intangibles; bienes de uso público; bienes históricos y culturales; y bienes recibidos en forma de pago) se medirán por el valor en libros que tenga el activo no monetario en la entidad.

(...)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca” (Subrayado fuera del texto).

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, actualizada según la Resolución 069 de 2021, establece:

“3. FORMAS DE ORGANIZACIÓN Y EJECUCIÓN DEL PROCESO CONTABLE

A partir de las características de la organización administrativa y operativa, así como de la capacidad tecnológica para procesar información contable, las entidades pueden optar por alguna de las siguientes formas de organización y ejecución del proceso contable, con el propósito de generar sus estados financieros.

- a) Contabilidad centralizada.
- b) Contabilidad separada en unidades contables.

Lo anterior, con independencia de que se encuentren desconcentradas administrativa, funcional o geográficamente, en regionales, seccionales, centros de costos, unidades operativas, unidades ejecutoras u otras similares.

3.1. Contabilidad centralizada

Corresponde a la forma de organización y ejecución del proceso contable mediante la cual la entidad centraliza y registra los hechos económicos en una única unidad contable, y a partir de allí, genera sus estados financieros.

(...)

3.2. Contabilidad separada en unidades contables

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Corresponde a la forma de organización y ejecución del proceso contable mediante la cual este se lleva a cabo por una unidad contable central y una o varias unidades contables dependientes, que procesan su propia información contable en forma separada, la cual se integra posteriormente para la preparación y presentación de los estados financieros de la entidad” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

Las Instituciones Educativas deben llevar su contabilidad a través de los Fondos de Servicios Educativos, en adelante FSE, que son cuentas contables creadas por la ley como un mecanismo de gestión presupuestal y de ejecución de los recursos de los establecimientos educativos estatales, para la adecuada administración de sus ingresos y para atender sus gastos de funcionamiento de inversión distintos a los del personal.

De conformidad con el artículo 2.3.1.6.3.16. del Decreto 1075 de 2015, los FSE deben llevar su contabilidad de acuerdo con las normas vigentes expedidas por el Contador General de la Nación, y en ella registrarán ingresos y gastos, pero también bienes, siempre que estén determinados en los reglamentos de las entidades estatales. Por lo tanto, los reglamentos dirán qué tipo de activos, ingresos y gastos pueden manejarse a través del FSE.

A efectos de atender la obligación anterior, le corresponde al departamento establecer las condiciones en que se realizará el proceso operativo de preparación y elaboración de la contabilidad de los FSE de la respectiva jurisdicción, de conformidad con la política operativa de organización del esquema contable que haya adoptado.

Al respecto, se debe considerar lo señalado por la CGN en la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, la cual dispone que corresponde a cada entidad pública optar, como forma de organización y ejecución del proceso contable, llevar el proceso contable de forma centralizada o de manera separada a través de unidades contables.

En consecuencia, si opta por llevar contabilidad centralizada, todos los hechos económicos deberán estar registrados en una única unidad contable pero en forma tal que se logren identificar todos los registros y hechos económicos de cada FSE asociado; en tanto que, si opta por llevar contabilidad separada en unidades contables dependientes, cada FSE procesará su propia información, para posteriormente integrarse a la unidad contable central.

Así las cosas, el reconocimiento de bienes utilizados por las instituciones públicas educativas para la prestación del servicio a cargo del Departamento dependerá de las condiciones establecidas para desarrollar el proceso operativo de preparación y elaboración de la información contable en los fondos de servicios educativos bajo su control en la respectiva jurisdicción.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Si la entidad que ejerce el control sobre los bienes de la Institución Pública Educativa es el Departamento, por cuanto a este le corresponde prestar el servicio educativo, por su cuenta y riesgo, ello significa que es el Departamento quien obtiene el potencial de servicios de ese conjunto de activos, con lo cual cumple el cometido estatal a su cargo.

Por lo tanto, si el Departamento determina que en la contabilidad de los FSE solo se reconozcan los ingresos y gastos de los recursos de que trata la Ley 715 de 2001 deberá reconocer los bienes muebles e inmuebles usados por las instituciones educativas en la unidad contable del nivel central (Gobernación).

Por el contrario, si el Departamento ha dispuesto un esquema de organización contable mediante el cual los FSE desarrollan el proceso contable de manera separada al que se adelanta por parte de la Gobernación (Unidad contable central), y que éstos, además de reflejar en su unidad contable dependiente los ingresos y gastos por la ejecución de los recursos que los conforman, deben incorporar a su sistema de información contable los bienes muebles e inmuebles utilizados en la prestación del servicio educativo, le corresponderá al FSE registrar el valor de dichos activos.

Adicionalmente, en cumplimiento del artículo 2 de la Resolución 620 de 2015 si el Departamento organiza su proceso contable a través de unidades o centros de responsabilidad contable, estos aplicaran integralmente el Catálogo General de Cuentas para el registro de las operaciones y la entidad definirá un procedimiento interno conducente a la eliminación de la totalidad de las operaciones entre dichas unidades o centros de responsabilidad contable, cuando deba presentarse información como una sola entidad.

Por otra parte, respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno define que son activos los recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros; y que el control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle.

Así mismo, establece entre otros los siguientes requisitos para evaluar quién tiene el control de un bien: (i) la titularidad legal, aunque no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este, (ii) los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, (iii) el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, (iv) la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y, (v) la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

Ahora bien, la Norma de propiedades, planta y equipo establece que, con posterioridad al reconocimiento, las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado. Adicionalmente, señala que

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

la depreciación es la distribución sistemática del valor depreciable de un activo a lo largo de su vida útil en función del consumo del potencial de servicio o de los beneficios económicos futuros y en ningún caso cesará la depreciación cuando un activo esté sin utilizar o se haya retirado del uso activo ni cuando el bien sea objeto de operaciones de reparación y mantenimiento.

En este sentido, el hecho de que un activo esté totalmente depreciado, que este sin uso por parte de la entidad, pero que aún continúa en condiciones de uso, significa que todavía conserva el potencial de servicios o la capacidad de generar beneficios económicos futuros, lo que podrá corresponder a alguna de las siguientes situaciones:

i) la primera situación puede corresponder a un error como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera utilizado en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros, o un error por no revisar, como mínimo, al término de cada periodo contable, el valor residual, la vida útil y el método de amortización del activo, con el fin de determinar si las expectativas actuales difieren de las estimaciones previas.

Por lo anterior, cuando un activo esté totalmente depreciado y aún se encuentre en condiciones de uso, significa que se ha omitido la aplicación de la Norma de propiedades, planta y equipo, en lo relacionado a la revisión anual de las estimaciones correspondientes a la vida útil, el valor residual o el método de depreciación, durante los periodos anteriores, a efectos de ajustar oportunamente los factores que determinan el valor en libros y evitar con ello que se deprecien en su totalidad cuando aún conserva el potencial de generar beneficios económicos o un potencial de servicio.

En consecuencia, deberá realizar la corrección del error, de modo que dichos ajustes reflejen el nuevo patrón de consumo del potencial de servicio o de los beneficios económicos futuros. Para lo anterior, deberá recalcular la depreciación teniendo en cuenta la vida útil consumida y la vida útil remanente, aplicando lo establecido en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

Cabe señalar que, si el hecho económico es material, deberá efectuarse la reexpresión de los estados financieros de conformidad con lo establecido en la norma, en tanto que, de no tratarse de un hecho relevante, procede únicamente el registro mencionado, y las respectivas revelaciones en las notas a los estados financieros.

ii) la segunda situación, puede corresponder a decisiones administrativas, económicas o de gestión de activos, que no caben dentro de la estimación errada de la vida útil del bien, por lo que, si la entidad ha aplicado de manera correcta los criterios de la Norma de propiedades, planta y equipo, no ajustará el valor en libros de los activos y deberá revelar el valor de dichos bienes.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

No obstante, la entidad deberá adelantar todas las acciones necesarias con el fin de establecer un adecuado control administrativo sobre estos bienes totalmente depreciados y que aún se encuentran en uso por parte de la entidad.

Por otra parte, la Norma de gastos por transferencias y subvenciones, establece que se reconocerán como gastos por transferencias, la entrega de activos no monetarios a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado.

Ahora bien, los gastos por transferencias pueden o no estar sujetos a estipulaciones, que corresponden a especificaciones que le imponen a la entidad receptora del activo una obligación de desempeño. De esta manera, existirá una obligación de desempeño cuando el receptor deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito particular. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

De conformidad con lo anterior, las entidades deberán evaluar cada caso particular e identificar cuál de las siguientes circunstancias le aplica:

Preguntas 1 y 2. Tratamiento contable del traslado definitivo de bienes clasificados como propiedades, planta y equipo

Dado que en su consulta se establece un traslado definitivo de los bienes, se entiende que se generan transferencias sin restricciones o condiciones y, por lo tanto, se concluye lo siguiente:

a. Traslado de bienes clasificados como propiedades, planta y equipo entre instituciones educativas oficiales no certificadas del Departamento bajo contabilidad centralizada

En el entendido que el Departamento es quien reconoce los bienes usados por las instituciones educativas en la unidad contable del nivel central (Gobernación), los bienes entregados y recibidos entre instituciones educativas oficiales no certificadas del Departamento se continuarán reconociendo en la unidad contable del nivel central y para fines de control se podrán utilizar centros de costos para lograr identificar todos los registros y hechos económicos de cada FSE asociado.

b. Traslado de bienes clasificados como propiedades, planta y equipo entre instituciones educativas oficiales no certificadas del Departamento bajo contabilidad separada en unidades contables

Si cada FSE desarrolla el proceso contable de manera separada al que se adelanta por parte de la Gobernación (unidad contable central), y por lo tanto, además de reflejar en su unidad contable dependiente los ingresos y gastos por la ejecución de los recursos que los conforman, también deben incorporar a su sistema de información

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

contable los bienes utilizados en la prestación del servicio educativo, se aplicará el siguiente tratamiento contable para el traslado de bienes:

- Tratamiento contable por parte de la entidad que entrega los bienes

Cuando una institución educativa oficial realice la entrega de bienes clasificados como propiedades, planta y equipo a otras instituciones educativas oficiales, le corresponderá atender lo señalado en la Norma de gastos por transferencias y subvenciones, la cual establece que se reconocerán como gastos por transferencias, la entrega de activos no monetarios a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado.

Por lo tanto, si la transferencia no se encuentra sujeta a estipulaciones o, estando sujeta, se trata de una restricción, la entidad en el momento en que realice la entrega debitará las subcuentas respectivas de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y de la cuenta 1695-DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR), si aplica, acreditará la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y la diferencia se reconocerá como un gasto del periodo, para lo cual debitará la subcuenta 542307-Bienes entregados sin contraprestación de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS, cuando corresponda a bienes que no se encuentran totalmente depreciados.

Ahora bien, respecto de los bienes clasificados como propiedades, planta y equipo, totalmente depreciados, pero se encuentran en condiciones de uso, la entidad atenderá lo concluido en la pregunta 3 del presente concepto antes de realizar la entrega a otras instituciones educativas.

- Tratamiento contable por parte de la entidad receptora

Cuando una institución educativa oficial reciba bienes clasificados como propiedades, planta y equipo de otras instituciones educativas oficiales, le corresponderá atender lo señalado en la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación, la cual establece que se reconocerán como tal, entre otras las transferencias, que corresponden a ingresos recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas. Los ingresos por transferencias pueden o no estar sometidos a estipulaciones.

Así las cosas, si la transferencia (o donación como se indica en su consulta) no se encuentra sujeta a estipulaciones o, estando sujeta, se trata de una restricción, la entidad receptora reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando obtenga el control del activo no monetario. Para el efecto, debitará la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y acreditará la subcuenta

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

442807-Otros bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

El valor por el cual realizará la medición inicial será por el valor de mercado del activo recibido o, en ausencia de este, por el costo de reposición. Si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, la transferencia no monetaria se medirá por el valor en libros que tenía el activo en la entidad que transfirió el recurso.

Preguntas 3 y 4 Tratamiento contable de bienes parcial o totalmente depreciados que continúan en condiciones de uso y se desean vender

De conformidad con la Norma de propiedades, planta y equipo y lo expuesto en las presentes conclusiones, la entidad deberá evaluar si el hecho de que un bien se encuentre totalmente depreciado, pero que puede generar beneficios económicos futuros o potencial del servicio, corresponde a (i) un error como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros fueron formulados o (ii) a decisiones administrativas, económicas o de gestión de activos, que no caben dentro de la estimación errada de la vida útil del bien.

Si fue un error la entidad deberá realizar la corrección correspondiente, para lo cual, debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y acreditará la subcuenta respectiva de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES, por el valor de la depreciación en exceso calculada en periodos anteriores, o la subcuenta que corresponda de la cuenta 5360-DEPRECIACIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, por el exceso de la depreciación calculada en el periodo contable vigente.

En este sentido, una vez realizado el ajuste, la entidad continuará reconociendo la depreciación del activo y del deterioro, si aplica, hasta el momento en que se llegue a generar la baja en cuentas, la cual puede suceder cuando se pierda el control sobre el elemento o cuando no se espere obtener un potencial de servicio o beneficios económicos futuros por su uso o enajenación.

Así las cosas, en el momento en que la entidad venda el bien, lo dará de baja, para lo cual debitará la subcuenta respectiva de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y de la cuenta 1695-DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR), si aplica, y acreditará la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y la diferencia se reconocerá como un ingreso o gasto en el resultado del periodo según corresponda por la pérdida o ganancia originada entre el valor de la contraprestación recibida,.

Preguntas 5 y 6. Baja en cuentas de equipos por daño total por siniestro (incendio) que se encontraban prestando servicio con vida útil activa y que no se encontraban registrados con póliza de seguros y baja en cuentas de equipos por daño total por

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

siniestro (incendio) que se encontraban prestando servicio con vida útil activa y que se encontraban registrados con póliza de seguros

El Marco Conceptual establece que la baja en cuentas de un activo ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo. Así mismo, la Norma de propiedades, planta y equipo señala que la baja en cuentas de un elemento de propiedades, planta y equipo se da cuando se pierde el control sobre el elemento o cuando no se espere obtener un potencial de servicio o beneficios económicos futuros por su uso o enajenación.

En este sentido, cuando la entidad no espere obtener un potencial de servicio o un beneficio económico por el uso del bien clasificado como propiedades, planta y equipo, debido a que presenta un daño definitivo, procederá a darlo de baja en cuentas para lo cual debitará (i) la subcuenta que corresponda de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR), (ii) la subcuenta respectiva de la cuenta 1695-DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR), si aplica, y (iii) la subcuenta 589019-Pérdida por baja en cuentas de activos no financieros de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS, por la diferencia generada cuando un bien no se encuentre totalmente depreciado y acreditará la subcuenta y cuenta respectiva del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO. Lo anterior, con independencia de que se encuentren o no amparados con una póliza de seguros.

Ahora bien, cuando la entidad tenga el derecho de cobro a la aseguradora, reconocerá el derecho mediante un débito en la subcuenta 138421- Indemnizaciones de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y un crédito en la subcuenta 480828- Indemnizaciones de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS.

Pregunta 7. Donación por parte de la alcaldía municipal de 2 bombas centrifugas industriales para impulsar un proyecto institucional de siembra en la institución educativa oficial

Cuando una institución educativa oficial reciba bienes de otra entidad de gobierno, deberá reconocer un ingreso por transferencia, de conformidad con señalado en la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación.

Así las cosas, si la transferencia (o donación como se indica en su consulta) no se encuentra sujeta a estipulaciones o, estando sujeta, se trata de una restricción, la entidad receptora reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando obtenga el control del activo no monetario.

Para el efecto, debitará la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y acreditará la subcuenta 442807-Otros bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Ahora bien, si la transferencia se encuentra condicionada, reconocerá un activo sujeto a una condición y un pasivo diferido por la obligación presente de consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido como se especifica o de devolverlo al transferidor.

Para el efecto, debitará la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y acreditará la subcuenta 299002-Ingreso diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS.

En todo caso, el valor por el cual se realizará la medición inicial del activo será por el valor de mercado del activo recibido o, en ausencia de este, por el costo de reposición. Si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, la transferencia no monetaria se medirá por el valor en libros que tenía el activo en la entidad que transfirió el recurso.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100013101 DEL 02-04-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Inversiones de administración de liquidez Inventarios
	SUBTEMA	Reconocimiento contable de inversiones obtenidas en dación de pago

Doctora
 ROCÍO GUZMÁN RAMÍREZ
 Consultante
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100010992 del 26 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“como se debe registrar en una entidad de gobierno unas acciones (de empresa en liquidez) que se dieron en dación de pago por un cobro coactivo.

1. Estas acciones se pueden registrar en Almacén e inventarios y bajo que normatividad?.
2. Estas acciones en que cuenta contable se debe registrar y bajo que normatividad?
3. Estas acciones no son muy representativas se deben ingresar a los estados financieros?”

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política de 1991 crea el cargo de Contador General de la Nación y al respecto dispone:

“Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la nación y consolidará esta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría.

Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley (...) (Subrayado fuera de texto).

Este artículo constitucional, se desarrolla en la Ley 298 de 1996, la cual señala:

“ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

a) Determinar las políticas, principios y normas sobre contabilidad, que deben regir en el país para todo el sector público.

(...)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa” (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, dispone:

“4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

17. Las características cualitativas de la información financiera de propósito general son los atributos que esta tiene para que sea útil a los usuarios; es decir, para que contribuya con la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control.

(...)

4.1. Representación fiel

20. La información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción de estos es completa, neutral y libre de error significativo.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

21. Una descripción completa incluye la información necesaria y las explicaciones pertinentes para que un usuario comprenda el hecho económico que está siendo representado.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

(...)

6.2.1. Reconocimiento de activos

82. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

83. Cuando se realiza una erogación para la adquisición de un recurso, pero no existe probabilidad de que este genere un potencial de servicio o beneficios económicos futuros, la entidad reconoce un gasto en el estado de resultados. Este tratamiento contable no indica que, al hacer la erogación, la entidad no tuviera la intención de generar un potencial de servicio o beneficios económicos en el futuro, sino que la certeza, en el presente periodo, es insuficiente para justificar el reconocimiento del activo” (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

1. INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ

1.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como inversiones de administración de liquidez, los recursos financieros colocados en instrumentos de deuda o de patrimonio con el propósito de obtener rendimientos provenientes de las fluctuaciones del precio o de los flujos contractuales del título por pagos del principal e intereses. También harán parte de las inversiones de administración de liquidez los instrumentos de patrimonio que no se esperen negociar y que no otorguen control, influencia significativa ni control

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

conjunto. Los instrumentos de deuda son títulos de renta fija que le otorgan a su tenedor la calidad de acreedor frente al emisor del título. Por su parte, los instrumentos de patrimonio le otorgan al tenedor derechos participativos en los resultados de la entidad emisora.

2. Las inversiones de administración de liquidez se reconocerán en la fecha de liquidación, con independencia de que esta fecha coincida o no con la fecha de contratación. La fecha de liquidación es la fecha en la cual los títulos son transferidos a la entidad. La fecha de contratación es aquella en la que se pactan las condiciones de la transacción.

1.2. Clasificación

3. Las inversiones de administración de liquidez se clasificarán atendiendo la intención que tenga la entidad sobre la inversión, los flujos contractuales del instrumento y la disponibilidad del valor de mercado de la inversión. Estas inversiones se clasificarán en las siguientes cuatro categorías: valor de mercado con cambios en el resultado, costo amortizado, valor de mercado con cambios en el patrimonio o costo.

(...)

7. La categoría de costo corresponde a las inversiones en instrumentos de patrimonio que no tienen valor de mercado, con independencia de que se esperen o no negociar, siempre que no otorguen control, influencia significativa ni control conjunto. También se incluyen en la categoría del costo los aportes efectuados en organismos internacionales con el propósito de obtener servicios de apoyo, los cuales se esperan que tengan un valor recuperable en el futuro.

(...)

9. INVENTARIOS

9.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como inventarios, los activos no monetarios adquiridos, los que se encuentren en proceso de transformación y los producidos, así como los productos agropecuarios, que se tengan con la intención de a) venderse a precios de mercado o de no mercado en el curso normal de la operación; b) distribuirse en forma gratuita en el curso normal de la operación; c) transformarse o consumirse en la producción de bienes que serán vendidos, a precios de mercado o de no mercado, o distribuidos en forma gratuita; o d) consumirse en la prestación de servicios que generarán ingresos de transacciones con contraprestación” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Es importante resaltar que se dará respuesta a su inquietud de manera general y abstracta, de acuerdo con el Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Conforme a lo señalado en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la CGN solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública.

Por lo tanto, el control administrativo que deben efectuar las entidades a los elementos que se consideren activos o no, será determinado por cada entidad, ya que este constituye un medio de control propio y, en este sentido, la CGN no es competente para pronunciarse sobre el manejo del almacén, por cuanto dicha materia no ha sido objeto de su regulación.

Ahora bien, de acuerdo con el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, el reconocimiento de los hechos económicos debe basarse, entre otros aspectos, en la característica cualitativa de la representación fiel; esta se alcanza cuando los hechos económicos son descritos de forma completa, neutral y libre de errores significativos, proporcionando toda la información necesaria y las explicaciones pertinentes que permitan al usuario comprender adecuadamente el hecho económico representado. Asimismo, el Marco conceptual determina que, para reconocer un activo la entidad debe atender a los siguientes requerimientos: i) control, ii) generación de beneficios económicos o potencial de servicio, y iii) que provenga de sucesos pasados.

Por otra parte, la Norma de inversiones de administración de liquidez establece que, se reconocerán en esta categoría los activos que comprenden recursos financieros colocados en instrumentos de deuda o de patrimonio con el objetivo de obtener rendimientos a partir de fluctuaciones de precio o pagos contractuales, incluyendo instrumentos de renta fija que otorgan derechos de acreedor y participaciones en entidades sin control ni influencia significativa. Su clasificación depende de la intención de la entidad, los flujos contractuales y la disponibilidad de valor de mercado, dividiéndose en distintas categorías como valor de mercado con cambios en el resultado, costo amortizado, valor de mercado con cambios en el patrimonio y costo; en esta última se incluyen instrumentos de patrimonio sin valor de mercado ni influencia significativa o control.

Adicionalmente, la Norma de inventarios determina que se reconocerán como inventarios los activos no monetarios adquiridos, en proceso de transformación, los producidos y los productos agropecuarios que se posean con la intención de: a) venderse a precios de mercado o no mercado en el curso normal de la operación; b)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

distribuirse de forma gratuita en el curso de la operación; c) transformarse o consumirse en la producción de bienes que se venderán, ya sea a precios de mercado o no mercado, o se distribuirán gratuitamente; o d) consumirse en la prestación de servicios que generarán ingresos por transacciones con contraprestación. Por lo tanto, las acciones no podrán ser clasificadas como inventario, ya que se consideran un activo monetario.

Por consiguiente, en atención a la característica cualitativa de la representación fiel, si la entidad recibe acciones en dación de pago como resultado del ejercicio de su derecho de cobro, y estas cumplen con la definición de activo, deben ser reconocidas contablemente. En este sentido, si la entidad no adquiere control ni ejerce influencia significativa a través de dichos instrumentos, y no existe un valor de mercado para los mismos, deberá clasificarlos como inversiones en administración de liquidez al costo en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1224-INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ AL COSTO.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100013441 DEL 07-04-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Propiedades, planta y equipo Deterioro del valor de los activos generadores de efectivo Deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo
	SUBTEMA	Tratamiento contable por diferencias entre el valor en libros y el valor de los bienes físicos Baja en cuentas de bienes clasificados como propiedades, planta y equipo cuando no se encuentran totalmente depreciados

Doctora
LILIBETH CALDERÓN CUAVA
Valencia, Córdoba

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100011032 del 26 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"1. ¿Cuál es el tratamiento contable (códigos y procedimientos) que se debe aplicar cuando se realiza el inventario de bienes muebles de una entidad sector gobierno y el resultado que este arroja es menor en valor al reportado en los libros contables?

2. ¿Cuál es el tratamiento contable (códigos y procedimientos) que se debe aplicar cuando se da de baja a activos muebles (computadores, impresoras etc.) en una entidad sector gobierno aunque en libros todavía no este depreciado?"

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

(...)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos" (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, disponen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo, a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(...)

10.4. Baja en cuentas

35. Un elemento de propiedades, planta y equipo se dará de baja cuando se pierda el control sobre el elemento o cuando no se espere obtener un potencial de servicio o beneficios económicos futuros por su uso o enajenación. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de un elemento de propiedades, planta y equipo se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo” (Subrayado fuera del texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 451 de 2024, describe la cuenta 8315-BIENES Y DERECHOS RETIRADOS de la siguiente manera: “Representa el valor de los bienes retirados del servicio por destrucción o por encontrarse inservibles, así como los bienes totalmente depreciados, agotados o amortizados, los cuales han sido retirados del servicio por no encontrarse en condiciones de uso. También registra los derechos retirados por castigo que, a criterio de la entidad, requieren ser controlados” y describe la cuenta 8361-RESPONSABILIDADES EN PROCESO, así: “Representa el valor de los faltantes de fondos o bienes y demás actos relacionados con el detrimento del patrimonio público que ameritan el inicio de un proceso de responsabilidades para funcionarios o particulares que administren o manejen fondos o bienes públicos. El proceso culmina con el fallo de la autoridad competente, indicando la responsabilidad de las personas involucradas en el proceso”.

CONCLUSIONES

En atención al Marco Conceptual y la Norma de propiedades, planta y equipo, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, se dará de baja en cuentas una partida cuando deja de cumplir la definición de activo, esto es, cuando se pierde el control sobre el elemento o ya no se espera obtener un potencial de servicio o beneficios económicos futuros por su uso o enajenación.

En este sentido, se da respuesta a su consulta de la siguiente manera:

Pregunta 1. ¿Cuál es el tratamiento contable (códigos y procedimientos) que se debe aplicar cuando se realiza el inventario de bienes muebles de una entidad sector gobierno y el resultado que este arroja es menor en valor al reportado en los libros contables?

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Si como resultado del conteo físico del inventario de bienes muebles, la entidad encuentra faltantes de sus activos lo cual genera el menor valor en relación al valor en libros, la entidad realizará la baja en cuentas de dichos bienes.

Así las cosas, en el momento que la entidad conozca de la pérdida de bienes, adicional a las gestiones administrativas relacionadas con la reclamación ante la compañía aseguradora, si aplica, y la puesta en conocimiento a los organismos o instancias competentes, y con independencia de si se inicia o no un proceso de responsabilidad, contablemente se procederá a retirar de los estados financieros, el valor de los faltantes o pérdida de bienes. Para el efecto, se debitará la subcuenta respectiva de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) o de la cuenta 1695-DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR), si aplica, y se acreditará la subcuenta y cuenta respectiva del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO; la diferencia se registrará en la subcuenta 589019-Pérdida por baja en cuentas de activos no financieros de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS.

Adicionalmente, cuando se notifique el inicio de un proceso de responsabilidad por parte del organismo de control respectivo, la entidad debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 8361-RESPONSABILIDADES EN PROCESO y acreditará la subcuenta 891521-Responsabilidades en proceso de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR EL CONTRARIO (CR). Este registro se mantendrá hasta que el proceso sea fallado, se ordene su archivo o se reintegre el valor en efectivo o el bien respectivo.

Pregunta 2. ¿Cuál es el tratamiento contable (códigos y procedimientos) que se debe aplicar cuando se da de baja a activos muebles (computadores, impresoras etc.) en una entidad sector gobierno aunque en libros todavía no este depreciado?

En el momento en que proceda la baja en cuentas de bienes clasificados como propiedades, planta y equipo, la entidad debitará la subcuentas que corresponda de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) o de la cuenta 1695-DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR), si aplica, y acreditará la subcuenta y cuenta respectiva del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO; la diferencia se registrará en la subcuenta 589019-Pérdida por baja en cuentas de activos no financieros de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS.

Adicionalmente, si la entidad requiere controlar dichos bienes, podrá utilizar las cuentas de orden. En este caso, la entidad podrá registrar estos bienes debitando la subcuenta 831510- Propiedades, planta y equipo de la cuenta 8315-BIENES Y DERECHOS RETIRADOS y acreditando la subcuenta 891506-Bienes y derechos retirados de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100014551 DEL 21-04-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Propiedades, planta y equipo Deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo
	SUBTEMA	Reconocimiento de deterioro sobre activos en comodato

Doctor
 FABIÁN DARÍO ARANGO LÓPEZ
 Profesional universitario
 Instituto Departamental de Deportes de Antioquia
 Medellín, Antioquia

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010012912 del 05 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Actualmente Indeportes Antioquia, tiene en comodato varios bienes inmuebles que han sido entregados por entidades públicas; en estos inmuebles el instituto desarrolla su objeto misional.

(...) ¿debe Indeportes realizar los avalúos y demás mecanismos necesarios para realizar el proceso de deterioro de dichos inmuebles?”

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

44. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

(...)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

53. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso; no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este. La titularidad jurídica sobre el activo no necesariamente es suficiente para que se cumplan las condiciones de control. Por ejemplo, una entidad puede ser la dueña jurídica del activo, pero si los riesgos y beneficios asociados al activo se han transferido sustancialmente, dicha entidad no puede reconocer el activo así conserve la titularidad jurídica del mismo. Adicionalmente, el control sobre un recurso puede surgir de eventos como la capacidad legal de una entidad para establecer un derecho, el ejercicio del poder a través de una ley que le otorga un derecho a una entidad o el suceso que da lugar al derecho a recibir recursos procedentes de un tercero.

54. Los riesgos significativos inherentes al recurso corresponden a a) los efectos de las condiciones desfavorables que afectan negativamente el potencial de servicio del activo o su capacidad para generar beneficios económicos futuros, como la pérdida de su capacidad productiva o la pérdida de su valor; o b) la obligación de garantizar la adecuada operación del activo o la prestación del servicio por parte de este” (Subrayado fuera de texto).

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(...)

10.3. Medición posterior

22. Después del reconocimiento, las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

(...)

34. Para efectos de determinar el deterioro de una propiedad, planta y equipo, la entidad aplicará lo establecido en las normas de Deterioro del valor de los activos generadores de efectivo o de Deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo. (...)

(...)

20. DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS NO GENERADORES DE EFECTIVO

1. El deterioro del valor de un activo no generador de efectivo es la pérdida parcial de su potencial de servicio, adicional al reconocimiento sistemático realizado a través de la depreciación o amortización.

(...)

3. Esta Norma se aplicará para la contabilización del deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo que la entidad considere materiales y que estén clasificados como: a) propiedades, planta y equipo; o b) activos intangibles.

4. La entidad definirá, en sus políticas contables, los criterios empleados para identificar los activos que, dada su materialidad, deban ser objeto de aplicación de esta Norma.

20.1. Periodicidad en la comprobación del deterioro del valor

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

5. Como mínimo al final del periodo contable, la entidad evaluará si existen indicios de deterioro del valor de sus activos no generadores de efectivo. Si existe algún indicio, la entidad estimará el valor de servicio recuperable del activo para comprobar si efectivamente se encuentra deteriorado; en caso contrario, la entidad no estará obligada a realizar una estimación formal del valor del servicio recuperable.

(...)

20.2. Indicios de deterioro del valor de los activos

7. Para determinar si hay indicios de deterioro del valor de un activo no generador de efectivo, la entidad recurrirá a fuentes externas e internas de información.

8. Fuentes externas de información:

a) Durante el periodo, han tenido lugar, o van a tener lugar en un futuro inmediato, cambios significativos con una incidencia adversa sobre el uso del activo, los cuales están relacionados con el entorno legal, tecnológico o de política gubernamental en el que opera la entidad.

b) Durante el periodo, el valor de mercado del activo ha disminuido significativamente más que lo que se esperaría como consecuencia del paso del tiempo o de su uso normal.

9. Fuentes internas de información:

a) Se dispone de evidencia sobre la obsolescencia o deterioro físico del activo.

b) Durante el periodo, han tenido lugar, o se espera que tengan lugar en un futuro inmediato, cambios significativos en el grado de utilización o la manera como se usa o se espera usar el activo, los cuales afectarán desfavorablemente la entidad a largo plazo. Estos cambios incluyen el hecho de que el activo esté ocioso, los planes de discontinuación o restructuración de la operación a la que pertenece el activo, los planes para disponer el activo antes de la fecha prevista y el cambio de la vida útil de un activo intangible de indefinida a finita.

c) Se ha detenido la construcción del activo por un periodo superior a 12 meses.

d) Se dispone de evidencia procedente de informes internos que indican que la capacidad del activo para suministrar bienes o servicios ha disminuido o va a ser inferior a la esperada.

10. Si existe algún indicio de que el activo está deteriorado, se verificará si existe deterioro. En algunos casos podrá ser necesario revisar y ajustar la vida útil restante, el método de depreciación o de amortización, o el valor residual del activo, incluso si finalmente no se reconociera ningún deterioro del valor para el activo considerado.

20.3. Reconocimiento y medición del deterioro del valor

11. La entidad reconocerá el deterioro del valor de un activo no generador de efectivo cuando su valor en libros supere el valor del servicio recuperable. El valor del servicio recuperable es el mayor entre: a) el valor de mercado, si existiere, menos los costos de disposición; y b) el costo de reposición” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con el Marco Conceptual del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, se reconocerán como activos, los recursos controlados por la entidad, que resulten de un evento pasado y de los cuales se espere obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

Por ello, en desarrollo de un contrato de comodato, corresponde a las partes involucradas (comodante y comodatario) determinar a partir del juicio profesional, la esencia económica subyacente de la transacción y los elementos de la definición de activo establecida en el Marco Conceptual, independientemente de su forma legal, evaluando para ello, entre otros aspectos, el objeto del contrato, la intención de las partes, el alcance de lo pactado y las obligaciones complementarias asumidas en cada caso, para establecer el procedimiento contable adecuado y garantizar que el reconocimiento del recurso controlado se efectúe en una sola entidad.

Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: i) la titularidad legal, aunque no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este; ii) los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos; iii) el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso; iv) la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos; y v) la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

Para efectos de establecer cuál de las dos entidades tiene el control del activo y por lo tanto debe reconocerlo en su situación financiera, mediante el análisis de los respectivos contratos se hace necesario que como mínimo:

- Confirman si la intención de las partes que intervienen es prorrogar el contrato de comodato por un periodo que cubra la mayor parte de la vida económica del activo.
- Establezcan qué entidad obtiene sustancialmente los beneficios económicos futuros o el potencial de servicios del activo.
- Definan qué entidad tiene la capacidad para restringir a terceros el acceso a los beneficios económicos futuros o al potencial de servicio del activo.
- Verifiquen qué entidad asume los riesgos sustanciales inherentes al activo.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

- Determinen si se han fijado condiciones frente al uso o destinación del activo transferido.

Una vez efectuada la anterior evaluación, si se identifica que el Instituto Departamental de Deportes de Antioquia obtiene sustancialmente los beneficios económicos futuros, asume los riesgos significativos inherentes al activo y tiene el acceso al recurso o la capacidad de negar o restringir su uso, entre otros, se puede concluir que la entidad comodataria es quien controla los bienes aun cuando no adquiera la titularidad jurídica sobre estos, y dando cumplimiento al principio de esencia sobre forma, deberá ser el Instituto quien reconozca en su situación financiera el bien entregado en comodato, en la subcuenta y cuenta de origen, así como realizar la correspondiente medición posterior y revelar el hecho en las notas a los estados financieros.

Ahora bien, con posterioridad al reconocimiento de los activos clasificados como propiedades, planta y equipo, el comodatario, los medirá por el costo menos la depreciación acumulada y menos el deterioro acumulado, aplicando lo señalado en la Norma de propiedades, planta y equipo del Marco Normativo de Entidades de Gobierno.

En este sentido, la Norma de deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo indica que los bienes que se consideren materiales serán objeto de evaluación para identificar la existencia o no de indicios de deterioro del valor. Para conocer si existen indicios de deterioro del valor se debe aplicar lo establecido en los párrafos 8 y 9 del numeral 20.2. de la misma Norma. Si los activos no generadores de efectivo presentan indicios internos o externos de deterioro, la entidad deberá verificar la existencia del deterioro; para lo cual, determinará el valor del servicio recuperable del activo, el cuál será el mayor entre i) el valor de mercado, si existiere, menos los costos de disposición, y ii) el costo de reposición. La entidad reconocerá el deterioro del valor de un activo no generador de efectivo cuando su valor en libros supere el valor del servicio recuperable.

Es importante resaltar que la Norma de deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo no obliga a las entidades de gobierno a realizar avalúos periódicos de sus propiedades, planta y equipo y activos intangibles. Los avalúos son un insumo para calcular el valor del servicio recuperable, posterior a la determinación de la existencia de un indicio de deterioro, es decir, la decisión de realizar un avalúo es la consecuencia de la determinación de un indicio de deterioro a fin de su comprobación.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100014571 DEL 21-04-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Ingresos de transacciones sin contraprestación
	SUBTEMA	Tratamiento contable de la contribución del 5% contratos de obra señalada en el artículo 6° de la Ley 1106 de 2006

Doctora
 MARÍA DE LOS ÁNGELES SILVA CENON
 Contadora
 Municipio de Inírida
 Inírida, Guainía

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100013832 del 10 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Teniendo en cuenta que, el municipio de Inírida suscribe Contratos de Obra y actúa como sujeto activo conforme al hecho generador establecido en el inciso primero del artículo 6 de la Ley 1106 de 2006, que señala: ‘Todas las personas naturales o jurídicas que suscriban contratos de obra pública, con entidades de derecho público o celebren contratos de adición al valor de los existentes deberán pagar a favor de la Nación, Departamento o Municipio, según el nivel al cual pertenezca la entidad pública contratante una contribución equivalente al cinco por ciento (5%) del valor total del correspondiente contrato o de la respectiva adición’.

Cuando el municipio de Inírida genera obligaciones presupuestales por pagos de contratos de obra pública, se deduce la Contribución Especial del 5% sobre Contratos de Obra Pública, por lo cual para mayor claridad solicito respuesta a los siguientes interrogantes:

1. ¿Qué registro contable se debe realizar al momento de deducir la Contribución Especial del 5% sobre Contratos de Obra Pública?

2. ¿Qué tratamiento contable se les da a los contratos suscritos por la entidad territorial los cuales son financiados con la Contribución Especial del 5% sobre Contratos de Obra Pública?"

CONSIDERACIONES

La Ley 418 de 1997, por la cual se consagran unos instrumentos para la búsqueda de la convivencia, la eficacia de la justicia y se dictan otras disposiciones, señala:

"CAPITULO 2

Financiación de los Fondos de Seguridad

ARTÍCULO 119. En virtud de la presente ley, en todos los departamentos y municipios del país deberán funcionar los Fondos de Seguridad y Convivencia Ciudadana con carácter de 'fondo cuenta'.

(...)

ARTÍCULO 120. Todas las personas naturales o jurídicas que suscriban contratos de obra pública, con entidades de derecho público o celebren contratos de adición al valor de los existentes deberán pagar a favor de la Nación, Departamento o Municipio, según el nivel al cual pertenezca la entidad pública contratante una contribución equivalente al cinco por ciento (5%) del valor total del correspondiente contrato o de la respectiva adición.

(...)

ARTÍCULO 121 Para los efectos previstos en el Artículo anterior, la entidad pública contratante descontará el cinco por ciento (5%) del valor del anticipo, si lo hubiere, y de cada cuenta que cancele al contratista.

(...)

ARTÍCULO 122. Créase el Fondo Nacional de Seguridad y Convivencia Ciudadana, que funcionará como una cuenta especial, sin personería jurídica, administrada por el Ministerio del Interior, como un sistema separado de cuenta y tendrá por objeto garantizar la seguridad, convivencia ciudadana y todas aquellas acciones tendientes a fortalecer la gobernabilidad local y el fortalecimiento territorial.

Los recursos que recaude la Nación por concepto de la contribución especial consagrada en el artículo 6° de la Ley 1106 de 2006, deberá invertirse por el Fondo Nacional de Seguridad y Convivencia Ciudadana, en la realización de gastos destinados a propiciar la seguridad, y la convivencia ciudadana, para garantizar la preservación del orden público.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Los recursos que recauden las entidades territoriales por este mismo concepto deben invertirse por el Fondo-Cuenta Territorial, en dotación, material de guerra, reconstrucción de cuarteles y otras instalaciones, compra de equipo de comunicación, compra de terrenos, montaje y operación de redes de inteligencia, recompensas a personas que colaboren con la justicia y seguridad de las mismas; servicios personales, dotación y raciones, nuevos agentes y soldados, mientras se inicia la siguiente vigencia o en la realización de gastos destinados a generar un ambiente que propicie la seguridad y la convivencia ciudadana, para garantizar la preservación del orden público” (subrayados fuera de texto).

Por su parte, la Ley 1106 de 2006, por medio de la cual se prorroga la vigencia de la Ley 418 de 1997 prorrogada y modificada por las Leyes 548 de 1999 y 782 de 2002 y se modifican algunas de sus disposiciones, establece:

“Artículo 6°. De la contribución de los contratos de obra pública o concesión de obra pública y otras concesiones.

Todas las personas naturales o jurídicas que suscriban contratos de obra pública, con entidades de derecho público o celebren contratos de adición al valor de los existentes deberán pagar a favor de la Nación, Departamento o Municipio, según el nivel al cual pertenezca la entidad pública contratante una contribución equivalente al cinco por ciento (5%) del valor total del correspondiente contrato o de la respectiva adición” (subrayados fuera de texto).

Por su parte, el Decreto 399 de 2011, por el cual se establece la organización y funcionamiento del Fondo Nacional de Seguridad y Convivencia Ciudadana y los Fondos de Seguridad de las Entidades Territoriales y se dictan otras disposiciones, señala:

“CONSIDERANDO:

(...)

Que los Fondos de Seguridad de las Entidades Territoriales, FONSET, funcionan como cuentas especiales sin personería jurídica, administrados por el gobernador o el alcalde, según el caso como un sistema separado de cuentas, cuyo objetivo es realizar gastos destinados a generar un ambiente que propicie la seguridad y la convivencia ciudadana, para garantizar la preservación del orden público.

(...)

Artículo 9°. Fondos Territoriales de Seguridad y Convivencia Ciudadana - FONSET. De acuerdo con lo establecido en el artículo 119 de la Ley 418 de 1997, prorrogada, modificada y adicionada por las Leyes 548 de 1998, 782 de 2002, 1106 de 2006 y

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

1421 de 2010, artículo 6°, todo municipio y departamento deberá crear un fondo cuenta territorial de seguridad y convivencia ciudadana, con el fin de recaudar los aportes y efectuar las inversiones de que trata la mencionada ley.

Artículo 10. Naturaleza jurídica y administración de los FONSET. Los FONSET son fondos cuenta y deben ser administrados como una cuenta especial sin personería jurídica. Serán administrados por el Gobernador o Alcalde, según el caso, quienes podrán delegar esta responsabilidad en el Secretario de Gobierno, o quien haga sus veces.

Artículo 11. Recursos de la contribución especial. De conformidad con el inciso 2° del artículo 6° de la Ley 1106 de 2006, todas las personas naturales o jurídicas que suscriban contratos de obra pública, con entidades de derecho público o celebren contratos de adición al valor de los existentes deberán pagar a favor de la Nación, Departamento o Municipio, según el nivel al cual pertenezca la entidad pública contratante una contribución equivalente al cinco por ciento 5% del valor total del correspondiente contrato o de la respectiva adición.

(...)

Para los efectos previstos en el artículo anterior, y de conformidad con el artículo 121 de la Ley 418 de 1997, prorrogado por la Ley 1421 de 2010, la entidad pública contratante descontará el cinco por ciento (5%) del valor del anticipo, si lo hubiere, y de cada cuenta que cancele el contratista.

Parágrafo. Las adiciones en valor a todos los contratos a que se refiere el artículo 6° de la Ley 1106 de 2006 están gravadas con la contribución prevista en dicha norma.
(...)

Artículo 15. Asignación de recursos de los Fondos de Seguridad y Convivencia Ciudadana. Los recursos de los FONSET se deben destinar prioritariamente a los programas y proyectos a través de los cuales se ejecute la política integral de seguridad y convivencia ciudadana, la cual deberá articularse con la política de seguridad y convivencia ciudadana que formule el Gobierno Nacional" (subrayados fuera de texto).

En cuanto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.4. Ingresos

71. Los ingresos son los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad.

72. Los ingresos de las entidades de gobierno surgen principalmente de transacciones con y sin contraprestación.

73. La mayoría de los ingresos del gobierno provienen de transacciones sin contraprestación. Un ingreso producto de una transacción sin contraprestación es aquel que se origina cuando la entidad recibe un activo, monetario o no monetario, sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Son ejemplos de estos ingresos los impuestos y las transferencias” (subrayados fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(...)

4. Son típicos ingresos de transacciones sin contraprestación, los impuestos, las transferencias, las retribuciones (tasas, derechos de explotación, derechos de tránsito, entre otros), los aportes sobre la nómina y las rentas parafiscales.

(...)

1.4. Retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones

30. Los ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones corresponden a ingresos sin contraprestación determinados en las disposiciones legales, que se originan, entre otros, en las retribuciones que efectúan los usuarios de un servicio a cargo del Estado, en los pagos obligatorios derivados de la relación laboral de entidades públicas y privadas, en los gravámenes que afectan a un determinado y único grupo social y económico los cuales se utilizan en su beneficio, y en los pagos obligatorios que efectúan terceros como consecuencia de la infracción a requerimientos legales.

1.4.1. Reconocimiento

31. La entidad reconocerá ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina y rentas parafiscales, cuando surja el derecho de cobro originado en liquidaciones privadas, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los usuarios, una vez dichas liquidaciones oficiales y demás actos administrativos queden en firme, y en otros documentos que establezcan derechos de cobro a favor de la entidad.

(...)

1.4.2. Medición

34. Los ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina y rentas parafiscales se medirán por el valor determinado en las liquidaciones privadas, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

usuarios y en otros documentos que establezcan derechos de cobro a favor de la entidad" (subrayados fuera de texto).

CONCLUSIONES

El Decreto 399 de 2011 señala que todo municipio deberá crear un fondo cuenta territorial de seguridad y convivencia ciudadana denominado FONSET, con el fin de recaudar los aportes y efectuar las inversiones de que trata la Ley 418 de 1997. Dicho fondo debe ser administrado como una cuenta especial sin personería jurídica por parte del alcalde del municipio.

Asimismo, indica que de conformidad con el inciso 2° del artículo 6° de la Ley 1106 de 2006, todas las personas naturales o jurídicas que suscriban contratos de obra pública o celebren contratos de adición al valor de los existentes deberán pagar a favor del municipio, una contribución equivalente al cinco por ciento (5%) del valor total del correspondiente contrato o de la respectiva adición. Con base en el artículo 121 de la Ley 418 de 1997, la entidad pública contratante descontará el señalado porcentaje del valor del anticipo, si lo hubiere, y de cada cuenta que cancele el contratista. En consecuencia, se concluye que en este caso en particular el municipio es agente retenedor y beneficiario del ingreso.

Ahora bien, en cumplimiento al principio de devengo contenido en el Marco Conceptual para Entidades de Gobierno, los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que de estos se derivan, es decir, cuando surgen los derechos y obligaciones.

Por su parte, el Marco conceptual define los ingresos como los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad.

Por lo anterior, la entidad reconocerá la contribución señalada en el artículo 6° de la Ley 1106 de 2006 como un ingreso de transacciones sin contraprestación, cuando surja el derecho a favor de la entidad originado en los documentos que así lo establezcan, es decir en el momento en que se realiza la retención de la contribución establecida, disminuyendo el valor del pasivo a cancelar al tercero o el valor del anticipo a girar.

En ese sentido, en respuesta a su primera pregunta, cuando la entidad territorial realiza la deducción de la contribución, debitará la subcuenta y cuenta que correspondan de la clase 1-ACTIVO y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES y la subcuenta

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

411061-Contribuciones de la cuenta 4110-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

En cuanto al efectivo es importante resaltar que la entidad deberá efectuar la reclasificación del dinero correspondiente a la contribución, desde su cuenta bancaria hacia el FONSET, con el fin de que esos recursos sean utilizados para los fines señalados por la ley.

Respecto a la segunda inquietud, de acuerdo con la Ley 418 de 1997, los recursos que recauden las entidades territoriales deben invertirse por el Fondo-Cuenta Territorial, en dotación, material de guerra, reconstrucción de cuarteles y otras instalaciones, compra de equipo de comunicación, compra de terrenos, montaje y operación de redes de inteligencia, recompensas a personas que colaboren con la justicia y seguridad de las mismas; servicios personales, dotación y raciones, nuevos agentes y soldados, mientras se inicia la siguiente vigencia o en la realización de gastos destinados a generar un ambiente que propicie la seguridad y la convivencia ciudadana, para garantizar la preservación del orden público.

Por lo anterior, el tratamiento contable de los contratos suscritos por la entidad territorial los cuales son financiados con la Contribución Especial del 5% sobre Contratos de Obra Pública, dependerá de cada caso particular y del análisis que realice la entidad a los hechos económicos que se derivan del acto jurídico teniendo en cuenta aspectos como la esencia económica de la transacción, el objeto contractual, es decir, la entidad reconocerá cada contrato de acuerdo con su naturaleza.

Así pues, en caso de que adquiera bienes o servicios debitará la subcuenta que corresponda de la clase 1-ACTIVO o 5-GASTO y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES.

Posteriormente, cuando gire los recursos para el pago de la obligación debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, en donde se han reconocido los recursos del FONSET.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100014581 DEL 21-04-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Propiedades, planta y equipo Activos intangibles Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable
	SUBTEMA	Normativa aplicable a Fonvivienda para el reconocimiento de los activos clasificados como propiedades, planta y equipo o activos intangibles. Traslado de bienes entre entidades.

Doctora
YANET SANABRIA PÉREZ
 Contralora Delegada
 Contraloría Delegada para el Sector Vivienda y Saneamiento Básico
 Contraloría General de la República
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010014832 del 14 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“En el marco de la Auditoría Financiera que actualmente se encuentra en curso (...) al Fondo Nacional de Vivienda - FONVIVIENDA, correspondiente a la vigencia fiscal 2024, comedidamente me permito solicitar por favor se emita concepto con relación al tratamiento contable y al cumplimiento de la política contable establecida por la entidad, con relación a los siguientes hechos económicos:

Contexto:

FONVIVIENDA es un establecimiento público adscrito al Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio, este fue creado por el Decreto Ley 555 de 2003; cuenta con personería jurídica, patrimonio propio, autonomía presupuestal y financiera, pero carece de una estructura administrativa y planta de personal propia. Está sujeto a las normas fiscales y presupuestales del orden nacional y es responsable de la asignación de los subsidios de vivienda nacionales.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Normativa Aplicable:

El Manual de Políticas Contables del Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio MVCT y del Fondo de Vivienda FONVIVIENDA, versión 9.0 del 30 de diciembre de 2024, código: FRA-M-01, establece lo siguiente:

(...)

Por otro lado, el Instructivo de Procedimientos Contables - Proceso: Gestión Financiera, versión 9.0, código FRA-1-02, del 21 de febrero de 2023, establece lo siguiente:

‘Procedimiento para adquisición de bienes: Cuando el MVCT o FONVIVIENDA adquieran o reciban bienes, y el Grupo de Recursos Físicos suministre la información correspondiente, se procederá a debitar la subcuenta correspondiente dentro del grupo 16 Propiedades, Planta y Equipo, por el costo del bien adquirido, y se acreditará la subcuenta 240101-Bienes y Servicios, por el valor del pago parcial o total realizado’.

Expuesto lo anterior; actualmente, FONVIVIENDA no tiene reconocidos en sus Estados Financieros los activos correspondientes a Propiedades, Planta y Equipo ni los bienes intangibles.

1. Aplicación de la NIC 16: ¿Cómo debe aplicarse la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 16 respecto a los bienes muebles tangibles utilizados para la administración y prestación de servicios en cumplimiento de las funciones de FONVIVIENDA?
2. Traslado de bienes entre entidades: ¿Es posible que se presente la figura de traslado de bienes entre entidades, en este caso entre el MVCT y FONVIVIENDA?
3. Norma para el reconocimiento en estados financieros: ¿Bajo qué norma y/o concepto normativo le corresponde a FONVIVIENDA realizar el reconocimiento en sus estados financieros de los hechos y transacciones económicas relacionadas con las propiedades, planta y equipo y los bienes intangibles que usa?”

CONSIDERACIONES

El Decreto 555 de 2003, por el cual se crea el Fondo Nacional de Vivienda “Fonvivienda”, establece:

“Artículo 1º. Creación, naturaleza jurídica y jurisdicción. Créase el Fondo Nacional de Vivienda «Fonvivienda» como un fondo con personería jurídica, patrimonio propio, autonomía presupuestal y financiera, sin estructura administrativa ni planta de personal propia; sometido a las normas presupuestales y fiscales del orden nacional y estará adscrito al Ministerio de Ambiente, Vivienda y Desarrollo Territorial.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Para todos los efectos el Fondo desarrollará sus actividades dentro del mismo ámbito de jurisdicción del Ministerio de Ambiente, Vivienda y Desarrollo Territorial, tendrá como sede la ciudad de Bogotá, D. C., y no podrá organizar seccionales o regionales para el ejercicio de sus funciones.

(...)

Artículo 14. Apoyo a la gestión. Las funciones técnicas y administrativas para el desarrollo de las actividades propias del Fondo Nacional de Vivienda, Fonvivienda, serán realizadas a través del personal de planta del Ministerio de Ambiente, Vivienda y Desarrollo Territorial” (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 211 de 2021, aplicable para el año 2024, define:

“6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

50. Los estados financieros de propósito general constituyen una representación estructurada de la situación financiera, del rendimiento financiero y de los flujos de efectivo de la entidad y presentan información relativa a los elementos de los estados financieros, los cuales son objeto de reconocimiento, medición, baja en cuentas y presentación.

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

53. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

54. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

55. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso; no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este. La titularidad jurídica sobre el activo no necesariamente es suficiente para que se cumplan las condiciones de control. Por ejemplo, una entidad puede ser la dueña jurídica del activo, pero si los riesgos y beneficios asociados al activo se han transferido sustancialmente, dicha entidad no puede reconocer el activo así conserve la titularidad jurídica del mismo. Adicionalmente, el control sobre un recurso puede surgir de eventos como la capacidad legal de una entidad para establecer un derecho, el ejercicio del poder a través de una ley que le otorga un derecho a una entidad o el suceso que da lugar al derecho a recibir recursos procedentes de un tercero.

56. Los riesgos significativos inherentes al recurso corresponden a a) los efectos de las condiciones desfavorables que afectan negativamente el potencial de servicio del activo o su capacidad para generar beneficios económicos futuros, como la pérdida de su capacidad productiva o la pérdida de su valor; o b) la obligación de garantizar la adecuada operación del activo o la prestación del servicio por parte de este.

(...)

65. Para determinar si un recurso cumple con la definición de activo, se deben realizar juicios profesionales que aborden, de manera integral, los elementos anteriormente referidos. Cuando se presenten transacciones de traslado de activos entre entidades públicas, se debe establecer la entidad que controla el activo, a fin de que se garantice el reconocimiento en una sola entidad" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 342 de 2022 y 285 de 2023, aplicables para el año 2024, señalan:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(..)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo: a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(...)

15. ACTIVOS INTANGIBLES

15.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como activos intangibles los recursos identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física, sobre los cuales la entidad tiene el control, espera obtener beneficios económicos futuros o potencial de servicio, y puede realizar mediciones fiables. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación” (Subrayado fuera de texto).

Por último, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, establece:

“3.2.4. Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones

La entidad debe contar con un manual de políticas contables, acorde con el marco normativo que le sea aplicable, en procura de lograr una información financiera con las características fundamentales de relevancia y representación fiel establecidas en el Régimen de Contabilidad Pública.

Las políticas contables son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad para la elaboración y presentación de los estados financieros.

Las políticas contables, en su mayoría, están contenidas en el marco normativo aplicable a la entidad y se busca que sean aplicadas de manera uniforme para transacciones, hechos y operaciones que sean similares. No obstante, en algunos casos, la entidad, considerando lo definido en el marco normativo que le aplique, establecerá políticas contables a partir de juicios profesionales y considerando la naturaleza y actividad de la entidad” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Previo a dar respuesta a sus inquietudes es de precisar que las mismas se darán con base en la regulación contable vigente para el periodo finalizado a 31 de diciembre de

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

2024, a fin de que sea igual al periodo que señala en su consulta, normativa que se encuentra descrita de manera puntual en las consideraciones del presente concepto.

Pregunta 1. Aplicación de la NIC 16

Es preciso señalar que el Fondo Nacional de Vivienda - FONVIVIENDA es una entidad de gobierno, sujeta al ámbito de aplicación de la Resolución 533 de 2015, expedida por la Contaduría General de la Nación (CGN), por lo tanto, le corresponde aplicar el Régimen de Contabilidad Pública expedido por esta entidad. En este sentido, Fonvivienda no debe emplear las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), sino que, el reconocimiento, medición, baja en cuentas y presentación de los elementos de los estados financieros de Fonvivienda deberá atender a los lineamientos emitidos por la CGN para el Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

El Marco Normativo para Entidades de Gobierno está conformado por el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera; las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos; los Procedimientos Contables; las Guías de Aplicación; el Catálogo General de Cuentas; y la Doctrina Contable Pública.

En la página web de la CGN, podrá consultar la normativa anteriormente señalada, en la siguiente ruta: www.contaduria.gov.co → RCP → RCP en convergencia con NIIF - NICSP → Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Pregunta 2. Traslado de bienes entre entidades, y 3. Reconocimiento en los estados financieros de los bienes clasificados como propiedades, planta y equipo y activos intangibles

El Decreto 555 de 2003 creó el Fondo Nacional de Vivienda “Fonvivienda”, como un fondo con personería jurídica, patrimonio propio, así como autonomía en aspectos presupuestales y financieros, sin estructura administrativa y planta de personal propio; además, indicó que el personal del Ministerio de Ambiente, Vivienda y Desarrollo Territorial se encargará de realizar las funciones técnicas y administrativas necesarias para el desarrollo de las actividades del Fondo.

No obstante, y en lo que respecta a la normativa contable, en virtud de lo expuesto en las consideraciones y en la respuesta a la pregunta anterior, para el reconocimiento de los activos clasificados como propiedades, planta y equipo y activos intangibles, Fonvivienda deberá atender las definiciones de los elementos de los estados financieros del Marco Conceptual, además de las normas de Propiedades, planta y equipo y de activos intangibles, de las Normas para el reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno. Además, deberá considerar lo establecido en su Manual de políticas contables, el cual debe ser acorde con el Marco Normativo para Entidades de

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Gobierno, y de ser necesario realizar los juicios profesionales que aborden de manera integral los elementos contenidos en la definición de activo.

El Marco Conceptual del Marco Normativo para Entidades de Gobierno define los activos como recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros.

Para definir si una entidad controla un recurso, se debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, aunque no sea un criterio concluyente; los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos; el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso; la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos; y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

Así mismo, dentro de los aspectos señalados por el Marco Conceptual, se destaca el análisis sobre los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, que están relacionados con: i) los efectos de las condiciones desfavorables que afectan negativamente el potencial de servicio del activo o su capacidad para generar beneficios económicos futuros, como la pérdida de su capacidad productiva o la pérdida de su valor; o ii) la obligación de garantizar la adecuada operación del activo o la prestación del servicio por parte de este.

En consecuencia, al Ministerio de Vivienda y Fonvivienda les corresponderá realizar juicios profesionales que aborden, de manera integral, los elementos anteriormente referidos, a efectos de determinar la entidad que controla el activo y así garantizar el reconocimiento en una sola entidad y, por consiguiente:

- la entidad que tiene el control del activo reconocerá como propiedades, planta y equipo los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos, entre otros, los cuales, se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.
- la entidad que tiene el control del activo reconocerá como activos intangibles, los activos que correspondan a recursos identificables, de carácter no monetario, sin apariencia física, que prevea usarlos durante más de 12 meses y no espere venderlos ni distribuirlos de forma gratuita en el curso normal de la operación.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100014801 DEL 23-04-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Cuentas por cobrar Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable
	SUBTEMA	Baja en cuentas de cuentas por cobrar Depuración contable permanente y sostenible por parte del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable

Señora
ZANDRY CARDENAS ARIAS
Contraloría Municipal de Bucaramanga
Bucaramanga, Santander

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100014532 del 13 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Se presenta la siguiente situación con un sujeto vigilado:

El año pasado en el mes de septiembre, tuvo un ataque cibernético el cual dejó el software financiero y el software moviliza (manejo de registro de comparendo, registro vehicular y demás) sin funcionar al día de hoy. Pidieron rescate económico para desenscriptar la información.

Esta entidad año tras año presenta incertidumbre en sus cuentas por cobrar debido a la falta de depuración y saneamiento, y a otras situaciones como a la falta de seguridad del sistema. Con el ataque cibernético se vieron en la necesidad de ajustar la base de datos con el apoyo del SIMIT al no tener backup de la información.

La pregunta es la siguiente, ¿la depuración y saneamiento a estas Cuentas por Cobrar se puede realizar a través de un comité técnico de sostenibilidad del sistema contable? Hacerlo de esa forma se ajusta a norma?”

CONSIDERACIONES

El Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA), Ley 1437 de 2011, establece:

“Artículo 98. DEBER DE RECAUDO Y PRERROGATIVA DEL COBRO COACTIVO. Las entidades públicas definidas en el párrafo del artículo 104 deberán recaudar las obligaciones creadas en su favor, que consten en documentos que presten mérito ejecutivo de conformidad con este Código. Para tal efecto, están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o podrán acudir ante los jueces competentes”.

Por otro lado, la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado, en concepto C.E. 2170 de 2013, C.P. German Alberto Bula Escobar, manifestó:

“1. ¿Pueden existir obligaciones a favor de la administración pública, cuya cuantía deba ser considerada como un saldo menor? En caso afirmativo, por favor indicar, ¿Cuál debe ser el monto o el procedimiento para determinar que una obligación se constituye en saldo menor?

Dentro del contexto de la consulta se considera como saldo menor aquel monto a favor de la Administración cuya evaluación objetiva y documentada de la relación costo-beneficio lleve a concluir que su cobro ocasionaría un detrimento o pérdida patrimonial para la respectiva entidad.

Ante la existencia de saldos menores, las entidades públicas deberían proceder a la depuración de sus saldos contables previa aplicación del procedimiento de control interno contable que adopten para el efecto, sobre la base de las pautas establecidas por la Contaduría General de la Nación.

Aplicado el procedimiento de depuración, las entidades públicas podrán castigar aquellas obligaciones bajo las circunstancias anotadas, lo que implica que desaparezcan definitivamente de los registros contables.

2. ¿Existe obligación del Departamento Nacional de Planeación de ejecutar el cobro de obligaciones, cuyo monto es inferior a los recursos necesarios para la recuperación del mismo?

3. En caso que la respuesta sea perseguir cualquier saldo por parte de la administración, por favor sírvase indicar ¿Cuál es el procedimiento a seguir cuya ejecución no resulte tan onerosa para la administración?

Por su unidad temática se responden las preguntas 2 y 3, sin perjuicio de la recomendación a la Contaduría General de la Nación en el sentido de expedir la resolución que regule e instruya sobre los saldos menores.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Si bien es cierto existe la obligación a cargo de las entidades públicas de adelantar las acciones tendientes a cobrar las obligaciones a su favor, en caso de que hecha una valoración costo-beneficio se concluya que se afecta negativamente el patrimonio público, el Departamento Nacional de Planeación podría abstenerse de su ejecución siempre que se haya agotado el respectivo procedimiento de depuración” (subrayado fuera de texto)

En cuanto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

“6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos” (subrayado fuera de texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(...)

2.5. Baja en cuentas

13. Se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por cobrar cuando expiren los derechos sobre los flujos financieros, no se tenga probabilidad de recuperar dichos flujos, se renuncie a ellos o se transfieran los riesgos y beneficios inherentes a la cuenta por cobrar. (...)” (subrayados fuera de texto).

Por otro lado, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, señala:

“3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(...)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(...)

3.2.2. Herramientas de mejora continua y sostenibilidad de la calidad de la información financiera

Dada la característica recursiva de los sistemas organizacionales y la interrelación necesaria entre los diferentes procesos que desarrollan las entidades, estas deberán contar con herramientas tendientes a la mejora continua y de sostenibilidad de la información financiera de manera que se genere información con las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Estas herramientas pueden ser de diversa índole, como la creación del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable o la implementación de herramientas sustentadas en políticas, procedimientos, directrices, instructivos, lineamientos o reglas de negocio que propendan por garantizar de manera permanente la depuración y mejora de la calidad de la información financiera.

(...)

3.2.15 Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos

a) Valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad;

b) Derechos que no es posible hacer efectivos mediante la jurisdicción coactiva;

c) Derechos respecto de los cuales no es posible ejercer cobro, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción;

d) Derechos e ingresos reconocidos, sobre los cuales no existe probabilidad de flujo hacia la entidad;

e) Valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan;

(...)

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo establecido en la Norma de cuentas por cobrar, se reconocen como tales los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

En virtud de lo consagrado en el artículo 98 del CPACA, las entidades públicas tienen el deber de recaudar las obligaciones creadas en su favor que consten en documentos que presten mérito ejecutivo y, para tal efecto, cuentan con los instrumentos necesarios dado que están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o pueden acudir ante los jueces competentes. En este sentido, como las entidades deben cobrar sus acreencias, generalmente se espera la entrada de flujo financiero hacia estas.

No obstante, habrá lugar a la baja en cuentas de las cuentas por cobrar, entre otras circunstancias, cuando expiren los derechos sobre los flujos financieros, no se tenga probabilidad de recuperar dichos flujos, se renuncie a ellos o se transfieran los riesgos y beneficios inherentes a la cuenta por cobrar, es decir, entre otras circunstancias,

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

cuando estas representen derechos que: a) no sea posible hacer efectivos mediante la prerrogativa de cobro coactivo o acudiendo ante los jueces competentes; b) sobre ellos opere alguna causal relacionada con su extinción; c) no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan; d) constituyan saldos menores que, de acuerdo con lo establecido por la Sala de Consulta Civil del Consejo de Estado, son aquellos montos de cuya evaluación objetiva y documentada de la relación costo-beneficio se desprende que su cobro le ocasionaría un detrimento o pérdida patrimonial a la entidad; e) o se pruebe la inexistencia del deudor, su fallecimiento o liquidación sin que haya un patrimonio al cual perseguir, su insolvencia o su estado de precariedad.

Lo anterior, por cuanto al no ser posible hacer efectivos dichos derechos, no se espera, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable hacia la entidad, lo que conlleva a que dichas cuentas por cobrar dejen de cumplir con los requisitos para su reconocimiento.

Ahora bien, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable señala que las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. También establece que las entidades pueden crear un Comité Técnico de Sostenibilidad Contable como una herramienta de mejora continua y sostenibilidad de la información financiera y que, además, pueden implementar otras herramientas sustentadas en políticas, procedimientos, directrices, instructivos, lineamientos o reglas de negocio que propendan por garantizar de manera permanente la depuración y mejora de la calidad de dicha información.

De conformidad con lo anterior, la creación del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable es de carácter potestativa y son las entidades las que, de acuerdo con sus características y necesidades, al constituirlo establecen su nombre, sus funciones y facultades, sus integrantes, la frecuencia de sus sesiones, los objetivos o utilidad de sus actas, y los demás asuntos relacionados con el Comité.

En ese sentido, entre las funciones que las entidades le pueden asignar a dicho Comité se encuentran las relativas a la depuración de los elementos de los estados financieros y todas aquellas que propendan por mejorar la calidad de la información financiera, por cuanto precisamente el propósito del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable es ser una instancia asesora cuyo objeto es coadyuvar en el proceso contable para garantizar de manera permanente dicha depuración y mejora de la calidad de la información. Por lo cual, se precisa que será la entidad la que defina si le asigna o no estas funciones al Comité Técnico de Sostenibilidad Contable, o si otro comité o instancia, sería la competente.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100014891 DEL 25-04-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Cuentas por cobrar Ingresos de transacciones con contraprestación Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los recursos recibidos de entidades estatales como pago para procesos de convocatorias y de los recaudados a través de la venta de pines. Tratamiento contable de los recursos recibidos para el uso de lista de elegibles.

Doctora
 FRIDCY ALEXANDRA FAURA PÉREZ
 Directora Técnica
 Comisión Nacional del Servicio Civil
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010013732 del 10 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"En aras de cumplir con su cometido estatal, producto de la aplicación de la Ley 909 de 2004 Artículo 11, a Comisión Nacional del Servicio Civil-CNSC, configura dos aspectos básicos en el desarrollo de su objeto social así:

- 1.) Elaborar las convocatorias a concurso para el desempeño de empleos públicos de carrera.
- 2.) Conformar, organizar y manejar el Banco Nacional de Listas de Elegibles.

Los recursos obtenidos producto del proceso de convocatoria para proveer empleos públicos y del uso de lista de elegibles, son registrados contablemente de acuerdo al procedimiento indicado en el concepto emitido por la Contaduría General de la Nación

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

bajo radicado número No. 20122000016461 de junio 4 de 2012, no obstante lo anterior, se realiza la solicitud del presente concepto teniendo en cuenta el marco normativo para entidades de Gobierno vigente a fin de establecer el procedimiento contable a aplicar.

A continuación, se presenta el contexto de las situaciones referidas.

1. PROCESOS DE CONVOCATORIA PARA PROVEER EMPLEO PÚBLICO

Los procesos de selección se realizan mediante etapas las cuales se mencionan a continuación:

1. Planeación:

Se realizan actividades por la CNSC en conjunto con las entidades, como el reporte de la OPEC (Oferta Pública de Empleos de Carrera), la verificación del reporte de manual específico de funciones y competencias laborales, la definición de las características del proceso, la identificación de ejes temáticos, la agrupación de empleos, entre otras.

Se realiza la estimación de costos y el flujo de caja del proceso de selección, con base en los componentes de planeación.

Se establece el valor estimado del costo del proceso, y en virtud de este se establece el aporte que debe efectuar la entidad estatal el cual es realizado generalmente de forma anticipada.

2. Ejecución:

Se realiza la divulgación del proceso selección, la parametrización de SIMO correspondiente a la OPEC, la contratación del operador, entre otras y continua con:

a. Recaudo de derechos de participación: Valor pagado por el aspirante para participar en un proceso de selección.

b. Publicación de resultados de verificación de requisitos mínimos: Proceso mediante el cual se constata que un aspirante cumple plenamente con los requisitos mínimos exigidos para el desempeño del empleo al cual aspira.

c. Aplicación de pruebas escritas funcionales y comportamentales: Son instrumentos de selección que tienen como finalidad apreciar la capacidad, idoneidad y adecuación de los aspirantes a los diferentes empleos que se convoquen.

d. Generación y publicación de listas de elegibles: Acto administrativo de carácter particular que tiene por finalidad establecer la forma de provisión de los cargos objeto de concurso, con un carácter obligatorio para la administración. Enumera las personas

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

que aprobaron el concurso con el mayor puntaje de acuerdo con sus comprobados méritos y capacidades, las cuales deben ser nombradas en los cargos de carrera ofertados en estricto orden numérico.

Las etapas mencionadas se entienden cumplidas una vez se agotan los términos de reclamaciones y respuestas.

3. Cierre financiero:

Es la actividad final del proceso de selección una vez presentados los resultados de este y se concibe una vez se da la firmeza de las listas de elegibles de todos los empleos que se ofertaron incluyendo los actos administrativos de aquellos que fueron declarados desiertos. Entre otras actividades, se efectúan los cruces entre el ingreso y costos del proceso de selección ya culminado, para generar el Certificado del Cierre Financiero a cada entidad y se establece la estructura final de costos del proceso de selección para cada vacante y para cada entidad.

Como conclusión de este se pueden presentar los siguientes escenarios:

Saldo a favor de la Entidad o Entidades.

Saldo a favor de la CNSC

Para adelantar el proceso de selección se calculan los costos de ejecución de este y se financia con recursos de dos fuentes:

- a) El aporte de la entidad estatal que requiere adelantar el proceso de selección.
- b) El recaudo de derechos de participación mediante el pago del ciudadano interesado en participar.

A continuación, se explica el registro contable que se realiza para las dos fuentes:

- a) El aporte de la entidad estatal:

Tipo de acto administrativo:

La CNSC procede a expedir el acto administrativo de acuerdo con la etapa en la cual se encuentra el proceso de convocatoria, así:

- i. Acto administrativo que presta merito ejecutivo: Corresponde al acto administrativo expedido por la CNSC, en el cual se ordena el cobro del valor que debe cubrir la entidad estatal para cubrir el costo del proceso de selección, esto una vez se han superado las etapas de ejecución de la convocatoria y se ha realizado la prestación del servicio, esto es cuando se da la firmeza de las listas de elegibles de todos los empleos que se

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

ofertaron incluyendo los declarados desiertos. Presenta una obligación clara, expresa y exigible y por lo tanto presta merito ejecutivo.

ii. Acto administrativo de recaudo: Corresponde al acto administrativo expedido por la CNSC, en el cual se ordena el recaudo del aporte de la entidad estatal cuando se encuentra el proceso en etapa de planeación o ejecución. No presta merito ejecutivo.

i. Acto administrativo que presta merito ejecutivo:

CNSC Emite el acto administrativo

En el evento en el cual la CNSC expide o profiere la resolución o acto administrativo para el cobro de los recursos a las entidades públicas, la CNSC, reconoce un derecho contingente mediante un debito a la subcuenta 819090001-Otros activos contingentes y un crédito a la subcuenta 890590001-Otros Activos contingentes por contra (CR).

Firmeza del acto administrativo

Basados en las notificaciones las cuales generan constancia de ejecutoria adquiriendo firmeza del acto administrativo y su consecuente exigibilidad, procede la CNSC a reconocer este derecho mediante un debito a la subcuenta 131715001-Asistencia Técnica de la cuenta 1317-Prestación de Servicios y como contrapartida un crédito a la subcuenta 291007002-Anticipo sobre venta de servicios-Ingresos Diferidos, cancelando simultáneamente el registro en cuentas de orden mencionado en el párrafo anterior.

Este registro cumple con el principio de contabilidad pública del devengo o causación y lo definido en las normas para el reconocimiento, medición y revelación en el numeral 2.1 Reconocimiento que indica: 'Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere a futuro la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.'. Por tanto, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando la transacción u operación originada por el hecho incide en los resultados del periodo.

Entidad estatal efectúa pago a la CNSC

En el momento en que la entidad estatal efectúa el pago, la CNSC procede a reconocer un debito a la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-Depósitos en Instituciones financieras y como contrapartida un crédito a la subcuenta 131715001-Asistencia Técnica, simultáneamente se reclasifica el ingreso diferido mediante un

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

debito a la subcuenta 291007002-Anticipo sobre venta de servicios-Ingresos Diferidos y como contrapartida un crédito a la subcuenta 291090001-Otros Ingresos Recibidos por Anticipado de la cuenta 2910-Ingresos recibidos por Anticipado, toda vez que los recursos se giran con antelación a la prestación del servicio.

Es de suma importancia mencionar, que en algunas ocasiones las entidades realizan pago parcial sin que se haya emitido constancia de ejecutoria, en cuyo caso se procede a realizar registro del pago parcial reconociendo un debito a la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-Depósitos en Instituciones financieras y como contrapartida un crédito 291090001-Otros Ingresos Recibidos por Anticipado de la cuenta 2910-Ingresos recibidos por Anticipado; simultáneamente se cancela el registro en cuentas de orden por el valor total del acto administrativo con un crédito a la cuenta 819090001-Otros activos contingentes y un debito a la cuenta 890590001-Otros Activos contingentes por contra (CR); y simultáneamente se procede a reconocer el saldo por cobrar mediante un debito a la subcuenta 131715001-Asistencia Técnica de la cuenta 1317-Prestación de Servicios y como contrapartida un crédito a la subcuenta 291007002-Anticipo sobre venta de servicios-Ingresos Diferidos.

Amortización del pago recibido en la CNSC

En la medida en que la CNSC presta el servicio se reconoce el ingreso de acuerdo con la tabla de amortización definida en las políticas contables, que establece las siguientes etapas de ejecución de las convocatorias, asociada al porcentaje a amortizar:

FASE	ETAPA	% DE AVANCE	ACUMULADO
I	Venta de Pines o derechos de Participacion	10	10
II	Publicacion de resultados de la verificacion de requisitos minimos	20	30
III	Aplicación de Pruebas escritas funcionales y comportamentales	50	80
IV	Generacion y publicacion de Lista de Elegibles	20	100

Una vez superada cada etapa se procede a registrar el respectivo ingreso mediante un debito a la subcuenta 291090001-Otros Ingresos Recibidos por Anticipado y como contrapartida un crédito en la subcuenta 439004001-Asistencia Técnica de la cuenta 4390-Venta de Servicios-Otros servicios.

ii. Acto administrativo de recaudo:

CNSC Emite el acto administrativo

En el evento en el cual la CNSC expide o profiere la resolución o acto administrativo de recaudo de los recursos a las entidades públicas, la CNSC reconoce un derecho

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

contingente mediante un debito a la subcuenta 819090001-Otros activos contingentes y un crédito a la subcuenta 890590001-Otros Activos contingentes por contra (CR).

Firmeza del acto administrativo

El acto administrativo no es exigible y tiene vigencia hasta tanto se expida una resolución de cobro que, si es exigible, por lo cual no se registra contablemente.

Entidad estatal efectúa pago a la CNSC

Cuando se efectúa pago total: En el momento en que la entidad estatal efectúa el pago total, la CNSC procede a reconocer un debito a la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-Depósitos en Instituciones financieras y como contrapartida un crédito 291090001-Otros Ingresos Recibidos por Anticipado de la cuenta 2910-Ingresos recibidos por Anticipado; y simultáneamente se cancela el registro en cuentas de orden por el valor total del acto administrativo con un crédito a la cuenta 819090001-Otros activos contingentes y un debito a la cuenta 890590001-Otros Activos contingentes por contra (CR).

Cuando se efectúa pago parcial: Es de suma importancia mencionar, que en algunas ocasiones las entidades realizan pagos parciales, en cuyo caso se procede a realizar registro del pago parcial reconociendo un debito a la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-Depósitos en Instituciones financieras y como contrapartida un crédito 291090001-Otros Ingresos Recibidos por Anticipado de la cuenta 2910-Ingresos recibidos por Anticipado; simultáneamente se cancela el registro en cuentas de orden por el valor total del acto administrativo con un crédito a la cuenta 819090001-Otros activos contingentes y un debito a la cuenta 890590001-Otros Activos contingentes por contra (CR); y simultáneamente se procede a reconocer este derecho por el saldo por cobrar, mediante un debito a la subcuenta 131715001-Asistencia Técnica de la cuenta 1317-Prestación de Servicios y como contrapartida un crédito a la subcuenta 291007002-Anticipo sobre venta de servicios-Ingresos Diferidos.

Amortización del pago recibido en la CNSC

En la medida en que la CNSC presta el servicio se reconoce el ingreso de acuerdo con la tabla de amortización definida en las políticas contables, que establece las siguientes etapas de ejecución de las convocatorias, asociada al porcentaje a amortizar:

FASE	ETAPA	% DE AVANCE	ACUMULADO
I	Venta de Pines o derechos de Participacion	10	10
II	Publicacion de resultados de la verificación de requisitos minimos	20	30
III	Aplicación de Pruebas escritas funcionales y comportamentales	50	80
IV	Generacion y publicacion de Lista de Elegibles	20	100

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Una vez superada cada etapa se procede a registrar el respectivo ingreso mediante un débito a la subcuenta 291090001-Otros Ingresos Recibidos por Anticipado y como contrapartida un crédito en la subcuenta 439004001-Asistencia Técnica de la cuenta 4390-Venta de Servicios-Otros servicios.

b) El recaudo de derechos de participación:

Los derechos de participación se registran en forma acumulada utilizando el tercero NIT de la CNSC, indicando la convocatoria de la cual proviene ya que el detalle (ciudadano que paga el derecho) se encuentra en el aplicativo SIMO.

En aplicación del concepto CGN ya mencionado, la CNSC registra el recaudo de derechos de participación como un débito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-Depósitos en Instituciones financieras y como contrapartida un crédito 291090001-Otros Ingresos Recibidos por Anticipado de la cuenta 2910-Ingresos recibidos por Anticipado, toda vez que corresponden a partidas que generan un derecho por un evento que se producirá en el futuro y en la medida en que se dé la ejecución de la convocatoria se reconoce el respectivo ingreso mediante un débito a la subcuenta 291090001-Otros Ingresos Recibidos por Anticipado y como contrapartida un crédito a la subcuenta 439004001-Asistencia Técnica de la cuenta 4390-Venta de Servicios-Otros servicios.

2. USO DE BANCO NACIONAL DE LISTA DE ELEGIBLES

En razón a que el uso adicional de las listas de elegibles tiene un costo para la entidad pública que requiera cubrir una vacante dejada por un funcionario de carrera, este cobro se efectúa mediante acto administrativo que presta mérito ejecutivo, el cual se reconoce así:

CNSC Emite el acto administrativo

En el evento en el cual la CNSC expide o profiere la resolución o acto administrativo para el cobro por el uso de listas de elegibles, la CNSC, reconoce un derecho contingente mediante un débito a la subcuenta 819090001-Otros activos contingentes y un crédito a la subcuenta 890590001-Otros Activos contingentes por contra (CR).

Firmeza del acto administrativo

Basados en las notificaciones las cuales generan constancia de ejecutoria adquiriendo firmeza del acto administrativo, procede la CNSC a reconocer este derecho mediante un débito a la subcuenta 131715001-Asistencia Técnica de la cuenta 1317-Prestación de Servicios y como contrapartida un crédito a la subcuenta 291007002-Anticipo sobre venta de servicios-Ingresos Diferidos, cancelando simultáneamente el registro en cuentas de orden mencionado en el párrafo anterior. En razón a que la resolución

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

señala que genera para la entidad estatal que solicita la convocatoria una obligación clara, expresa y exigible, en consecuencia, presta mérito ejecutivo.

(...)

Entidad estatal efectúa pago a la CNSC

En el momento en que la entidad estatal efectúa el pago, la CNSC procede a reconocer un debito a la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-Depósitos en Instituciones financieras y como contrapartida un crédito a la subcuenta 439090004-Venta lista de elegibles de la cuenta 4390-Venta de Servicios-Otros servicios y en simultaneo se realiza un crédito a la subcuenta 131715001-Asistencia Técnica de la cuenta 1317-Prestación de servicios y como contrapartida un debito a la subcuenta 291007002-Anticipo sobre venta de servicios-Ingresos Diferidos.

Es de suma importancia mencionar, que en algunas ocasiones las entidades realizan pago parcial sin que se haya emitido constancia de ejecutoria, en cuyo caso se procede a realizar registro del pago parcial reconociendo un debito a la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-Depósitos en Instituciones financieras y como contrapartida un crédito a la subcuenta 439090004-Venta lista de elegibles de la cuenta 4390-Venta de Servicios-Otros servicios; simultáneamente se cancela el registro en cuentas de orden por el valor total del acto administrativo con un crédito a la cuenta 819090001-Otros activos contingentes y un debito a la cuenta 890590001-Otros Activos contingentes por contra (CR); y simultáneamente se procede a registrar el saldo por cobrar mediante un debito a la subcuenta 131715001-Asistencia Técnica de la cuenta 1317-Prestación de Servicios y como contrapartida un crédito a la subcuenta 291007002-Anticipo sobre venta de servicios-Ingresos Diferidos.

En consecuencia, se solicita concepto sobre los siguientes aspectos:

- 1.) ¿El concepto emitido por la Contaduría General de la Nación con radicado No 20122000016461 del 04-06-2012 se encuentra vigente?
- 2.) ¿Es correcto registrar un pasivo en la cuenta 291007002-Anticipo sobre venta de servicios como contrapartida de la cuenta por cobrar 131715001-Asistencia Técnica?
- 3.) ¿En el evento que la respuesta a la pregunta 2 sea que la cuenta 291007002-Anticipo sobre venta de servicios no sea la contrapartida correcta, cuál sería la contrapartida del registro de la cuenta por cobrar?
- 4.) ¿En qué momento se entiende prestado el servicio? En el cumplimiento de cada etapa? O únicamente cuando se realiza el cierre financiero de la convocatoria y se establece el valor final de la misma y por ende el valor final que debe aportar la entidad estatal?

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

- 5.) ¿Cuál sería el procedimiento contable para registrar la cuenta por cobrar en el evento que la convocatoria presente ejecución, teniendo en cuenta que la ejecución se da por etapas?
- 6.) ¿Sería necesario reclasificar los registros efectuados a la cuenta 131715 y pasarlos a cuentas de orden, de aquellas operaciones de terceros de procesos de selección en los que no se ha prestado el servicio es decir la convocatoria no ha iniciado su desarrollo?
- 7.) ¿Sería necesario reclasificar los registros efectuados a la cuenta 131715 y pasarlos a cuentas de orden, de aquellas operaciones de terceros de procesos de selección en los que únicamente se han surtido algunas de las etapas (1 o varias)? ¿Cómo sería el procedimiento de reclasificación?
- 8.) ¿Cuál sería el procedimiento contable para un acto administrativo que presta merito ejecutivo, pero aún no tiene firmeza e ingresa un pago parcial el cual genera un saldo por cobrar?
- 9.) ¿Cuál sería el procedimiento contable para registrar el pago parcial de una resolución de recaudo en el evento que la convocatoria no presente ejecución? ¿Cuál sería el procedimiento contable para el registro del saldo por cobrar?
- 10.) ¿Cuál sería el procedimiento contable en caso de que se registren estas operaciones solo en el momento que se produzca el hecho económico, es decir cuando se efectúen abonos o pago total de la obligación?
- 11.) ¿Los registros contables mencionados en el contexto del presente documento deben ser ajustados? ¿En caso afirmativo cómo se realizarían para cada uno de los momentos mencionados?

En virtud del contexto mencionado y como segundo aspecto fundamental, para el correcto desempeño y cumplimiento de las disposiciones para la conciliación de operaciones reciprocas, solicitamos se considere cual sería la regla de eliminación que aplicaría bajo los lineamientos que se generen como resultado de esta solicitud. En el evento de ser procedente, autorizar el uso de la cuenta 2.9.01.01.002- Anticipos sobre ventas de servicios en reemplazo de la que actualmente se encuentra parametrizada en SIIF que es la 2.9.10.90.001-Otros ingresos recibidos por anticipado, lo anterior con el fin de presentar una reciprocidad adecuada con las entidades que participan en los procesos de selección de la CNCS”.

CONSIDERACIONES

La Ley 1437 de 2011, por la cual se expide el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPCA), señala:

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

“ARTÍCULO 99. DOCUMENTOS QUE PRESTAN MÉRITO EJECUTIVO A FAVOR DEL ESTADO. Prestarán mérito ejecutivo para su cobro coactivo, siempre que en ellos conste una obligación clara, expresa y exigible, los siguientes documentos:

1. Todo acto administrativo ejecutoriado que imponga a favor de las entidades públicas a las que alude el párrafo del artículo 104, la obligación de pagar una suma líquida de dinero, en los casos previstos en la ley.
2. Las sentencias y demás decisiones jurisdiccionales ejecutoriadas que impongan a favor del tesoro nacional, o de las entidades públicas a las que alude el párrafo del artículo 104, la obligación de pagar una suma líquida de dinero.
3. Los contratos o los documentos en que constan sus garantías, junto con el acto administrativo que declara el incumplimiento o la caducidad. Igualmente lo serán el acta de liquidación del contrato o cualquier acto administrativo proferido con ocasión de la actividad contractual.
4. Las demás garantías que, a favor de las entidades públicas, antes indicadas, se presten por cualquier concepto, las cuales se integrarán con el acto administrativo ejecutoriado que declare la obligación.
5. Las demás que consten en documentos que provengan del deudor”.

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

(...)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

(...)

6.1.2. Pasivos

64. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

(...)

6.1.4. Ingresos

71. Los ingresos son los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad.

(...)

74. Eventualmente, las entidades de gobierno obtienen ingresos de transacciones con contraprestación que son aquellos originados en la venta de bienes, en la prestación de servicios o en el uso que terceros hacen de los activos que producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos o participaciones, entre otros" (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(...)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(...)

2. INGRESOS DE TRANSACCIONES CON CONTRAPRESTACIÓN

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones con contraprestación, aquellos que se originan por la venta de bienes, la prestación de servicios o el uso que terceros hacen de activos, los cuales producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos, participaciones o excedentes financieros, entre otros. Lo anterior, con independencia de que la transacción se realice a precios de mercado o a un precio menor a este.

2. El criterio para el reconocimiento de ingresos de transacciones con contraprestación se aplicará por separado a cada transacción. No obstante, en determinadas circunstancias, será necesario aplicar tal criterio de reconocimiento por separado a los componentes identificables de una única transacción, con el fin de reflejar la sustancia de la operación. Por su parte, el criterio de reconocimiento se aplicará a dos o más transacciones conjuntamente cuando estén ligadas de manera que el efecto comercial no pueda ser entendido sin referencia al conjunto completo de transacciones.

(...)

2.1.2. Ingresos por prestación de servicios

11. Se reconocerán como ingresos por prestación de servicios, los recursos obtenidos por la entidad en la ejecución de un conjunto de tareas acordadas en un contrato. Estos ingresos se caracterizan porque tienen una duración determinada en el tiempo

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

y buscan satisfacer necesidades de los usuarios o cumplir requerimientos contractuales previamente establecidos.

12. Los ingresos por prestación de servicios se reconocerán cuando el resultado de una transacción pueda estimarse con fiabilidad, considerando el grado de avance en la prestación del servicio al final del periodo contable.

13. El resultado de una transacción podrá estimarse con fiabilidad cuando se cumplan los siguientes requisitos:

- a) el valor de los ingresos puede medirse con fiabilidad;
- b) es probable que la entidad reciba los beneficios económicos o el potencial de servicio, asociados con la transacción;
- c) el grado de avance en la prestación del servicio, al final del periodo contable, puede medirse con fiabilidad; y
- d) los costos en los que se haya incurrido para la prestación del servicio y aquellos necesarios para completarla pueden medirse con fiabilidad.

14. Cuando el resultado de una transacción, que implique la prestación de servicios, no pueda estimarse de forma fiable, los ingresos correspondientes se reconocerán como tales solo en la cuantía de los costos reconocidos que se consideren recuperables.

(...)

21. Los ingresos se medirán por el valor de mercado de la contraprestación recibida o por recibir, una vez deducidas las rebajas o descuentos condicionados y no condicionados.

(...)

23. La entidad medirá los ingresos por la prestación de servicios de acuerdo con el grado de avance en la prestación del servicio. Para calcular el grado de avance, se tomará como referencia lo siguiente:

- a) la proporción de los costos en los que se haya incurrido por el trabajo ejecutado hasta la fecha, en relación con los costos totales estimados (los costos en que se haya incurrido no incluyen los costos relacionados con actividades futuras como materiales o pagos anticipados);
- b) las inspecciones del trabajo ejecutado; o

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

c) la proporción de los servicios ejecutados hasta la fecha como porcentaje del total de servicios a prestar.

24. Para establecer el grado de avance en la prestación del servicio, se considerará la naturaleza de la operación y la metodología que mida con mayor fiabilidad los servicios ejecutados; además, no se tendrán en cuenta los anticipos ni los pagos recibidos del cliente, dado que no necesariamente reflejan la proporción del trabajo ejecutado.

25. En los casos en que los servicios se presten a través de un número indeterminado de actos a lo largo de un periodo especificado, la entidad reconocerá los ingresos de forma lineal a lo largo de dicho periodo, a menos que exista evidencia de que otro método representa mejor el grado de avance. Cuando un acto específico sea mucho más significativo que los demás, la entidad postergará el reconocimiento de los ingresos hasta que se ejecute.

(...)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

25. Cuando sea impracticable determinar el efecto acumulado al principio del periodo más antiguo para el que se presente información, la entidad reexpresará la información desde la fecha en la cual dicha reexpresión sea practicable, o de forma prospectiva si no es practicable hacer la reexpresión.

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva” (Subrayado fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 451 de 2024, describe las siguientes cuentas contables, así:

1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS: “Representa el valor de los derechos a favor de la entidad que se originan por la prestación de servicios en desarrollo de sus actividades” (Subrayado fuera de texto).

2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO: “Representa el valor de los pagos recibidos de manera anticipada por la entidad en desarrollo de su actividad, los cuales se reconocen como ingresos en los periodos en los que se produce la contraprestación en bienes o servicios” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con las consideraciones expuestas, se procede a dar respuesta a sus preguntas de la siguiente manera:

Pregunta 1. Vigencia del concepto con radicado No 20122000016461 del 04 de junio de 2012.

Es preciso señalar que la regulación contable pública, conformada por el Plan General de Contabilidad Pública, el Manual de Procedimientos y la Doctrina Contable Pública, se encontró vigente hasta el 31 de diciembre de 2017, dado que mediante la Resolución 156 de 2018 se derogaron los artículos 2, 3 y 4 de la Resolución 354 de 2007.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

En este sentido, el concepto con radicado No 20122000016461, mencionado en su consulta, fue emitido con anterioridad a la entrada en vigencia del Marco Normativo para Entidades de Gobierno y a la fecha no se encuentra vigente.

Preguntas 2, 3, 4, 5, 8, 9 y 10. Tratamiento contable de los recursos recibidos por parte de la CNSC.

El Marco Conceptual define en el principio de Devengo que los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento en la información financiera de la entidad se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

De igual manera, el Marco Conceptual define que los activos corresponden a los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, otorgando a la entidad, entre otros, el derecho a recibir una corriente de flujos de efectivo; respecto a los pasivos, los define como las obligaciones presentes que tiene la entidad con un tercero, y para cuya cancelación la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos; y también define los ingresos indicando que estos son los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable por los incrementos del valor de los activos o los decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad, entre los ingresos que pueden obtener las entidades existen los ingresos de transacciones con contraprestación que provienen de la prestación de servicios.

La Norma de cuentas por cobrar indica que se reconocen como tales los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento; incluyendo los derechos originados en transacciones con contraprestación, como es el caso de la venta de servicios.

Por su parte, la Norma de ingresos de transacciones con contraprestación indica que se reconocen como tal los ingresos que se originen por la venta de servicios, y que el criterio para el reconocimiento de estos ingresos se aplicará por separado a cada transacción. Adicionalmente, para el caso de los ingresos por prestación de servicios señala que estos se reconocerán cuando el resultado de la transacción pueda estimarse con fiabilidad, considerando el grado de avance en la prestación del servicio al final del periodo contable; e indica que una transacción puede estimarse con fiabilidad cuando se cumplan los siguientes requisitos: a) el valor de los ingresos puede medirse con fiabilidad; b) es probable que la entidad reciba los beneficios económicos o el potencial de servicio, asociados con la transacción; c) el grado de

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

avance en la prestación del servicio, al final del periodo contable, puede medirse con fiabilidad; y d) los costos en los que se haya incurrido para la prestación del servicio y aquellos necesarios para completarla pueden medirse con fiabilidad.

Respecto a la medición de los ingresos, estos se medirán por el valor de mercado de la contraprestación recibida o por recibir, y en la prestación de servicios el valor se calculará de acuerdo con el grado de avance en la prestación del servicio. Para calcular el grado de avance, la entidad tomará como referencia a) la proporción de los costos en los que se haya incurrido por el trabajo ejecutado hasta la fecha, en relación con los costos totales estimados (los costos en que se haya incurrido no incluyen los costos relacionados con actividades futuras como materiales o pagos anticipados); b) las inspecciones del trabajo ejecutado; o c) la proporción de los servicios ejecutados hasta la fecha como porcentaje del total de servicios a prestar.

Teniendo en cuenta lo anterior, se procede a indicar los registros contables que debe realizar la entidad para el reconocimiento de los recursos recibidos para procesos de convocatoria o para el uso de lista de elegibles.

- Recursos recibidos de entidades estatales por el pago de procesos de convocatoria para proveer cargos.

Si la CNSC recibe recursos de manera anticipada por parte de las entidades estatales a las cuales les va a realizar los procesos de convocatoria, la entidad registrará la recepción de estos debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditando la subcuenta 291090-Otros ingresos recibidos por anticipado de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO.

En la medida en que la CNSC efectúe las actividades acordadas, de acuerdo con el grado de avance de las actividades pactadas para la convocatoria reconocerá el ingreso por la venta de servicios, para lo cual registrará un débito en la subcuenta 291090-Otros ingresos recibidos por anticipado de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO y un crédito en la subcuenta 439004-Asistencia técnica de la cuenta 4390-OTROS SERVICIOS. Si el valor de los recursos que recibió la CNSC de manera anticipada no son suficientes para cubrir el valor total del ingreso por las actividades realizadas, la entidad registrará una cuenta por cobrar en la subcuenta 131715-Asistencia técnica de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS.

Si la CNSC no recibe recursos de manera anticipada, registrará la cuenta por cobrar y los ingresos por los servicios prestados debitando la subcuenta 131715-Asistencia técnica de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS y acreditando la subcuenta 439004-Asistencia técnica de la cuenta 4390-OTROS SERVICIOS.

Cuando las entidades estatales efectúen el pago del valor pendiente a favor de la CNSC, esta debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 131715-Asistencia técnica de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS.

De otra parte, si al finalizar la ejecución de las actividades pactadas en la convocatoria existen recursos que se deban reintegrar a las entidades estatales, la CNSC con el giro de los recursos debitará la subcuenta 291090-Otros ingresos recibidos por anticipado de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

- Recursos recibidos por el pago de pines en los procesos de convocatoria para proveer cargos.

Cuando la CNSC reciba los recursos por el pago de los pines por parte de los participantes de la convocatoria, la entidad registrará la recepción de estos debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditando la subcuenta 291090-Otros ingresos recibidos por anticipado de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO.

En la medida en que la CNSC efectúe las actividades correspondientes a la convocatoria, de acuerdo con el grado de avance de las actividades pactadas reconocerá el ingreso por la venta de servicios, para lo cual registrará un débito en la subcuenta 291090-Otros ingresos recibidos por anticipado de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO y un crédito en la subcuenta 439004-Asistencia técnica de la cuenta 4390-OTROS SERVICIOS.

- Recursos provenientes del pago por el uso de la lista de elegibles.

Teniendo en cuenta que, para el uso adicional de las listas del Banco Nacional de Lista de Elegibles, la CNSC expide una resolución mediante la cual indica el valor que debe ser cancelado por la entidad estatal que desea hacer uso de la lista, cuando la resolución quede en firme y sobre la misma no exista recurso en contra, la CNSC registra en su información financiera el derecho de cobro, para lo cual registrará un débito en la subcuenta 131790-Otros servicios de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS y un crédito en la subcuenta 439090-Otros servicios de la cuenta 4390-OTROS SERVICIOS.

Cuando la CNSC reciba los recursos, registrará la recepción de estos debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditando la subcuenta 131790-Otros servicios de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS.

A partir de los registros contables antes indicados, y teniendo en cuentas las reglas de eliminación vigentes para marzo de 2025, la CNSC y las entidades estatales que participen en los procesos de convocatorias aplicarán la regla 30 respecto del ingreso

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

y el gasto generado por los servicios prestados por la CNSC y la regla 121 por los valores pendientes de pago por parte de las entidades estatales a favor de la CNSC.

Pregunta 6, 7 y 11. Uso de la subcuenta 131715-Asistencia técnica de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS y corrección de los registros indicados en la consulta.

Conforme a lo señalado en el Catálogo General de Cuentas (CGC), en la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS se registrarán los valores que correspondan a los derechos a favor de la entidad que se originen por la prestación de servicios, es decir, en esta cuenta solamente se reconocen los valores de las actividades que ya fueron ejecutadas por la CNSC y por las cuales las entidades estatales contratantes aún no han efectuado la entrega de recursos.

Ahora bien, dado que a partir de lo indicado en la consulta, se evidencia que la CNSC realizó registros contables en aplicación al concepto con radicado N° 20122000016461 del 04 de junio de 2012 de manera posterior al 31 de diciembre de 2017, fecha a partir de la cual la entidad debía atender a los lineamientos señalados en el Marco Normativo para Entidades de Gobierno para el reconocimiento de sus hechos económicos, entre los cuales se encuentra el reconocimiento de valores en la subcuenta 131715-Asistencia técnica valores que correspondan a operaciones con terceros por procesos de selección en los que no se ha prestado el servicio o de operaciones con terceros por procesos de selección en los que únicamente se han surtido algunas de las etapas que serán cubiertas con recursos previamente recibidos, la entidad se encuentra ante un error de periodos contables anteriores, para lo cual, la entidad deberá corregir los errores señalados en el presente concepto aplicando el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, para lo cual la CNSC deberá analizar cada uno de los hechos económicos y determinar la realidad respecto a los valores que deben ser corregidos de acuerdo a los registros indicados en el presente concepto, de manera tal que ajustará las partidas de activos, pasivos y patrimonio correspondientes empleando como contrapartida la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES para el reconocimiento de cualquier diferencia que surja.

Adicionalmente, la CNSC deberá determinar de acuerdo con su política contable la naturaleza del error identificado ya que, para efectos de presentación, para aquellos catalogados como materiales se deberá reexpresar de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Por su parte, aquellos errores clasificados como no materiales no requerirán su reexpresión retroactiva.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100015001 DEL 28-04-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Ingresos de transacciones sin contraprestación
	SUBTEMA	Tratamiento contable de depósitos judiciales producto de embargos realizados por la entidad en virtud del procedimiento administrativo de cobro coactivo que no son reclamados por los beneficiarios y que en virtud de las disposiciones legales se constituyan a favor de la entidad

Doctor
 FABIÁN NICOLÁS SAAB ORTEGA
 Director Técnico de Cobro Coactivo
 Departamento de Santander

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010014792 del 14 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Con el propósito de garantizar una gestión alineada con el marco normativo vigente, solicito atentamente conceptos sobre la existencia de alguna regulación unificada nivel nacional que permita establecer las directrices comunes para la administración territorial, en cuanto a la conciliación y saneamiento contable de los títulos de depósito judicial, que no sean objeto de reclamación por parte del contribuyente por más de dos años.

En particular resulta fundamental conocer si estos procesos se encuentran regulados bajo el régimen normativo de aplicación general o si existen criterios diferenciados según la entidad que los gestiona “jurisdicción coactiva”.

En caso de existir disposiciones específicas sobre el tema, resulta necesario y de gran importancia, que sean remitidas para nuestro conocimiento y observancia y con ello lograr culminar con éxito la depuración de títulos judiciales que se tengan para su posterior incorporación al presupuesto del Departamento”.

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

“Artículo 354. Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley”.

A su vez, el artículo 4º de la Ley 298 de 1996, mediante la cual se reglamentó el artículo 354 de la Constitución Política, señala, entre otras, las siguientes funciones a la Contaduría General de la Nación:

“ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(...)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa”.

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

(...)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

(...)

6.2.1. Reconocimiento de activos

82. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

83. Cuando se realiza una erogación para la adquisición de un recurso, pero no existe probabilidad de que este genere un potencial de servicio o beneficios económicos futuros, la entidad reconoce un gasto en el estado de resultados. Este tratamiento contable no indica que, al hacer la erogación, la entidad no tuviera la intención de generar un potencial de servicio o beneficios económicos en el futuro, sino que la certeza, en el presente periodo, es insuficiente para justificar el reconocimiento del activo”.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

2. Los servicios que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor a su valor de mercado no serán objeto de reconocimiento.

3. Los bienes que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor a su valor de mercado y que no cumplan los criterios de reconocimiento de las normas de Inventarios; Propiedades, planta y equipo; Bienes de uso público; Bienes históricos y culturales; Propiedades de inversión; Activos intangibles; o Activos biológicos no se reconocerán como activo ni como ingreso de transacciones sin contraprestación. Cuando se entregue un valor significativamente menor al valor de mercado del bien recibido, dicha erogación se reconocerá como gasto en el resultado del periodo, según su naturaleza”.

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4° de la Ley 298 de 1996, a la Contaduría General de la Nación (CGN) solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública.

En este sentido, la CGN no es competente para pronunciarse sobre temas de carácter jurídico o administrativo relacionados con la adquisición de los valores de los depósitos judiciales que no fueron reclamados por los beneficiarios, en tanto ello no obedece a

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

un asunto objeto de su regulación normativa. Así las cosas, corresponde a la entidad analizar, fáctica y jurídicamente el asunto, y determinar la procedencia de que dichos valores no reclamados se constituyan a su favor.

Una vez hecha la anterior precisión, a continuación, se establece el tratamiento contable de los depósitos judiciales producto de embargos realizados por la entidad en virtud del procedimiento administrativo de cobro coactivo que no son reclamados por los beneficiarios y que en virtud de las disposiciones legales vigentes sobre la materia se vuelven ingreso de la entidad:

De conformidad con el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera, los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros.

Los recursos embargados a terceros por la entidad territorial mientras esta adelanta procedimientos administrativos de cobro coactivo no cumplen los criterios para su reconocimiento como activos, dado que la entidad no ostenta el control sobre los mismos.

En este sentido, dichos recursos no deberán ser objeto de reconocimiento como activos, hasta tanto finalice el procedimiento administrativo de cobro coactivo y la entidad pueda disponer de los mismos en atención a que se ordene la cancelación de sus acreencias con dichos recursos; o hasta tanto se cumplan los requisitos establecidos en el ordenamiento jurídico para que puedan ser considerados ingreso de la entidad, derivado de la omisión del beneficiario de reclamar los depósitos judiciales. Lo anterior, en atención a que será en dichos momentos en los que la entidad ostentará su control.

Así las cosas, cuando se cumplan los requisitos para que los recursos de los depósitos judiciales que no fueron reclamados por los beneficiarios estén en cabeza de la entidad, los reconocerá como activo en sus estados financieros. Caso en el cual, el Departamento debitará la subcuenta y cuenta respectiva del GRUPO-11 EFECTIVO Y EQUIVALENTES AL EFECTIVO y acreditará la subcuenta 480810-Títulos prescritos de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100015021 DEL 28-04-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Cuentas por cobrar Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Revelación en cuentas de orden deudoras para efectos de control de los derechos retirados por baja en cuentas

Doctor
REYNALDO JOSÉ D'SILVA URIBE
Secretario de Hacienda Municipal
Bucaramanga
Bucaramanga, Santander

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100015112 del 17 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“El Municipio de Bucaramanga atendiendo el proceso de depuración contable a que se refiere el artículo 355 de la Ley 1819 de 2016, en la vigencia 2018, retiró del activo el valor de las carteras de las vigencias 2012 hacia atrás de los impuestos predial, industria y comercio, avisos y tableros, sobretasa bomberil, sanciones e intereses derivados de estos impuestos que fueron reportados por el área correspondiente como cartera irrecuperable; con este retiro se realizó el respectivo registro en las cuentas de orden que fueron establecidas mediante la Resolución 107 de 2017, atendiendo la dinámica de estas cuentas el 01 de enero de 2019 fue cancelado su saldo.

Es de aclarar que la cartera retirada del activo sigue estando vigente en los informes de cartera de la Tesorería del Municipio en razón a que esta no fue prescrita, solamente fue reportada a contabilidad para efectos de saneamiento contable; por esta razón siempre que la Contraloría Municipal hace auditoría a los Estados Financieros del Municipio, deja plasmado un hallazgo de índole administrativo indicando que existen diferencias entre la cartera que reporta la Tesorería con la reflejan los Estados Financieros. Actualmente desde la Tesorería sugieren que para evitar que la Contraloría Municipal siga generando hallazgo se debe registrar en

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

cuentas de orden esta cartera; contablemente el tratamiento que se está dando a la cartera retirada cuando es pagada por algún contribuyente es el registro en el ingreso de recuperación de cuentas por cobrar.

Por lo anterior cordialmente solicito concepto contable si es procedente registrar en cuentas de orden esta cartera que ya estuvo registrada en cuentas de orden y que su saldo fue cancelado atendiendo la Resolución 107 de 2017, o que otro tratamiento contable se le debe dar”.

CONSIDERACIONES

El Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA), Ley 1437 de 2011, establece:

“Artículo 98. DEBER DE RECAUDO Y PRERROGATIVA DEL COBRO COACTIVO. Las entidades públicas definidas en el párrafo del artículo 104 deberán recaudar las obligaciones creadas en su favor, que consten en documentos que presten mérito ejecutivo de conformidad con este Código. Para tal efecto, están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o podrán acudir ante los jueces competentes”.

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, incorporado mediante la Resolución No 533 de 2015, (vigente para el año 2018), establecía:

“4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA

(...)

4.1. Características fundamentales

(...)

4.1.1. Relevancia

La información financiera es relevante si es capaz de influir en las decisiones que han de tomar sus usuarios. La información financiera influye en los usuarios si es material y si tiene valor redictivo, valor confirmatorio, o ambos.

(...)

4.1.2. Representación fiel

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Para ser útil, la información financiera debe representar fielmente los hechos económicos. La representación fiel se alcanza cuando la descripción del fenómeno es completa, neutral, y libre de error significativo.

(...)

5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

Esencia sobre forma: las transacciones y otros hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica, independientemente de la forma legal que da origen a los mismos.

(...)

6. DEFINICIÓN, RECONOCIMIENTO, MEDICIÓN Y REVELACIÓN DE LOS ELEMENTOS QUE CONSTITUYEN LOS ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.1.1. Activos

Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, un derecho a: a) usar un bien para prestar servicios, b) ceder el uso para que un tercero preste un servicio, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

(...)

6.2. Reconocimiento de los elementos en los estados financieros

(...)

6.2.1. Reconocimiento de activos

Se reconocerán como activos, los recursos controlados por la entidad, que resulten de un evento pasado y de los cuales se espere obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente” (Subrayado fuera del texto).

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en la Resolución 484 de 2017, (vigentes en el año 2018), señalaban:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de las cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(...)

2.5. Baja en cuentas

7. Se dejará de reconocer una cuenta por cobrar cuando los derechos expiren, se renuncie a ellos o cuando los riesgos y las ventajas inherentes a la cuenta por cobrar se transfieran. Para el efecto, se disminuirá el valor en libros de la cuenta por cobrar y la diferencia entre este y el valor recibido se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. La entidad reconocerá separadamente, como activos o pasivos, cualesquiera derechos u obligaciones creados o retenidos en la transferencia” (Subrayado fuera del texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 451 de 2024, describe la cuenta 8315-BIENES Y DERECHOS RETIRADOS, así:

8315-BIENES Y DERECHOS RETIRADOS: “Representa el valor de los bienes retirados del servicio por destrucción o por encontrarse inservibles, así como los bienes totalmente depreciados, agotados o amortizados, los cuales han sido retirados del servicio por no encontrarse en condiciones de uso. También registra los derechos retirados por castigo que, a criterio de la entidad, requieren ser controlados” (Subrayado fuera del texto).

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

La Resolución N° 107 de 2017, por la cual se regula el tratamiento contable que las entidades territoriales deben aplicar para dar cumplimiento al saneamiento contable establecido en el artículo 355 de la Ley 1819 de 2016 y se modifican los Catálogos Generales de Cuentas vigentes para los años 2017 y 2018, señalaba:

“ARTÍCULO 5º. Las entidades territoriales, en los términos del artículo 286 de la Constitución Política, que deban realizar el proceso de depuración contable a que se refiere el artículo 355 de la Ley 1819 de 2016, aplicarán el siguiente procedimiento.

1. IDENTIFICACIÓN DE LOS BIENES, DERECHOS U OBLIGACIONES OBJETO DE DEPURACIÓN

Las entidades territoriales adelantarán las gestiones administrativas necesarias para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros de los periodos contables 2016 y 2017, a fin de garantizar que la información financiera que se presente en sus primeros estados financieros conforme al Marco Normativo para Entidades de Gobierno, es decir, aquellos que se presenten con corte al 31 de diciembre de 2018, cumplan con las características cualitativas fundamentales de la información financiera (Relevancia y Representación fiel) de que trata el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Para el efecto, deberá establecerse la existencia real de bienes, derechos u obligaciones, y, mediante la incorporación y retiro de las partidas a que haya lugar, evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos

a) valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad territorial;

b) derechos que no es posible hacer efectivos mediante la jurisdicción coactiva;

c) derechos respecto de los cuales no es posible ejercer cobro, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción;

d) derechos e ingresos reconocidos, sobre los cuales no existe probabilidad de flujo hacia la entidad territorial;

e) valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representa;

f) valores que no estén incorporados en la información financiera y representen derechos o bienes para la entidad territorial” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno vigente para el año 2018, definía como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros.

Por su parte, la Norma de cuentas por cobrar, vigente para ese mismo año, señalaba que se debían reconocer como tales, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de las cuales se esperara, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento, y que la baja en cuentas de estos elementos procedía cuando los derechos expiraran, se renunciara a ellos o cuando los riesgos y las ventajas inherentes a la cuenta por cobrar se transfirieran.

Conforme a lo anterior, la baja en cuentas de las cuentas por cobrar procedía cuando estas no cumplieran los requisitos para continuar siendo reconocidas como activos de la entidad, lo cual ocurría, cuando estas representaran derechos que: a) no fuera posible hacer efectivos mediante la prerrogativa de cobro coactivo o acudiendo ante los jueces competentes; b) sobre ellos operara alguna causal relacionada con su extinción; c) no hubiera sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan; d) constituyeran saldos menores que, de acuerdo con lo establecido por la Sala de Consulta Civil del Consejo de Estado, son aquellos montos de cuya evaluación objetiva y documentada de la relación costo-beneficio se desprende que su cobro le ocasionaría un detrimento o pérdida patrimonial a la entidad; e) o se probara la inexistencia del deudor, su fallecimiento o liquidación sin que haya un patrimonio al cual perseguir, su insolvencia o su estado de precariedad.

Lo anterior, por cuanto al no ser posible hacer efectivos dichos derechos, no se esperaba, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable hacia la entidad, lo que conllevaba a que dichas cuentas por cobrar dejaran de cumplir con los requisitos para su reconocimiento.

Así las cosas, si en el año 2018 la entidad determinó que sobre las cuentas por cobrar expiraron los derechos o no se tenía la probabilidad de recuperar los flujos financieros, la entidad debió realizar su baja en cuentas y así excluir dichas partidas de los libros de contabilidad.

Sobre el particular, es preciso señalar que el procedimiento para la desincorporación de una partida que no cumple las condiciones esenciales para mantener su reconocimiento como activo es de carácter y efecto meramente contable. Ello quiere decir que, si, por ejemplo, un derecho dejó de cumplir los criterios para su reconocimiento como cuenta por cobrar, con miras a garantizar el cumplimiento de

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

las características cualitativas de relevancia y representación fiel de que trata el Régimen de Contabilidad Pública, debió darse de baja contablemente, pero su titularidad, responsabilidad y régimen jurídico no cambia por este hecho.

Lo anterior implica que, si por las cuentas por cobrar de que trata su consulta no se esperaba ningún flujo financiero, era procedente realizar su baja en cuentas.

Ahora bien, si a juicio de la entidad, se requiere controlar los derechos retirados, puede registrarlos en cuentas de orden, mediante un débito en la subcuenta 831535-Cuentas por cobrar de la cuenta 8315-BIENES Y DERECHOS RETIRADOS y un crédito en la subcuenta 891506-Bienes y derechos retirados de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR), la cual se reversará en la medida en que se defina que no es necesario seguir llevando su control o se recupere el recurso.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100015311 DEL 29-04-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Propiedades, planta y equipo Ingresos de transacciones sin contraprestación
	SUBTEMA	Tratamiento contable de bienes recibidos en donación

Señores
 AGENCIA DE RENOVACIÓN DEL TERRITORIO
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100016382 del 25 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“La Agencia de Renovación del Territorio (código de consolidación institucional 923272741), en virtud de su estructura organizativa, cuenta con dos unidades ejecutoras: 02-14-01 Agencia de Renovación del Territorio (ART) y 02-14-02 Dirección de Sustitución de Cultivos de Uso Ilícito (DSCI). En el año 2024, la ART recibió en donación por parte de la Sociedad de Activos Especiales (SAE) S.A.S., un terreno rural ubicado en el municipio de San Andrés de Tumaco, Nariño, mediante la resolución 089 de 2024 (Adjunto 1).

Al realizar una consulta para determinar el valor de dicha donación, la SAE respondió a través del radicado Orfeo 20251300009152, en el cual se especifica que la donación fue efectuada a título gratuito, aclarando que no están en la obligación de realizar avalúos comerciales, ya que esto implicaría un costo adicional para la entidad, especialmente en el caso de donaciones a título gratuito. Sin embargo, tras realizar una consulta en la alcaldía municipal, obtuvimos el valor del avalúo catastral del bien recibido, el cual asciende a 19.421.000 (Adjunto 2).

Hasta la fecha, el bien no ha sido utilizado, aunque se tiene proyectado realizar un proyecto productivo que podría incluir cultivos de plátano, yuca, cacao u otros productos. Es importante señalar que, si bien el terreno fue donado formalmente, en el mismo se encuentra una casa construida, la cual no cuenta con licencia de construcción, por lo que no está registrada ni legalizada ante la alcaldía del municipio.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

En virtud de lo anterior, surgen las siguientes inquietudes:

1. ¿Por qué valor debo reconocer la donación del terreno? En cuanto al valor a reconocer de la donación, existe la posibilidad de utilizar el valor del avalúo catastral (19.421.000), como referencia para la contabilización del activo. No obstante, es importante evaluar si se debe realizar un avalúo comercial adicional, especialmente si la entidad considera que el valor catastral no refleja adecuadamente el valor de mercado o si existen requisitos normativos específicos que exijan dicho avalúo comercial.

2. ¿En qué cuenta contable debe registrarse el activo recibido por donación? Para el registro contable de un bien recibido por donación, corresponde ubicar el activo en una cuenta adecuada del activo no corriente de la entidad”.

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 211 de 2021, (vigente para el año 2024), establecía:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

44. Esencia sobre forma: las transacciones y otros hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

53. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

54. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

55. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso; no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este. La titularidad jurídica sobre el activo no necesariamente es suficiente para que se cumplan las condiciones de control. (...)” (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 342 de 2022 y 285 de 2023, (vigentes para el año 2024), señalaban:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo: a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

2. También se reconocerán como propiedades planta y equipo los bienes inmuebles con uso futuro indeterminado y las plantas productoras utilizadas para la obtención de productos agrícolas. Una planta productora es una planta viva empleada en la elaboración o suministro de productos agrícolas, que se espera genere productos

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

agrícolas durante más de 12 meses y tiene una probabilidad remota de ser vendida como producto agrícola, a excepción de las ventas incidentales de raleos y podas.

3. Los terrenos sobre los que se construyan las propiedades, planta y equipo se reconocerán por separado.

(...)

10.2. Medición inicial

(...)

19. Cuando se adquiera una propiedad, planta y equipo en una transacción sin contraprestación, la entidad medirá el activo adquirido de acuerdo con la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación. En todo caso, al valor determinado, se le adicionará cualquier desembolso que sea directamente atribuible a la preparación del activo para el uso previsto.

10.3. Medición posterior

20. Después del reconocimiento, las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

(...)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación los activos, monetarios o no monetarios, que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido.
(...).

(...)

4. Son típicos ingresos de transacciones sin contraprestación, los impuestos, las transferencias, las retribuciones (tasas, derechos de explotación, derechos de tránsito, entre otros), los aportes sobre la nómina y las rentas parafiscales.

(...)

1.3. Transferencias

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

9. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros, bienes declarados a favor de la Nación y bienes expropiados.

1.3.1. Reconocimiento

(...)

18. Los activos no monetarios que reciba la entidad de terceros se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo o como pasivo diferido si están sujetos a condiciones. Esto, cuando la entidad obtenga el control de los activos.

(...)

1.3.2. Medición

(...)

23. Las transferencias no monetarias (inventarios; propiedades, planta y equipo; propiedades de inversión; activos intangibles; bienes de uso público; y bienes históricos y culturales) se medirán por el valor de mercado del activo recibido y, en ausencia de este, por el costo de reposición. Si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, las transferencias no monetarias se medirán por el valor en libros que tenía el activo en la entidad que transfirió el recurso” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, vigente en el periodo 2024, señala que son activos los recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros.

Ahora bien, la Norma de propiedades, planta y equipo, vigente en el año 2024, establece que se reconocerán en esta clasificación los bienes inmuebles con uso futuro indeterminado y que los terrenos sobre los cuales se construyen propiedades, planta y equipo se deben reconocer por separado.

Así las cosas, en el momento en que la entidad adquirió el control del bien inmueble recibido en donación, debió reconocerlo en sus estados financieros como una propiedad, planta y equipo.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Adicionalmente, en atención al principio contable de esencia sobre forma, definido por el Marco Conceptual, los hechos económicos se reconocen atendiendo a su esencia económica, independientemente de su forma legal, razón por la cual, si la casa que se encuentra en el terreno recibido en donación cumple con la definición de activo para la entidad, esta debió reconocerla como una propiedad, planta y equipo o clasificarla en el grupo de activos que defina la entidad en relación al tipo de bien y el propósito con el cual se tiene.

Ahora bien, con posterioridad al reconocimiento de los activos clasificados como propiedades, planta y equipo, la entidad los medirá por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

Teniendo en cuenta lo anterior, se da respuesta a su consulta de la siguiente manera:

Pregunta 1. Medición inicial de bienes recibidos en donación

De conformidad con la Norma de propiedades, planta y equipo, los bienes recibidos en transacciones sin contraprestación se medirán de acuerdo con la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación. Por lo tanto, en el momento de su reconocimiento, la entidad debió medirlos por su valor de mercado (que pudo establecerse a partir de un avalúo comercial) y, en ausencia de este, por el costo de reposición. No obstante, si no era factible obtener alguna de las anteriores mediciones, pudo haberlos medido por el valor en libros que tenían los activos en la entidad que los transfirió.

Pregunta 2. Registro contable de bienes recibidos en donación

En el momento en que la entidad adquirió el control de los bienes recibidos en donación debió reconocerlos en sus estados financieros, para lo cual debió debitar la subcuenta y cuenta que correspondiera del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y acreditar la subcuenta 442829-Bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de empresas públicas de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100015341 DEL 29-04-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Inventarios Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Reconocimiento contable de bienes almacenados para consumo. Vigencia de la Resolución 444 de 2024 de la CGN. Corrección de errores de periodos anteriores asociados con reconocimiento de inventarios.

Doctor
 LUIS EDUARDO HERNÁNDEZ
 Profesional Universitario – Contador
 Alcaldía de Yumbo
 Yumbo, Valle del Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010016792 del 27 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Como es de su conocimiento, el pasado 06 de diciembre de 2024, la Contaduría General de la Nación expidió la resolución No. 444 de 2024, en la cual se modifica el catálogo de cuentas para entidades de Gobierno y se crean cuentas para el registro de bienes almacenados para consumo en cuentas de orden deudoras de control.

El área de Almacén viene manejando los elementos de consumo así:

1. Cuando ingresan al almacén se debita la cuenta de inventarios '15' y se acredita la cuenta por pagar.
2. Cuando se entrega los elementos a los respectivos usuarios, se acredita la cuenta '15' y se debita la cuenta del gasto respectivamente.

De acuerdo a la resolución tenemos las siguientes inquietudes:

1. ¿Cómo sería la dinámica contable, dado que la cuenta '8' son cuentas de control?

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

2. ¿Esta resolución aplicaría a partir de las compras que se realicen en la vigencia 2025?

3. Cómo sería el manejo para los saldos que están acumulados en la cuenta de inventarios '15', ya que pertenecen a compras de la vigencia anterior?"

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

"6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.5. Gastos

75. Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades" (subrayados fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

9. INVENTARIOS

9.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como inventarios, los activos no monetarios adquiridos, los que se encuentren en proceso de transformación y los producidos, así como los productos agropecuarios, que se tengan con la intención de a) venderse a precios de mercado o

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

de no mercado en el curso normal de la operación; b) distribuirse en forma gratuita en el curso normal de la operación; c) transformarse o consumirse en la producción de bienes que serán vendidos, a precios de mercado o de no mercado, o distribuidos en forma gratuita; o d) consumirse en la prestación de servicios que generarán ingresos de transacciones con contraprestación.

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. (...).

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error" (Subrayados fuera de texto).

Por su parte, la Resolución No. 444 del 6 de diciembre de 2024, por la cual se modifica el Catálogo General de Cuentas del Marco Normativo para Entidades de Gobierno establece:

"CONSIDERANDO QUE:

(...)

Se requiere modificar el Catálogo General de Cuentas del Marco Normativo para Entidades de Gobierno creando cuentas de orden de control para el registro de los bienes que se encuentran almacenados para su consumo en la prestación de servicios que no generan ingresos de transacciones con contraprestación, en la producción de bienes que se consumirán internamente o en actividades administrativas

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

ARTÍCULO 3°. VIGENCIA. La presente Resolución rige a partir de la fecha de su publicación en el Diario Oficial, de conformidad con el artículo 119 de la Ley 489 de 1998 y el artículo 65 de la Ley 1437 de 2011, modificado por el artículo 15 de la Ley 2080 de 2021. (...).

PARÁGRAFO TRANSITORIO. Las entidades de gobierno tendrán hasta la fecha en la que se cierre el periodo contable del 2024 en los sistemas de información, para realizar el ajuste de estos de acuerdo con las modificaciones al Catálogo General de Cuentas del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, prescritas en la presente Resolución” (subrayados fuera de texto).

CONCLUSIONES

La Norma de inventarios establece que se reconocerán dentro de esta clasificación, entre otros, los bienes que se encuentren en proceso de transformación y los producidos, que se tengan con la intención de venderse a precios de mercado o de no mercado en el curso normal de la operación, distribuirse en forma gratuita en el curso normal de la operación, transformarse o consumirse en la producción de bienes que serán vendidos o distribuidos en forma gratuita, o consumirse en la prestación de servicios que generarán ingresos de transacciones con contraprestación.

Por lo anterior, los bienes que se adquieren para su consumo en la prestación de servicios que no generan ingresos de transacciones con contraprestación, en la producción de bienes que se consumirán internamente o en actividades administrativas, no cumplen con la definición de inventarios, por lo cual, se reconocerán como gastos del periodo. Por lo anterior, la entidad reconocerá estos bienes mediante un débito en la subcuenta y cuenta correspondiente de la clase 5-GASTOS y acreditará la subcuenta y cuenta correspondiente del grupo 24-CUENTAS POR PAGAR.

Por otro lado, puesto que la Resolución 444 de 2024 de la CGN comenzó a regir a partir del 9 de diciembre de 2024, que es su fecha de publicación en el Diario Oficial, y que la entidad tenía hasta la fecha de cierre el periodo contable del 2024 para realizar los ajustes en los sistemas de información, en el caso de aquellos bienes reconocidos como inventarios en periodos anteriores pero que no cumplían su definición, la entidad deberá aplicar el numeral 4.3. de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, para lo cual debitará la subcuenta respectiva de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES y acreditará la subcuenta y cuenta correspondiente del grupo 15-INVENTARIOS.

Lo anterior, sin perjuicio del control administrativo que realice la entidad sobre estos bienes a través de su registro en las cuentas de orden dispuestas para ello.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100015361 DEL 30-04-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los procesos relacionados con la caja menor

Doctora
SANDRA BRIGGITH GUZMÁN DEVIA
Consultante
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010016002 del 21 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Solicito por favor orientación del tratamiento contable para los procesos de caja menor así:

1. Contabilización de la constitución de caja menor
2. Contabilización del cierre de caja menor
3. Contabilización de los reembolsos de caja menor
4. Contabilización de las devoluciones de dinero a la entrega y cierre de caja menor".

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

6.2.1. Reconocimiento de activos

82. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

(...)

6.2.2. Reconocimiento de pasivos

84. Se reconocen como pasivos, las obligaciones presentes de origen legal que tiene la entidad con un tercero, que han surgido de sucesos pasados y para cuya liquidación la entidad debe desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos futuros, siempre que el valor de la obligación pueda medirse fiablemente.

(...)

6.2.4. Reconocimiento de gastos y costos

89. Se reconocen como gastos o costos, los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros relacionados con la salida o la disminución del valor de los activos o con la generación o el incremento del valor de los pasivos, cuando el gasto o costo puede medirse con fiabilidad” (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, dispone:

“2. ASPECTOS CONCEPTUALES RELACIONADOS CON EL PROCESO CONTABLE

(...)

2.1. Marco de referencia del proceso contable

(...)

2.1.2. Políticas de operación

Las políticas de operación facilitan la ejecución del proceso contable y deberán ser definidas por cada entidad para asegurar: el flujo de información hacia el área contable, la incorporación de todos los hechos económicos realizados por la entidad, y la presentación oportuna de los estados financieros a los diferentes usuarios.

(...)

3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(...)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(...)

3.2.4. Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones

La entidad debe contar con un manual de políticas contables, acorde con el marco normativo que le sea aplicable, en procura de lograr una información financiera con las características fundamentales de relevancia y representación fiel establecidas en el Régimen de Contabilidad Pública.

Las políticas contables son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad para la elaboración y presentación de los estados financieros.

Las políticas contables, en su mayoría, están contenidas en el marco normativo aplicable a la entidad y se busca que sean aplicadas de manera uniforme para transacciones, hechos y operaciones que sean similares. No obstante, en algunos casos, la entidad, considerando lo definido en el marco normativo que le aplique, establecerá políticas contables a partir de juicios profesionales y considerando la naturaleza y actividad de la entidad.

También, se deberán elaborar manuales donde se describan las diferentes formas en que las entidades desarrollan las actividades contables y se asignen las responsabilidades y compromisos a quienes las ejecutan directamente. Los manuales que se elaboren deberán permanecer actualizados en cada una de las dependencias que corresponda, para que cumplan con el propósito de informar adecuadamente a sus usuarios directos” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Es importante resaltar que se dará respuesta a su inquietud de manera general y abstracta, de acuerdo con el Marco normativo para entidades de gobierno.

De acuerdo con el Marco conceptual, el reconocimiento de los elementos de los estados financieros implica identificar como activos aquellos recursos controlados por la entidad, surgidos de sucesos pasados, que generarán potencial de servicio o beneficios económicos futuros y cuyo valor puede ser medido de manera fiable. Del mismo modo, se reconocen como pasivos las obligaciones legales presentes con terceros, originadas en hechos pasados, cuya liquidación requerirá la entrega de

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

recursos que representen potencial de servicio o beneficios económicos, siempre que su valoración sea confiable. Finalmente, se reconocen como gastos o costos las disminuciones en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros derivadas de la salida o reducción de activos, o del aumento de pasivos, siempre que tales disminuciones puedan ser medidas de forma fiable.

Por otra parte, el Procedimiento para la evaluación del control interno contable establece que las políticas de operación son esenciales para facilitar el proceso contable y deben ser definidas por cada entidad para asegurar un flujo adecuado de información, la incorporación completa de los hechos económicos y la presentación oportuna de los estados financieros. Además, en la gestión del riesgo contable, se exige contar con manuales de políticas contables, procedimientos y funciones ajustados al marco normativo, a fin de garantizar información financiera relevante y fiel conforme al Régimen de Contabilidad Pública.

Adicionalmente, las políticas contables deben recoger principios, reglas y procedimientos aplicables uniformemente a transacciones y hechos similares. Asimismo, los manuales deben detallar actividades contables, asignar responsabilidades y mantenerse actualizados para orientar adecuadamente a los usuarios directos de las diferentes dependencias.

Ahora bien, respecto al tratamiento contable de la constitución de la caja menor al ser un activo controlado por la entidad de gobierno, reconocerá el hecho económico mediante un débito en la subcuenta 110502-Caja menor de la cuenta 1105-CAJA y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Los gastos pagados con la caja menor se deberán reconocer en el mes en que se efectúen mediante un débito en la subcuenta, cuenta y grupo que corresponda de la clase 5-GASTOS y un crédito en la subcuenta 249090-Otras cuentas por pagar de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR. Posteriormente, cuando se efectúe el reembolso se debitará la subcuenta 249090-Otras cuentas por pagar de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y se acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Cuando la entidad realice el cierre de la caja menor, reconocerá este hecho mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en la subcuenta 110502-Caja menor de la cuenta 1105-CAJA.

Por consiguiente, es fundamental que la entidad incluya en su manual de políticas contables directrices específicas sobre el manejo de las cajas menores, considerando que su constitución, administración y cierre implican el reconocimiento de activos, gastos y pasivos conforme al Régimen de Contabilidad Pública; para ello la entidad debe definir claramente en sus manuales los procedimientos contables relacionados,

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

el detalle de la dinámica contable en las cuentas correspondientes. Además, los manuales deben describir de manera precisa las actividades y responsabilidades de los funcionarios encargados de la gestión de las cajas menores, asegurando que el flujo de información contable sea adecuado, que los hechos económicos se incorporen en su totalidad y que la información financiera sea relevante, fiel y oportuna para los usuarios internos y externos.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251120013631 DEL 24-04-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Ingresos de transacciones sin contraprestación
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los ingresos recibidos sin contraprestación, de conformidad con el artículo 266 de la Ley 2294 de 2023.
2	MARCO NORMATIVO	Empresas que Cotizan en el Mercado de Valores, o que Captan o Administran Ahorro del Público
	TEMA	Marco Conceptual Asuntos no contemplados en una clasificación específica
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los gastos por concepto de aportes para el funcionamiento de la UPME, de conformidad con el artículo 266 de la Ley 2294 de 2023.

Doctor
JOSÉ MAURICIO GONZÁLEZ ACOSTA
Contador
Unidad de Planeación Minero Energética
Bogotá D.C.

Doctor
JOHN BAYRON ARANGO VARGAS
Representante Legal Suplente en temas asociados con Contabilidad y Planeación Tributaria
Interconexión Eléctrica S.A. E.S.P.
Medellín, Antioquia

Con el propósito de atender sus consultas radicadas con los números 20240010037592 del 22 de julio de 2024 y 20240010034872 del 04 de julio de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En las consultas se señala:

“(…)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

1. ANTECEDENTES

1.1. Interconexión Eléctrica S.A. E.S.P. (ISA) es una empresa de servicios públicos mixta, con una participación indirecta del Estado de 60,23 %, cuyos recursos no forman parte del Presupuesto General de la Nación. En el marco de su objeto social, ISA presta el servicio público de transmisión de energía en Colombia, en el sistema interconectado nacional.

De acuerdo con el artículo 4 de la Resolución CREG 22 de 2001, ISA está obligado a presentarse a todas las convocatorias que adelante la UPME para adelantar proyectos de expansión/renovación de las redes de transmisión de energía eléctrica en el sistema Interconectado Nacional.

1.2. De acuerdo con la Ley 143 de 1994, la Unidad de Planeación Minero Energética - UPME es una Unidad Administrativa Especial adscrita al Ministerio de Minas y Energía, con patrimonio propio y personería jurídica.

Entre sus funciones, la UPME se encuentra a cargo de la evaluación y planeación del desarrollo y aprovechamiento minero-energético en Colombia, así como de producir y divulgar la información requerida para la formulación de política y toma de decisiones.

En lo que compete a la actividad de ISA, la UPME está a cargo de la planeación de la expansión del sistema interconectado nacional, así como de la apertura y adjudicación de proyectos de transmisión de energía en el país.

1.3. Para el cumplimiento de sus funciones, el artículo 14 de la Ley 143 estableció la fuente de financiación de esta entidad, en los siguientes términos:

‘El presupuesto de la Unidad Administrativa Especial de Planeación Minero-Energética hará parte del presupuesto general de la Nación y será presentado al Ministerio de Minas y Energía para su incorporación en el mismo, (...).

PARÁGRAFO. Este presupuesto será sufragado por la Empresa Colombiana de Petróleos -Ecopetrol-, por la Empresa Colombiana de Carbón -Ecocarbón-, Financiera Energética Nacional -FEN- e Interconexión Eléctrica S.A -ISA- por partes iguales. Estas entidades quedan facultadas para apropiar de sus respectivos presupuestos las partidas correspondientes’.

1.4. Más recientemente, el artículo 266 de la Ley 2294 actualizó esta disposición en los siguientes términos:

‘El presupuesto de la Unidad de Planeación Minero Energética -UPME- será financiado con aportes efectuados en partes iguales por parte de la Empresa Colombiana de Petróleos - Ecopetrol, de la Agencia Nacional de Minería -ANM-, de la Empresa de Interconexión Eléctrica E.S.P. S.A. -ISA-, del Ministerio de Minas y Energía y de la Agencia Nacional de Hidrocarburos -ANH-. Estas entidades están facultadas para

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

apropiar de sus respectivos presupuestos las partidas correspondientes para efectuar los aportes, de acuerdo con sus disponibilidades presupuestales, el Marco fiscal de Mediano plazo y el Marco de Gasto de Mediano Plazo’.

Como se observa, el presupuesto de la UPME debe ser sufragado por diferentes entidades que desarrollan las actividades que se ven impactadas/beneficiadas por las funciones de la entidad, entre ellas ISA, como empresa que presta el servicio de transmisión de energía en el sistema interconectado nacional. Algunas de ellas forman parte del Presupuesto General de la Nación como la ANH y la ANM y otras no, como ISA.

1.5. La UPME ha tratado los recursos que recibe de ISA para financiar su presupuesto como una transferencia corriente, teniendo en cuenta lo siguiente:

- a) Se trata de un recurso obligatorio que debe recaudar la UPME por ministerio de la Ley (particularmente leyes 143 y 226).
- b) Son recursos destinados para sufragar el presupuesto de la UPME.
- c) Dentro del Catálogo de gastos del Presupuesto Nacional expedido por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, dentro de las transferencias corrientes existe explícitamente el rubro presupuestal A-03-03-01-002 TRANSFERIR A LA UPME LEY 143 DE 1994.
- d) Las transferencias corrientes corresponden a aquellos recursos que el órgano debe transferir a otras entidades, nacionales o internacionales, públicas o privadas, en virtud de un mandato legal (Particularmente el Artículo 38 del Decreto 2236 de 2017)
- e) Dentro del presupuesto de la UPME, aprobado por el Ministerio de Hacienda los recursos recaudados destinados a financiar el presupuesto se catalogan en el Rubro de ingresos 3-1-01-1-02-06 TRANSFERENCIAS CORRIENTES.

1.6. Por su parte, ISA tradicionalmente ha tratado los recursos que debe transferir a la UPME para financiar su presupuesto como una contribución, bajo el entendido de que cumplen las características establecidas constitucionalmente para ser tratadas de esa manera.

De acuerdo con la Corte Constitucional, las contribuciones son ‘pagos que deben realizar los usuarios de algunos organismos públicos, mixtos o privados, para asegurar el financiamiento de dichas entidades de manera autónoma’. En otra oportunidad la Corte señaló que las contribuciones tienen las siguientes características: (i) Surge de la realización actual o potencial de obras públicas o actividades estatales de interés colectivo, en donde necesariamente debe existir un beneficio para un individuo o grupo de individuos; (ii) Se trata de una prestación que reconoce una inversión estatal, por lo que su producto está destinado a su financiación; (iii) La prestación que surge a cargo del contribuyente es proporcional al beneficio obtenido; (iv) El obligado tributario no tiene la opción de negarse a la inversión, por el contrario, se encuentra comprometido con su pago a raíz del provecho que le reporta; (v) La contribución, por regla general, es progresiva, pues se liquida de acuerdo con el rédito obtenido.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Así, la jurisprudencia ha explicado que la contribución parafiscal es un instrumento para la generación de ingresos públicos que afecta a un determinado y único grupo social o económico (singularidad) y que dirige su beneficio al propio grupo gravado (especificidad)'

De acuerdo con lo anterior, ISA califica el pago realizado a la UPME como una contribución teniendo en cuenta que lo hace en su condición de 'usuario/beneficiario' de las funciones que la UPME desarrolla, pues esta entidad planea y dirige la expansión y renovación del sistema interconectado nacional, en el que ISA presta el servicio de transmisión de energía.

Además, cuando se analizan en detalle las características del pago realizado por ISA a la UPME, se ratifica que se trata de una contribución, teniendo en cuenta que:

(i) Financia la realización de las actividades estatales de interés colectivo que desarrolla la UPME como ente a cargo de la planeación minero-energética, a tal punto que el pago que ISA realiza se determina en función del presupuesto de la UPME.

(ii) Las funciones de la UPME generan un beneficio a quienes realizan el pago, incluyendo a ISA. En el caso específico de mi representada, la UPME está a cargo de planear la expansión y renovación del sistema interconectado nacional, para lo cual abre convocatorias a las que obligatoriamente debe presentarse ISA como transmisor de energía en el sistema interconectado nacional.

(iii) Con el pago, ISA reconoce el desarrollo de las funciones de la UPME, a tal punto que éste se determina en función del presupuesto de la entidad, el cual es posteriormente dividido entre las entidades que deben aportar para su financiación.

(iv) El pago que ISA realiza es proporcional al beneficio obtenido, pues es determinado en función del presupuesto de la UPME, el cual es posteriormente dividido proporcionalmente entre las entidades que deben contribuir a su financiación. Dichas entidades, precisamente, son las que se benefician por el desarrollo de las funciones de la UPME.

(v) ISA no tiene la opción de negarse al pago, pues debe realizarlo por ministerio de la Ley (particularmente leyes 143 y 226).

Por último, ISA considera que no debe tratar los pagos que realiza a la UPME como una 'transferencia corriente', en la medida en que, a su juicio, se trata verdaderamente de una contribución, aunado al hecho de que los recursos de ISA no forman parte del Presupuesto General de la Nación. Por ello, no podría entenderse que dicho pago constituye una transferencia dentro del Presupuesto General.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

1.7. Teniendo en cuenta el tratamiento dado por ISA y la UPME, han surgido diferencias al momento de conciliar las operaciones recíprocas ante la Contaduría General de la Nación. Por ello, se formulan las siguientes consultas:

2. Consultas

2.1. ¿Cómo debe Interconexión Eléctrica S.A. E.S.P. -ISA reconocer contablemente los recursos que debe girar a la Unidad de Planeación Minero Energética- UPME, de acuerdo con los artículos 14 de la Ley 143 (parágrafo 4) y 226 de la Ley 2294 de 2023? ¿Cómo debe la UPME reconocer los recursos que reciba de ISA?

2.2. ¿Cómo se pueden conciliar las operaciones recíprocas entre ISA y la UPME, teniendo en cuenta las diferencias en el reporte que se han venido presentando?"

En la mesa de trabajo realizada el 22 de agosto de 2024, donde participaron personas de la Unidad de Planeación Minero Energética- UPME, Interconexión Eléctrica S.A. E.S.P. - ISA y la CGN, además de lo expuesto en la consulta, se informó lo siguiente:

- De acuerdo con el presupuesto que se le aprueba a la UPME, cada año expide los actos liquidatorios y los notifica a las entidades, otorgando un plazo para realizar los pagos de forma periódica. Si no se realiza el pago en los tiempos establecidos, las entidades deben pagarle a UPME sanción e intereses.
- Los recursos entregados por las entidades, deben ser devueltos si no son ejecutados, puesto que la UPME los trata como una transferencia condicionada, por lo que, se abonan al valor que deberán aportar en el periodo siguiente.
- ISA precisa que no hace parte del Presupuesto General de la Nación, y que no sufraga el presupuesto sino los gastos de la entidad, por tal sentido, los giros los hace directamente a las cuentas de la UPME.
- ISA resalta que por exigencia de la Ley 143 de 1994, debe presentarse a todas las convocatorias de la UPME, por lo tanto, considera que es una razón más que fortalece la participación y el deber de contribuir con el presupuesto de la UPME. Esto alineado con el artículo 16 de la Ley 143 de 1994 donde ISA sería el ente regulador y planeador, quien define a nivel nacional cuales son las líneas y el crecimiento de la transmisión de energía en Colombia, ningún transmisor de Colombia puede hacer alguna línea sin que la UPME haya sacado licitación.

CONSIDERACIONES

El artículo 266 de la Ley 2294 de 2023, por la cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo 2022-2026 "Colombia Potencia Mundial de la Vida", establece:

"Artículo 266. Financiación del Presupuesto de la Unidad de Planeación Minero Energética (UPME). El presupuesto de la Unidad de Planeación Minero Energética (UPME) será financiado con aportes efectuados en partes iguales por parte de la Empresa Colombiana de Petróleos (Ecopetrol), de la Agencia Nacional de Minería

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

(ANM), de la Empresa de Interconexión Eléctrica E.S.P. S. A. -ISA-, del Ministerio de Minas y Energía y de la Agencia Nacional de Hidrocarburos (ANH). Estas entidades están facultadas para apropiar de sus respectivos presupuestos las partidas correspondientes para efectuar los aportes, de acuerdo con sus disponibilidades presupuestales, el Marco fiscal de Mediano plazo y el Marco de Gasto de Mediano Plazo” (Subrayado fuera de texto).

Asimismo, el Decreto 2121 de 2023, por el cual se modifica la estructura de la Unidad de Planeación Minero Energética (UPME), reglamenta:

“Artículo 3°. Objeto. La Unidad de Planeación Minero Energética (UPME), tendrá por objeto planear en forma integral, indicativa, permanente y coordinada con los agentes del sector minero energético, el desarrollo y aprovechamiento de los recursos mineros y energéticos; producir y divulgar la información requerida para la formulación de política y toma de decisiones; y apoyar al Ministerio de Minas y Energía en el logro de sus objetivos y metas.

(...)

Artículo 5°. Recursos. La Unidad de Planeación Minero Energética (UPME) contará con los siguientes recursos:

a) Los recursos señalados en el artículo 266 de la Ley 2294 de 2023, y las que la modifiquen, adicionen o sustituyan;

b) Los recursos provenientes de la prestación de los servicios técnicos de planeación y asesoría de que trata el literal i) del artículo 16 de la Ley 143 de 1994 y el artículo 20 de la Ley 1955 de 2019, y las que la modifiquen, adicionen o sustituyan.

c) Los aportes, donaciones y demás contribuciones que reciba;

d) Los recursos de créditos;

e) Los rendimientos financieros de los recursos que se le transfieran a cualquier título, con excepción de los procedentes del Presupuesto General de la Nación, de conformidad con lo establecido en el Estatuto Orgánico de Presupuesto.

(...)

ARTÍCULO 21. RÉGIMEN PRESUPUESTAL. El presupuesto de la Unidad Administrativa Especial de Planeación Minero Energética (UPME), hará parte del Presupuesto General de la Nación y será presentado al Ministerio de Hacienda y Crédito Público - Dirección General del Presupuesto Público Nacional para su estudio.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

PARÁGRAFO. Este presupuesto será sufragado de conformidad con lo establecido en el artículo 266 de la Ley 2294 de 2023 “Por el cual se expide el plan nacional de desarrollo 2022-2026 “Colombia potencia mundial de la vida” y las normas que lo modifiquen, adicionen o sustituyan” (Subrayado fuera de texto).

La Corte Constitucional de Colombia en la Sentencia C-019/22, define las contribuciones parafiscales de la siguiente manera:

“CONTRIBUCIONES PARAFISCALES – Definición / CONTRIBUCIONES PARAFISCALES – Características

Las contribuciones parafiscales son un tipo de tributo que ‘se imponen a un grupo de ciudadanos o un sector de la economía, con el propósito de que sea utilizada en su propio beneficio’. De acuerdo con la jurisprudencia constitucional, estos tributos tienen 5 características esenciales: (i) son un gravamen obligatorio que no constituye una remuneración de un servicio prestado por el Estado; (ii) no afectan a todos los ciudadanos, sino a un grupo económico específico; (iii) tienen una destinación específica, por cuanto se utilizan en beneficio del sector que soporta el gravamen; (iv) no se someten a las normas de ejecución presupuestal y (v) son administradas por órganos del mismo renglón económico o que hacen parte del Presupuesto General de la Nación” (Subrayado fuera de texto).

Sobre la posibilidad de las autoridades para fijar tasas o contribuciones, la Corte Constitucional de Colombia en la Sentencia C-545 de 1994, define:

“Contribución. Expresión que comprende todas las cargas fiscales al patrimonio particular, sustentadas en la potestad tributaria del Estado.

(...)

Contribución Especial. Es un pago por una inversión que beneficia a un grupo de personas, como es el caso de la valorización.

(...)

Contribuciones Parafiscales. Son los pagos que deben realizar los usuarios de algunos organismos públicos, mixtos o privados, para asegurar el financiamiento de estas entidades de manera autónoma.

Se diferencian las tasas de los ingresos parafiscales, en que las primeras son una remuneración por servicios públicos administrativos prestados por organismos estatales, mientras que en las segundas los ingresos se establecen en provecho de organismos privados o públicos no encargados de la prestación de servicios públicos administrativos propiamente dichos. En Colombia se da como ejemplo de contribuciones parafiscales a la llamada retención cafetera, a cargo de los

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

exportadores de café, y con cuyo producido se conforman los recursos del Fondo Nacional del Café.

(...)

TASA-Fijación de tarifa/CONTRIBUCION-Fijación de tarifa

El sistema y el método para definir los expresados costos y beneficios, con base en los cuales habrán de ser fijadas las tarifas así como la forma de hacer su reparto, deben ser fijados por la ley, las ordenanzas o los acuerdos. Cuando el Congreso, las asambleas y los concejos hacen uso del expediente previsto en el inciso segundo del artículo 338 de la Carta, están condicionados por la misma preceptiva superior y, por ende, no les es dado traspasar a otra autoridad de manera absoluta e incontralada la competencia para fijar tarifas de tasas y contribuciones. Es decir, la falta de cualquiera de los enunciados requisitos implica la inconstitucionalidad del actor mediante el cual se otorgó a una autoridad específica tal atribución, pues en ese evento se estaría reasignando una facultad propia del respectivo cuerpo colegiado por fuera de los límites señalados en el Ordenamiento Fundamental. Mediante ley, ordenanza o acuerdo se faculta a determinada autoridad para fijar las tarifas de tasas o contribuciones” (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable vigente para las Entidades de Gobierno, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

“1. CARACTERIZACIÓN DE LAS ENTIDADES DE GOBIERNO

(...)

5. Con independencia de que las entidades de gobierno tengan o no personería jurídica, las actividades de producción y distribución de bienes o servicios que desarrollan se realizan generalmente de forma gratuita o a precios de no mercado. Por ello, estas entidades se caracterizan porque no tienen ánimo de lucro y sus recursos provienen, directa o indirectamente, de la capacidad del Estado para imponer tributos u otras exacciones obligatorias, o de transferencias de entidades privadas u organismos internacionales. Además, la naturaleza de tales recursos, la forma de su administración y su uso están vinculados estrictamente a un presupuesto público, lo que implica que la capacidad de toma de decisiones está delimitada, puesto que existe un carácter vinculante y restrictivo de la norma respecto al uso o destinación de los recursos y al límite de gastos autorizado.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

6.1.4. Ingresos

73. La mayoría de los ingresos del gobierno provienen de transacciones sin contraprestación. Un ingreso producto de una transacción sin contraprestación es aquel que se origina cuando la entidad recibe un activo, monetario o no monetario, sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Son ejemplos de estos ingresos los impuestos y las transferencias". (Subrayado fuera de texto)

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024, indican:

"1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(...)

4. Son típicos ingresos de transacciones sin contraprestación, los impuestos, las transferencias, las retribuciones (tasas, derechos de explotación, derechos de tránsito, entre otros), los aportes sobre la nómina y las rentas parafiscales.

(...)

1.3. Transferencias

9. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros y bienes declarados a favor de la Nación.

1.3.1. Reconocimiento

10. Los ingresos por transferencias pueden o no estar sometidos a estipulaciones, las cuales pueden originarse en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

(...)

1.4. Retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones

30. Los ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones corresponden a ingresos sin contraprestación determinados en las disposiciones legales, que se originan, entre otros, en las retribuciones que efectúan los usuarios de un servicio a cargo del Estado, en los pagos obligatorios derivados de la relación laboral de entidades públicas y privadas, en los gravámenes que afectan a un determinado y único grupo social y económico los cuales se utilizan en su beneficio, y en los pagos obligatorios que efectúan terceros como consecuencia de la infracción a requerimientos legales" (Subrayado fuera de texto).

De otra parte, el Marco Conceptual para la Información Financiera del Marco Normativo para Empresas que Cotizan en el Mercado de Valores, o que Captan o Administran Ahorro del Público, actualizado mediante la Resolución 441 de 2024, establece:

"CAPÍTULO 4–LOS ELEMENTOS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

(...)

Definiciones de ingresos y gastos

4.69. Gastos son disminuciones en los activos o incrementos en los pasivos que dan lugar a disminuciones en el patrimonio, distintos de los relacionados con distribuciones a los tenedores de derechos sobre el patrimonio".

Además, el Catálogo General de Cuentas que deben usar las Empresas que Cotizan en el Mercado de Valores, o que Captan o Administran Ahorro del Público para efecto de llevar a cabo el proceso de homologación y reporte de información financiera a la CGN, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 453 de 2024, incluye las siguientes subcuentas y cuentas:

240315-Otras transferencias de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR
542390-Otras transferencias de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS.

CONCLUSIONES

El artículo 266 de la Ley 2294 de 2023 indica que el presupuesto de la Unidad de Planeación Minero Energética – UPME “será financiado con aportes efectuados en partes iguales” por cinco entidades y empresas públicas, de las cuales tres son entidades de gobierno pertenecientes a la rama ejecutiva del orden nacional y dos son empresas de economía mixta del orden nacional, vinculadas al Ministerio de Minas y Energía. En línea con lo anterior, el Decreto 2121 de 2023 ratifica que el presupuesto de la UPME hará parte del Presupuesto General de la Nación y será sufragado por las entidades y empresas señaladas, en los términos indicados en el artículo 266 de la Ley 2294 de 2023.

Dado que las disposiciones legales vigentes que regulan los aportes de entidades y empresas públicas que ayudan a financiar el presupuesto de la UPME no definen la naturaleza de estos aportes, la CGN, en cumplimiento de sus funciones constitucionales y legales, se pronunciará en el contexto de la regulación contable pública.

Hecha la anterior precisión, respecto de la normativa contable se tiene que el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno señala que estas entidades se caracterizan porque no buscan obtener ganancias o rentabilidad en sus actividades y sus recursos provienen, de manera directa o indirecta, de la facultad del Estado para imponer tributos u otras exacciones obligatorias, o de transferencias de entidades privadas u organismos internacionales.

Lo que resulta en esencia es que, en su mayoría, los ingresos de las entidades de gobierno corresponden a ingresos de transacciones sin contraprestación, por cuanto, al recibirlos, la entidad no entrega nada a cambio o entrega un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Ejemplos de estos ingresos son los impuestos, las transferencias, las retribuciones (tasas, derechos de explotación, derechos de tránsito, entre otros), los aportes sobre la nómina y las rentas parafiscales.

Es así como la Norma de Ingresos de transacciones sin contraprestación indica que las Entidades de Gobierno reconocerán como tales, entre otros, los siguientes conceptos:

- Ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones, que se refieren a ingresos sin contraprestación para la entidad que los recibe, los cuales son establecidos en las normativas legales, que provienen, entre otros, de los gravámenes que inciden sobre un grupo social y económico específico que se utilizan en su beneficio.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

- Ingresos por transferencias, que se refieren a los ingresos sin contraprestación que reciba una entidad, por razones como: bienes o recursos que la entidad recibe de terceros, asunción de deudas y activos declarados a favor de la Nación. Estos ingresos, pueden estar sujetos o no a condiciones, que pueden surgir de la normativa actual o de acuerdos vinculantes.

En el caso concreto, se tiene que la UPME recibe los recursos de que trata la consulta, sin entregar nada a cambio y con la finalidad de financiar sus gastos de funcionamiento, para efecto de ejecutar sus funciones de cometido estatal que están relacionadas en la Ley. Por consiguiente, la UPME reconocerá el derecho a cobrar el aporte establecido en el artículo 14 de la Ley 143 de 1994 y actualizado por medio del artículo 266 de la Ley 2294 de 2023, como un ingreso por transferencias, en tanto se reconocen como tales los ingresos que reciba la entidad por parte de terceros sin entregar nada a cambio.

Al respecto, es preciso señalar que, bajo la interpretación contable, no es viable que la UPME reconozca contablemente los recursos como una contribución, dado que se reconocen como tales los gravámenes que afectan a un determinado y único grupo social y económico los cuales se utilizan en su beneficio; y los aportes de que trata la consulta: i) no se cobran a un grupo económico, o un sector de la economía, por ejemplo, a un grupo que esté sometido a la regulación de la UPME, sino que de manera nominativa señala a cinco entidades y empresas públicas del sector minero energético; ii) no se evidencia que la prestación que surge a cargo del contribuyente es proporcional al beneficio obtenido, sino que, en el caso de ISA, es una obligación presentarse a las convocatorias que realiza la UPME, convocatorias a las que pueden asistir otras empresas del sector minero energético que no financian el funcionamiento de la UPME; iii) no hay un beneficio particular y colectivo en bienes o actividades económicas de los que aportan, sino que el aporte surge de la necesidad del Estado para sufragar los gastos de funcionamiento de la UPME por parte de entidades públicas que desarrollan funciones de cometido estatal y sin ánimo de lucro, y por parte de empresas públicas, buscando promover el beneficio de la sociedad en su conjunto y el interés nacional; y iv) no hay una tarifa que determine el valor a pagar por concepto de la contribución, lo cual es una generalidad en este tipo de gravámenes.

En este sentido, la UPME registrará los recursos de que trata la consulta mediante un débito en la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y un crédito en la subcuenta 442803-Para gastos de funcionamiento de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

Cuando ISA reporte su información financiera a la CGN, homologará dicha información al Catálogo General de Cuentas actualizado mediante la Resolución 453 de 2024. Así las cosas, ISA homologará los aportes efectuados a la UPME de conformidad con la Ley 2294 de 2023, en las siguientes subcuentas y cuentas: 240315-Otras transferencias de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR, si es del caso

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

reportar la obligación, y 542390-Otras transferencias de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS, el gasto respectivo.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100015751 DEL 05-05-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Procedimiento para la evaluación del control interno contable
	SUBTEMA	Reconocimiento del ingreso por la baja de cuentas de cuentas por pagar proveniente de consignaciones no identificadas

Doctora
 MARTHA ISOLINA PADILLA ARIZA
 Profesional Especializado con funciones de contador
 Instituto Nacional de Vigilancia de Medicamentos y Alimentos
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100015662 del 20 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“En el INVIMA se realiza el siguiente procedimiento para el reconocimiento de los Ingresos:

Los recaudos son revisados semanalmente y los ingresos se deben reconocer en Siif Nación máximo el día 15 de cada mes de acuerdo con las directrices de Ministerio de Hacienda y Crédito Público. En la Tesorería se elabora un Documento de Recaudo por Clasificar por el valor total de los recaudos del mes con el NIT. del INVIMA y un informe de recaudos detallado con las consignaciones realizadas por cada tercero, el cual es comparado con el informe de facturación y consignaciones del aplicativo Registros Sanitarios que es donde reposa la información de los trámites realizados en la entidad.

Una vez realizada la verificación de la información, las consignaciones que se encuentran asociadas a un trámite determinado de acuerdo al informe del aplicativo de Registros Sanitarios son reconocidas como ingresos y reclasificadas con el NIT del documento soporte de tasas y los valores a los que no se les puede asociar un trámite quedan pendientes por imputar y por reclasificar en la cuenta 2.4.07.20.001 Recaudos por clasificar, la cual refleja saldos pendientes desde el año 2019 por valor de \$ 32.230.726.388,96 con fecha de corte 31 de diciembre de 2024.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Por lo anterior, muy respetuosamente se solicita:

Concepto contable donde nos indiquen si se puede registrar en la cuenta de ingresos 4.1.10.01.001 Tasas, los valores correspondientes a los saldos de los documentos de recaudo por clasificar de los años 2019 al 2022, que se encuentran en la cuenta 2.4.07.20.001 Recaudos por clasificar con el fin de reflejar la realidad económica y financiera de la entidad, debido a que en la entidad se realiza la proyección de ingresos basado en el recaudo y cuenta con los recursos para cubrir sus gastos; situación que no se está reflejando en los Estados Financieros. Por otro lado, en la imputación de ingresos mensuales se observa que estos Documentos de Recaudos por Clasificar no han tenido un trámite asociado. El reconocimiento de dichos ingresos se realizará con el NIT. del INVIMA para facilitar la reclasificación al tercero que eventualmente solicite un trámite relacionado con las consignaciones registradas en estos documentos de recaudo. Adicionalmente, el Invima emitió la Resolución 2023054968 de 21 de noviembre de 2023 en donde se adopta el término de prescripción de 5 años establecido en el artículo 2536 del Código Civil Colombiano. En este sentido los dineros recibidos que cumplan con estas condiciones se podrían reconocer como ingreso por no ser sujeto de devolución”.

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

“Artículo 354. Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley”.

A su vez, el artículo 4º de la Ley 298 de 1996, mediante la cual se reglamentó el artículo 354 de la Constitución Política, señala, entre otras, las siguientes funciones a la Contaduría General de la Nación:

“ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(...)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa”.

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

”5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.2. Pasivos

64. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

65. Al evaluar si existe o no una obligación presente, la entidad debe tener en cuenta, con base en la información disponible, la existencia de un suceso pasado que dé lugar a la obligación a partir de la cual la entidad tiene poca o ninguna alternativa de evitar la salida de recursos. Cuando existen dudas sobre la existencia de una obligación presente, la entidad debe evaluar la probabilidad de tener o no la obligación; si es mayor la probabilidad de no tenerla, no hay lugar al reconocimiento de un pasivo.

(...)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

(...)

6.2.3. Reconocimiento de ingresos

86. Se reconocen como ingresos, los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros producidos a lo largo del periodo contable, bien sea en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y que no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad. Para que el ingreso se pueda reconocer, el hecho económico debe medirse fiablemente.

(...)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros.

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos” (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, dispone:

“3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(...)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(...)

3.2.3. Sistema documental

La información debe ser verificable, es decir, debe ser susceptible de comprobaciones y conciliaciones exhaustivas o aleatorias, internas o externas, que acrediten y confirmen su procedencia y magnitud; además, debe aplicar siempre los requerimientos establecidos para el reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos.

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

3.2.11. Individualización de bienes, derechos y obligaciones

Los bienes, derechos y obligaciones de las entidades deberán identificarse de manera individual, bien sea por las áreas contables, o bien por otras dependencias que administren las bases de datos que contengan esta información.

(...)

3.2.14. Análisis, verificación y conciliación de información

Debe realizarse permanentemente el análisis de la información contable registrada en las diferentes subcuentas, a fin de contrastarla y ajustarla, si a ello hubiere lugar, con las fuentes de datos que provienen de aquellas dependencias que generan información relativa a bancos, inversiones, nómina, rentas o cuentas por cobrar, deuda pública, propiedad, planta y equipo, entre otros.

De igual forma, deben adelantarse cruces de información con fuentes externas, acudiendo a herramientas tales como la conciliación trimestral de saldos de operaciones recíprocas con las diferentes entidades con las cuales se efectúan transacciones con o sin situación de fondos, o la circularización con deudores y acreedores.

En todos los casos, deberá dejarse evidencia, en papeles de trabajo, de los análisis y conciliaciones de cuentas que sirvieron de soporte a los ajustes realizados. De igual forma, se deberán implementar los procedimientos que sean necesarios para la elaboración periódica de conciliaciones de forma que el proceso conciliatorio haga posible un seguimiento de las partidas generadoras de diferencias entre los documentos soporte y los libros de contabilidad.

(...)

3.2.15. Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Obligaciones

- f) Obligaciones reconocidas sobre las cuales no existe probabilidad de salida de recursos, que incorporan beneficios económicos futuros o potencial de servicio;
- g) Obligaciones reconocidas que han sido condonadas o sobre las cuales ya no existe derecho exigible de cobro;
- h) Obligaciones que jurídicamente se han extinguido, o sobre las cuales la Ley ha establecido su cruce o eliminación.

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la Contaduría General de la Nación (CGN) solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública.

En este sentido, la CGN no es competente para pronunciarse sobre temas de carácter jurídico o administrativo relacionados con la prescripción a favor de la entidad de los valores consignados por terceros respecto a los cuales no se les puede asociar un trámite y quedan pendientes por imputar, en tanto ello no obedece a un asunto objeto de su regulación normativa. Así las cosas, corresponde a la entidad analizar, fáctica y jurídicamente el asunto, y determinar la procedencia de que dichos valores no clasificados se constituyan a su favor.

Una vez hecha la anterior precisión, se tiene que, de acuerdo con el Marco conceptual, el pasivo se define como una obligación presente de carácter legal con un tercero, originada en sucesos pasados, cuya cancelación requerirá que la entidad entregue recursos que incorporan potencial de servicio o beneficios económicos. Cuando existan dudas sobre la existencia de dicha obligación, debe evaluarse la probabilidad de su existencia; si es más probable que no exista, no procede su reconocimiento contable.

Además, una entidad de gobierno reconocerá un ingreso cuando pueda medir de manera fiable el incremento en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros generado durante el periodo contable, ya sea por el aumento en el valor de los activos o la disminución en el valor de los pasivos, siempre que dicho incremento

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

implique un aumento del patrimonio y no provenga de aportes destinados a la creación de la entidad. Por ello y conforme al principio de devengo, los ingresos deben reconocerse en el momento en que surge el derecho a recibirlos, siempre que puedan ser medidos de forma fiable, sin que sea necesario esperar la recepción del efectivo correspondiente.

En este sentido, para el tratamiento contable de las consignaciones no identificadas objeto de su consulta, el Instituto Nacional de Vigilancia de Medicamentos y Alimentos (INVIMA) registrará este hecho económico mediante un débito a la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en la subcuenta 240720-Recaudos por clasificar de la cuenta 2407-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS.

Lo anterior, teniendo en cuenta que conforme a lo señalado en el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, las entidades deben propender por individualizar sus bienes, derechos y obligaciones, ya sea desde las áreas contables o desde las dependencias encargadas de gestionar estas bases de datos, con el fin de dar cumplimiento a las características cualitativas de relevancia y representación fiel de que trata el Régimen de Contabilidad Pública.

Por lo cual, el registro contable referido no exime a la entidad de gobierno de su obligación de ejercer un control administrativo riguroso sobre la gestión de sus recursos, con el fin de determinar el origen de los mismos.

Ahora bien, si posteriormente se establece que los recursos financieros corresponden al pago de un derecho anteriormente reconocido, una vez identificado el derecho y el tercero, la entidad debitará la subcuenta 240720-Recaudos por clasificar de la cuenta 2407-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS y acreditará la subcuenta y cuenta correspondiente del grupo 13-CUENTAS POR COBRAR.

Por otra parte, si pese a las gestiones administrativas realizadas por el INVIMA con el fin de determinar el origen de los recursos dicha entidad no logra individualizarlos, no será viable la disminución de un derecho, ni el reconocimiento de un ingreso en la subcuenta 411001-Tasas de la cuenta 4110-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS referida en su consulta, en tanto no se cuenta con información de la que se desprenda que dichos recursos corresponden a ese tipo de ingreso.

En este sentido, el INVIMA deberá evaluar y determinar la procedencia de disponer de dichos recursos conforme a lo señalado en el ordenamiento jurídico sobre el particular. De manera que, si determina que no habrá lugar a la devolución de los mismos y, por lo tanto, puede disponer de ellos; este hecho económico implica que las partidas en que se registraron dejaron de cumplir los criterios para su reconocimiento como pasivo, en tanto no existe probabilidad de salida de recursos que incorporen beneficios económicos futuros.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

En este caso, lo que procederá es la realización de la baja en cuentas de dichas partidas en los libros de contabilidad y el reconocimiento del ingreso derivado de la misma. Para lo cual, la entidad debitará la subcuenta 240720-Recaudos por clasificar de la cuenta 2407- RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y acreditará la subcuenta 480220-Ganancia por baja en cuentas de cuentas por pagar de la cuenta 4802-FINANCIEROS.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100016971 DEL 07-05-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable
	SUBTEMA	Tratamiento contable de hechos económicos cuando hay decimales

Doctor
JAVIER ALBERTO GONZÁLEZ MORENO
Jefe de Control Interno
Pácora, Caldas

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010016212 del 25 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Los principios de la contabilidad del presupuesto público constituyen en conjunto de reglas que orientan el registro de las operaciones mediante las cuales se afecta el presupuesto público entre los que se encuentran la Unidad de medida: Los hechos jurídicos, financieros y económicos que afecten el presupuesto se deben registrar utilizando como unidad de medida el peso colombiano, que es la moneda nacional de curso forzoso y poder liberatorio limitado. Si la operación de como resultados centavos se debe ajustar al peso aproximado por encima de 0.51.

Por tal motivo respetuosamente me dirijo a ustedes para solicitar un concepto sobre la aplicación de la normativa contable relacionada con la no aplicación de los centavos en las operaciones contables.

En nuestra entidad, hemos tenido dudas sobre la forma en que se deben tratar los centavos en las transacciones contables, específicamente en relación con el redondeo de los montos. Por lo tanto, solicitamos su concepto sobre este tema para asegurarnos de que estamos cumpliendo con las normas contables establecidas.

Necesitamos conocer el procedimiento para realizar las modificaciones presupuestales ya sean adiciones y traslados etc, sin utilizar cifras en centavos, teniendo en cuenta

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

que la Dirección Territorial de Salud de Caldas entregan cifras con centavos al municipio.

Que procedimientos debe realizar el municipio para no transgredir este principio de unidad de medida donde no se pueden realizar operaciones en el presupuesto con centavos”.

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

38. A fin de preparar estados financieros, las entidades observan pautas básicas o macrorreglas que orientan el proceso contable, las cuales se conocen como principios de contabilidad pública.

(...)

40. Los principios de contabilidad pública que deben observar las entidades para la preparación y presentación de los estados financieros son entidad en marcha, devengo, esencia sobre forma, asociación, uniformidad, no compensación y periodo contable” (subrayados fuera de texto).

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, dispone:

“2.1.1. Marco normativo del proceso contable

El desarrollo del proceso contable de una entidad requiere de la identificación del marco normativo que la rige, el cual delimita la regulación que es aplicable a cada una de sus etapas. A partir de dicho marco normativo, la entidad establece las políticas contables que direccionarán el proceso contable para la preparación y presentación de los estados financieros, teniendo en cuenta que, en el caso de las empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público y de las entidades de gobierno, la mayoría se definen en los marcos normativos respectivos. Las políticas contables se formalizarán mediante documento emitido por el representante legal o la máxima instancia administrativa de la entidad.

3.2.4 Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones

La entidad debe contar con un manual de políticas contables, acorde con el marco normativo que le sea aplicable, en procura de lograr una información financiera con

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

las características fundamentales de relevancia y representación fiel establecidas en el Régimen de Contabilidad Pública.

Las políticas contables son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad para la elaboración y presentación de los estados financieros.

Las políticas contables, en su mayoría, están contenidas en el marco normativo aplicable a la entidad y se busca que sean aplicadas de manera uniforme para transacciones, hechos y operaciones que sean similares. No obstante, en algunos casos, la entidad, considerando lo definido en el marco normativo que le aplique, establecerá políticas contables a partir de juicios profesionales y considerando la naturaleza y actividad de la entidad” (subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

En primer lugar, es importante recalcar que, de acuerdo con el Marco Conceptual para Entidades de Gobierno, el reconocimiento de los hechos económicos de la entidad debe efectuarse atendiendo a un conjunto de principios de contabilidad pública, los cuales corresponden a entidad en marcha, devengo, esencia sobre forma, asociación, uniformidad, no compensación y periodo contable. Como se observa, no existe un principio denominado unidad de medida, por lo cual la CGN no ha emitido regulación referente al registro contable de los hechos económicos sin decimales.

Ahora bien, de acuerdo con el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, tanto los aspectos conceptuales relacionados con el proceso contable como los aspectos generales del control interno contables, deben expresarse mediante políticas que procuren que la preparación y presentación de la información financiera cumpla con las características fundamentales de relevancia y representación fiel, establecidas en el Marco Normativo aplicable a Entidades de Gobierno.

Respecto a las políticas contables, definidas como principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad para la elaboración y presentación de los estados financieros, deberán ser aplicadas de manera uniforme a transacciones, hechos y operaciones similares. Es importante aclarar que aun cuando la mayoría de estas políticas se encuentran establecidas en el Marco Normativo anexo a la Resolución 533 de 2015 y sus modificaciones, algunos hechos económicos para los cuales no se estableció un procedimiento o política particular, es la entidad la encargada de establecerlas, a partir de juicios profesionales, la naturaleza y actividad de la entidad.

En consecuencia, para el caso particular consultado, la entidad deberá analizar los hechos económicos cuya medición contempla decimales, y sobre estos establecer la política o procedimiento que atienda a su correcto reconocimiento, medición, presentación y revelación.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100016991 DEL 07-05-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual
	SUBTEMA	Tratamiento contable de depósitos judiciales producto de los recursos embargados ordenados por los despachos judiciales a terceros

Doctora
 FLOR ÁNGELA CASTRO RODRÍGUEZ
 Subdirectora Financiera
 Ministerio de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010017722 del 1 de abril de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“En concordancia con la función de formular conceptos y absolver consultas de la contabilidad pública, en cabeza de la Subcontaduría General y de Investigación de la Contaduría General de la Nación, como lo señala el numeral 7 del artículo 5, capítulo 3 del Decreto No 1693 del 17/10/2023; me permito desde la Subdirección Financiera del MinTIC y a través del presente elevar consulta en los siguientes términos:

A. Asunto que genera la consulta:

La Resolución 451 del 13 de diciembre de 2024, expedida por la Contaduría General de la Nación -CGN, por la cual se modifica el Catálogo General de cuenta del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, con base en la actualización de las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco, las solicitudes de modificación al Catálogo General de Cuentas recibidas de las entidades y la revisión interna de la CGN, en el artículo 3 eliminó la subcuenta 290303-Depósitos Judiciales de la estructura del catálogo general de cuenta del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

B. Antecedentes:

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

La entidad Ministerio y Fondo Único de TIC con NIT 899.999.053-3 y 800.131.648-6 respectivamente, tienen registrado en sus estados financieros en las cuentas contables 113210003-Depósitos simples y 290303001-Depósitos simples, con base en la Resolución CGN 620 de 2015, los títulos de depósito judicial constituidos a favor del Ministerio y del Fondo Único de TIC, en virtud de embargos ordenados por los desechos judiciales a terceros, los cuales se manejan en una cuenta del Banco Agrario, que mensualmente se contabiliza con los movimientos que se surtan en el extracto bancario, por los hechos económicos generados, cuyo uso es restringido, en razón a que no pueden hacerse efectivos inmediatamente. Adicionalmente, estas partidas son validadas en el aplicativo CHIP de la CGN, al momento de la transmisión, en razón a que deben tener el mismo saldo contable.

C. Síntesis y consulta

Considerando lo descrito, se solicita a la Contaduría General de la Nación concepto sobre:

1. Teniendo en cuenta que fue eliminada a subcuenta 290303-Depósitos Judiciales, de la estructura del catálogo general de cuentas del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, ¿Cómo (en que cuenta) debemos registrar en adelante el hecho económico que se genera con los títulos de depósitos judiciales a favor del Ministerio y Fondo Único de TIC?”.

CONSIDERACIONES

La Ley 1564 de 2012, por medio de la cual se expide el Código General del Proceso y se dictan otras disposiciones, señala:

“CAPÍTULO II

Medidas cautelares en procesos ejecutivos

Artículo 599. Embargo y secuestro. Desde la presentación de la demanda el ejecutante podrá solicitar el embargo y secuestro de bienes del ejecutado.

(...)

El juez, al decretar los embargos y secuestros, podrá limitarlos a lo necesario; el valor de los bienes no podrá exceder del doble del crédito cobrado, sus intereses y las costas prudencialmente calculadas, salvo que se trate de un solo bien o de bienes afectados por hipoteca o prenda que garanticen aquel crédito, o cuando la división disminuya su valor o su venalidad”.

Decreto 2419 de 1999, por el cual se dictan medidas en relación con las funciones de la Caja de Crédito Agrario, Industrial y Minero S. A. en liquidación, establece:

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

“Artículo 1º. Depósitos judiciales, consignación de multas y de cauciones. Las funciones de recibo, depósito y administración de los dineros que por mandato legal se depositaban en la Caja de Crédito Agrario, Industrial y Minero S.A. en liquidación, serán asumidas por el Banco Agrario de Colombia S.A. el cual sustituirá a la Caja en los derechos y obligaciones inherentes a dichas funciones”.

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, dispone:

“6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

Los depósitos judiciales se constituyen con los recursos producto de embargos, los cuales, legalmente, funcionan como una medida cautelar ordenada por un juez o magistrado, con el fin de garantizar que el demandado cumpla con las obligaciones legales que puedan surgir de un proceso judicial.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

En este contexto, los depósitos judiciales son recursos de propiedad de terceros en disputa judicial y por lo tanto, la medida cautelar de embargo no implica una decisión definitiva sobre el destino de estos recursos ni sobre el beneficiario final, es decir, únicamente se restringe el uso de los recursos por parte del titular de los bienes embargados que constituyen el depósito judicial, hasta que se emita una sentencia definitiva.

Ahora bien, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno establece que son activos los recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado, lo que implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros.

En este sentido, los recursos embargados ordenados por los despachos judiciales a terceros, en tanto se adelantan los procedimientos administrativos correspondientes, no cumplen los criterios para su reconocimiento como activos, dado que la entidad no ostenta el control sobre los mismos.

Así las cosas, dichos recursos únicamente podrán ser objeto de reconocimiento como activos hasta que finalice el procedimiento administrativo respectivo y la entidad pueda disponer de los mismos, en atención a que será en dicho momento en que la entidad ostentará su control.

Ahora bien, para efectos de control, la entidad podrá registrar los depósitos judiciales en cuentas de orden mediante un débito en la subcuenta 839090-Otras cuentas deudoras de control de la cuenta 8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL y un crédito en la subcuenta 891590-Otras cuentas deudoras de control por contra de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR), por el valor que se encuentre consignado en la cuenta de depósitos judiciales.

De esta manera, si al finalizar el procedimiento administrativo correspondiente, los recursos embargados se utilizan para pagar cuentas por cobrar a favor de la entidad, se debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y se acreditarán las subcuentas y cuentas que correspondan del Grupo 13-CUENTAS POR COBRAR, por el valor que reciba la entidad para el pago de sus acreencias y, adicionalmente, se reversarán las cuentas de orden deudoras.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100017521 DEL 09-05-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Inventarios Propiedades, planta y equipo Activos biológicos Activos contingentes Ingresos de transacciones sin contraprestación Ingresos de transacciones con contraprestación Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Tratamiento contable de las plantaciones agrícolas y semovientes recibidos con ocasión al proceso de extinción de dominio y sin extinción de dominio y los productos agropecuarios generados Tratamiento contable de la compra de semovientes para apoyar la actividad agropecuaria Tratamiento contable de semovientes y plantaciones que no han sido reconocidos contablemente en vigencias anteriores Tratamiento contable de puntos "frutipuntos" adquiridos por la venta de productos a una extractora

Doctor
 JUAN GUILLERMO HOYOS PÉREZ
 Secretario General
 Unidad para la Atención y Reparación Integral a las Víctimas
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100009202 del 19 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"La Ley 975 de 2005, por la cual se dictan disposiciones para la reincorporación de miembros de grupos armados organizados al margen de la ley, que contribuyan de manera efectiva a la consecución de la paz nacional y se dictan otras disposiciones para acuerdos humanitarios, establece:

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Artículo 17A. BIENES OBJETO DE EXTINCIÓN DE DOMINIO. Los bienes entregados, ofrecidos o denunciados por los postulados para contribuir a la reparación integral de las víctimas, así como aquellos identificados por la fiscalía general de la Nación en el curso de las investigaciones, podrán ser cautelados de conformidad con el procedimiento dispuesto en el artículo 17B de la presente ley, para efectos de extinción de dominio.

PARÁGRAFO 1o. Se podrá extinguir el derecho de dominio de los bienes, aunque sean objeto de sucesión por causa de muerte o su titularidad esté en cabeza de los herederos de los postulados.

PARÁGRAFO 2o. La extinción de dominio de los bienes recaerá sobre los derechos reales principales y accesorios que tenga el bien, así como sobre sus frutos y rendimientos.

ARTÍCULO 17B. IMPOSICIÓN DE MEDIDAS CAUTELARES SOBRE BIENES PARA EFECTOS DE EXTINCIÓN DE DOMINIO. Cuando el postulado haya ofrecido bienes de su titularidad real o aparente o denunciado aquellos del grupo armado organizado al margen de la ley al que perteneció, o la Fiscalía haya identificado bienes no ofrecidos o denunciados por los postulados, el fiscal delegado dispondrá la realización de las labores investigativas pertinentes para la identificación plena de esos bienes y la documentación de las circunstancias relacionadas con la posesión, adquisición y titularidad de los mismos. La Unidad Administrativa Especial para la Atención y Reparación Integral a las Víctimas Fondo para la Reparación de las Víctimas participará en las labores de alistamiento de los bienes susceptibles de ser cautelados, de conformidad con lo establecido en el artículo 11C, y suministrará toda la información disponible sobre los mismos. Esta información será soportada ante el magistrado con función de control de garantías en la respectiva audiencia para la decisión sobre la imposición de medidas cautelares.

(...) En el caso de personas jurídicas, el magistrado al momento de decretar la medida cautelar ordenará que la Unidad Administrativa Especial para la Atención y Reparación Integral a las Víctimas como administradora del Fondo para la Reparación de las Víctimas ejerza los derechos sociales que correspondan a las acciones, cuotas o partes de interés social objeto de la misma hasta que se produzca decisión judicial definitiva y mientras tanto quienes aparezcan inscritos como socios, miembros de los órganos sociales y demás órganos de administración, representante legal o revisor fiscal, no podrán ejercer ningún acto de disposición, administración o gestión sobre aquellas. Si el magistrado con función de control de garantías acepta la solicitud, las medidas cautelares serán adoptadas de manera inmediata.

Por su parte el Artículo 54. **FONDO PARA LA REPARACIÓN DE LAS VÍCTIMAS.** 'Créase el Fondo para la Reparación de las Víctimas, como una cuenta especial sin personería jurídica, cuyo ordenador del gasto será el Director de la Red de Solidaridad Social. Los recursos del Fondo se ejecutarán conforme a las reglas del derecho privado.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

El Fondo estará integrado por todos los bienes o recursos que a cualquier título se entreguen por las personas o grupos armados organizados ilegales a que se refiere la presente ley, por recursos provenientes del presupuesto nacional y donaciones en dinero o en especie, nacionales o extranjeras.

Adicionalmente este Fondo estará conformado por las siguientes fuentes:

(...) f) El monto establecido en la sentencia como consecuencia al apoyo brindado por las empresas que han financiado a grupos armados organizados al margen de la ley.

PARÁGRAFO 4o. La disposición de los bienes que integran el Fondo para la Reparación de las Víctimas a que se refiere el artículo 54 de la Ley 975 de 2005 se realizará a través del derecho privado. Para su conservación podrán ser objeto de comercialización, enajenación o disposición a través de cualquier negocio jurídico, salvo en los casos, en que exista solicitud de restitución, radicada formalmente en el proceso judicial, al cual están vinculados los bienes por orden judicial.

La enajenación o cualquier negocio jurídico sobre los bienes del Fondo se realizará mediante acto administrativo que se registra en la Oficina de Registro correspondiente, cuando la naturaleza jurídica del bien lo exija. Los recursos administrados por este Fondo estarán bajo la vigilancia de la Contraloría General de la República.

PARÁGRAFO 1o. Sin perjuicio de las causales de inexistencia del acto o contrato a que se refiere el artículo 898 del Código de Comercio, la administradora de bienes incautados, o con extinción de dominio o comiso, o entregados para la reparación de las víctimas, podrá ordenar su enajenación o disposición cuando su naturaleza, uso o destino amenace deterioro o se imposibilite su administración.

De otra parte, la Resolución N°. 0236 del 05 de marzo de 2020 actualmente vigente, la Dirección General de la Unidad para la Atención y Reparación Integral de las Víctimas, establece el Grupo Administrador del FRV, fijándole en su artículo séptimo, el siguiente objetivo y funciones:

'(...)...**ARTÍCULO SEPTIMO. DIRECCIÓN DE REPARACIÓN.** Los siguientes grupos internos de trabajo, adscritos a la -Dirección de Reparación, tendrán los objetivos y las funciones que se asignan a continuación:

(...) **GRUPO ADMINISTRADOR DEL FONDO PARA LA REPARACIÓN DE LAS VÍCTIMAS**

OBJETIVO: Administrar eficientemente los bienes a cargo del FRV hasta la monetización de los mismos y buscar nuevas fuentes de financiación que permita generar mayores recursos para el pago de las indemnizaciones reconocidas de las Víctimas por vía judicial.

FUNCIONES:

1. Liquidar y pagar las indemnizaciones reconocidas en las sentencias proferidas por las Salas de Justicia y Paz de los Tribunales Superiores de Bogotá, Medellín y Barranquilla, en virtud de lo establecido en el artículo 54 de la Ley 975 de 2005, la Sentencia C - 370 de 2006 de la Corte Constitucional, el artículo 10 de la Ley 1448 de 2011 y los Decretos 1069 y 1084 de 2015. (...)

3. Coordinar con la Sociedad de Activos Especiales - SAE SAS- la transferencia de los recursos que de acuerdo con el Decreto 1366 de 2013 le corresponden en virtud de los procesos de extinción de dominio que en los términos de la Ley 1708 de 2014 modificada por la Ley 1849 de 2017, se adelanten.

4. Administrar los bienes que en desarrollo del proceso de Justicia y Paz quedan bajo su custodia y cuidado, gestionando su puesta en marcha productiva mediante la celebración de contratos de arrendamiento, depósito mercantil, comodato, comodato precario, entre otros, así como mantenerlos debidamente asegurados, realizar el control y pago oportuno sobre los servicios públicos, impuestos, administraciones y demás a diseñar e implementar esquemas eficientes de administración de bienes que permitan percibir ingresos destinados para la reparación de las víctimas. (...)

En virtud de lo anterior, el FRV para dar cumplimiento a su misionalidad, objetivo y funciones, debe ejercer una adecuada administración de los bienes urbanos y rurales que le han sido entregados, lo que implica ejercer las acciones necesarias para lograr el adecuado mantenimiento físico y económico de dichos bienes, el saneamiento de los mismos y su inclusión en procesos de comercialización y monetización, que permitan la obtención de los rendimientos necesarios para la reparación de las Víctimas.

En ese orden de ideas, en la actualidad el Fondo de Reparación tiene bajo su administración y monetización las plantaciones agrícolas de Palma de Aceite, Caucho y Teca (árbol tectona grandis) que fueron recibidas con el propósito de reparar a las víctimas del conflicto armado; las cuales se encuentran con y sin extinción de dominio, de las cuales se desprenden varias situaciones a tener en cuenta:

El fruto producido en las diferentes plantaciones de palma de aceite se vende a diferentes extractoras con las que se tiene celebrado un contrato.

En la extractora del departamento de Bolívar brinda unos beneficios a los palmeros de la zona y por cada venta correspondiente a cada fruto se reciben unos frutipuntos que se pueden canjear por insumos o asistencias técnicas, lo que implica que cuando se acumulen los puntos y de acuerdo con las necesidades y aprobación del líder del equipo se pueden canjear por ejemplo en aceite para la maquinaria amarilla, combustibles, implementos para las plantaciones o asesorías en suelos.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Para las plantaciones de caucho se vende el látex líquido, la chipa de látex y coágulo a las extractoras con la que se tiene celebrado el contrato.

Para el caso de la TECA (árbol tectona grandis) se vende la madera cuando ya se cumpla el tiempo de crecimiento.

En las plantaciones se tienen equinos mulares que han sido comprados para desarrollar labores de transporte para las actividades agropecuarias y forestales. También se han recibido semovientes con las entregas realizadas por parte de los postulados para reparar a las víctimas donde algunos se utilizan para labores de carga y tienen la connotación que se encuentran con y sin extinción de dominio, estos búfalos se han ido reproduciendo desde su recepción.

Por lo anterior se solicita concepto sobre el reconocimiento, registro y revelación contable sobre las plantaciones agrícolas que administra el Fondo de Reparación de Víctimas (FRV), semovientes, así:

- a. ¿Cómo se deben registrar contablemente las plantaciones agrícolas de caucho y palma de aceite y sus respectivos productos generados cuando están con y sin extinción de dominio? cabe resaltar que estas plantaciones y sus diferentes productos su finalidad es la venta, puesto que tienen como propósito la reparación de víctimas del conflicto armado.
- b. ¿Cómo se deben registrar los cultivos de TECA, tenido en cuenta que la producción termina al momento de ser talado el árbol y posteriormente se utiliza la madera para la venta? estas plantaciones se encuentran en las mismas condiciones con y sin extinción de dominio.
- c. Sobre los semovientes que han sido entregados para reparación de las víctimas, los cuales están siendo administrados para su posterior venta, y donde algunas hembras se han reproducido, además de que se encuentran con y sin extinción de dominio ¿cuál sería su medición con y sin extinción de dominio?
- d. Adicionalmente desde la unidad de víctimas se han comprado equinos mulares para apoyar el trabajo en las plantaciones, ¿cuál sería el tratamiento contable para los semovientes comprados?
- e. Se presentan casos en los que hay semovientes y plantaciones que no han sido reconocidos contablemente de una vigencia anterior, ¿cuál sería el tratamiento contable para esta condición?
- f. ¿Cuál sería la medición de las plantaciones y semovientes cuando en la entrega no se definieron?

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

g. Los beneficios que genera la extractora sobre los frutos de palma (frutipuntos) y que se pueden canjear en insumos agrícolas o asistencia técnica ¿cuál sería su tratamiento contable?, ¿se deberían registrar como inventarios?”

En comunicación vía correo electrónico del 3 de abril de 2025, la doctora Diana Marcela Cortes Garzón, señala que:

“1. En las plantaciones se realiza el proceso de actividad agropecuaria para obtener productos agrícolas (venta de fruto de palma de aceite, latex) que son destinados para la monetización. Ahora bien; en cuanto a la TECA y el pino se genera actividades de limpieza y mantenimiento mientras se realiza el proceso de venta. Es de anotar que esta madera es cortada y vendida.

En cuanto a los semovientes (equinos mulares y búfalos) algunos son para trabajo de carga (carromatos) dentro de las plantaciones. De otra parte, los semovientes para la venta corresponden a (búfalos) que son utilizados para su posterior monetización. Es de anotar, que algunos han sido comprados y otros entregados bajo sentencia judicial y vienen incluidos en las plantaciones, los cuales pueden encontrarse con y sin extinción de dominio.

2. Las plantaciones que se reciben vienen con la siembra incluida y el Fondo de Reparación a las Víctimas le realiza el respectivo mantenimiento para su posterior venta, en este caso de TECA, pino, latex y aceite de palma. No obstante, se puede llegar a gestionar para tener productos agropecuarios en alguna eventualidad.

Es de anotar, que el Fondo de Reparación a las Víctimas cuando recibe las plantaciones es porque cuenta con una vocación reparadora; en el caso de que la plantación presente problemas fitosanitarios o no genere monetización se maneja la modalidad de arrendamiento.

3. Los semovientes recibidos se tienen algunos designados para trabajo dentro de las plantaciones y otros para la venta, también se han reproducido después de recibidos por el Fondo de Reparación, los cuales no se han incorporado en la contabilidad, adicional se pueden obtener productos agropecuarios secundarios (leche de búfala) para la venta”.

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

43. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

53. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso; no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este. La titularidad jurídica sobre el activo no necesariamente es suficiente para que se cumplan las condiciones de control. Por ejemplo, una entidad puede ser la dueña jurídica del activo, pero si los riesgos y beneficios asociados al activo se han transferido sustancialmente, dicha entidad no puede reconocer el activo así conserve la titularidad jurídica del mismo. Adicionalmente, el control sobre un recurso puede surgir de eventos como la capacidad legal de una entidad para establecer un derecho, el ejercicio del poder a través de una ley que le otorga un derecho a una entidad o el suceso que da lugar al derecho a recibir recursos procedentes de un tercero.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

(...)

57. Los beneficios económicos futuros incorporados a un activo corresponden a la capacidad que tiene dicho activo para contribuir, directa o indirectamente, a generar flujos de efectivo y otros equivalentes al efectivo. Estos beneficios también pueden traducirse en la capacidad para reducir la salida de flujos futuros de efectivo.

(...)

6.1.2. Pasivos

64. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

(...)

6.1.4. Ingresos

71. Los ingresos son los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad.

(...)

74. Eventualmente, las entidades de gobierno obtienen ingresos de transacciones con contraprestación que son aquellos originados en la venta de bienes, en la prestación de servicios o en el uso que terceros hacen de los activos que producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos o participaciones, entre otros.

(...)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

78. Se denomina reconocimiento al proceso de incorporación en la información financiera de un hecho económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, que tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad” (Subrayado fuera del texto).

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

9. INVENTARIOS

9.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como inventarios, los activos no monetarios adquiridos, los que se encuentren en proceso de transformación y los producidos, así como los productos agropecuarios, que se tengan con la intención de a) venderse a precios de mercado o de no mercado en el curso normal de la operación; b) distribuirse en forma gratuita en el curso normal de la operación; c) transformarse o consumirse en la producción de bienes que serán vendidos, a precios de mercado o de no mercado, o distribuidos en forma gratuita; o d) consumirse en la prestación de servicios que generarán ingresos de transacciones con contraprestación.

2. Los productos agropecuarios se reconocerán como inventarios en el momento en que el producto se separe del activo biológico del que procede o cuando cese el proceso vital del activo biológico, de conformidad con lo establecido en la Norma de activos biológicos.

(...)

9.2. Medición inicial

(...)

9.2.1. Costo de adquisición

(...)

8. Cuando se adquiera un inventario en una transacción sin contraprestación, la entidad medirá el activo adquirido de acuerdo con la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación. En todo caso, al valor determinado se le adicionará cualquier desembolso que sea directamente atribuible a la preparación del activo para el uso, venta o distribución gratuita.

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo, a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(...)

17. ACTIVOS BIOLÓGICOS

17.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como activos biológicos, los animales vivos y las plantas que se empleen en el desarrollo de la actividad agropecuaria. No se reconocerán como activos biológicos, las plantas productoras, es decir, las empleadas en la elaboración o suministro de productos agrícolas, que se espera generen productos agrícolas durante más de 12 meses y tengan una probabilidad remota de ser vendidas como producto agrícola, a excepción de las ventas incidentales de raleos y podas. Dichas plantas productoras se reconocerán de acuerdo con la Norma de propiedades, planta y equipo.

2. Una actividad agropecuaria es la gestión que realiza la entidad para la transformación biológica y la recolección de activos biológicos a fin de venderlos a precios de mercado o de no mercado, distribuirlos en forma gratuita, consumirlos u obtener de ellos productos agropecuarios u otros activos biológicos adicionales que se espera vender, distribuir en forma gratuita o a precios de no mercado o consumir.

3. La transformación biológica de los activos comprende los procesos de crecimiento, degradación, producción y procreación, que son la causa de los cambios cualitativos o cuantitativos en los activos biológicos. Los productos agropecuarios son los productos que se obtienen de los activos biológicos de la entidad.

(...)

5. Los desembolsos relacionados con el proceso de transformación del activo biológico se reconocerán como gasto en el resultado del periodo si el activo biológico se mide a valor de mercado menos los costos de disposición o al costo de reposición. En caso de que se mida al costo, los desembolsos relacionados con el proceso de transformación incrementarán su valor.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

6. Los productos agropecuarios que provengan de los activos biológicos o plantas productoras se reconocerán como inventarios, en el momento en que el producto se separe del activo biológico del que procede o cuando cese el proceso vital del activo biológico.

17.2. Medición inicial

7. Un activo biológico se medirá al valor de mercado menos los costos de disposición. La diferencia entre el valor de mercado menos los costos de disposición y el precio de compra del activo biológico se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. Los demás costos asociados con la transacción se reconocerán como gasto en el resultado del periodo.

(...)

9. Cuando se adquiriera un activo biológico en una transacción sin contraprestación, la entidad medirá el activo adquirido de acuerdo con la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación. En todo caso, al valor determinado se le adicionará cualquier desembolso que sea directamente atribuible a la preparación del activo para el uso previsto.

10. Los productos agropecuarios se medirán, en el momento en que el producto se separe del activo biológico del que procede o cuando cese el proceso vital del activo biológico, al valor de mercado menos los costos de disposición. Si cesa el proceso vital del activo biológico, este se dará de baja en cuentas por el valor en libros y el producto agropecuario se reconocerá por el valor de mercado menos los costos de disposición, cualquier diferencia que surja entre dichos valores se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. Por el contrario, si no cesa el proceso vital del activo biológico, el producto agropecuario se reconocerá como ingreso en el resultado del periodo.

17.3. Medición posterior

11. Con posterioridad al reconocimiento, los activos biológicos que se esperen vender a precios de mercado se medirán al valor de mercado menos los costos de disposición o, a falta de este, por el costo de reposición. Por su parte, los activos biológicos que se espera vender a precios de no mercado o distribuir en forma gratuita, se medirán por el costo de reposición. Cualquier diferencia entre el valor en libros del activo biológico y el valor de mercado menos los costos de disposición, o el costo de reposición, se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo.

(...)

17.4. Baja en cuentas

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

15. Un activo biológico se dará de baja en cuentas cuando se pierda el control sobre este o no se espere obtener beneficios económicos futuros ni potencial de servicio. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de un activo biológico se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo.

(...)

CAPÍTULO III. ACTIVOS Y PASIVOS CONTINGENTES

1. ACTIVOS CONTINGENTES

1.1. Reconocimiento

1. Los activos contingentes no serán objeto de reconocimiento en la información financiera. Un activo contingente es un activo de naturaleza posible, surgido a raíz de sucesos pasados, cuya existencia se confirmará solo por la ocurrencia o no de uno o más sucesos futuros inciertos que no están enteramente bajo el control de la entidad.

2. Los activos contingentes se evaluarán cuando la entidad obtenga nueva información de los hechos económicos asociados o, como mínimo, al final del periodo contable, con el fin de asegurar que su evolución se refleje apropiadamente en los estados financieros. En caso de que la entrada de beneficios económicos o potencial de servicio a la entidad pase a ser prácticamente cierta, se procederá al reconocimiento del activo y del ingreso en el periodo en el que dicho cambio tenga lugar.

(...)

2. PASIVOS CONTINGENTES

2.1. Reconocimiento

1. Los pasivos contingentes no serán objeto de reconocimiento en la información financiera. Un pasivo contingente corresponde a una obligación posible, surgida a raíz de sucesos pasados, cuya existencia se confirmará solo por la ocurrencia o no de uno o más sucesos futuros inciertos que no están enteramente bajo el control de la entidad. Un pasivo contingente también corresponde a toda obligación presente, surgida a raíz de sucesos pasados, pero no reconocida en la información financiera, bien sea porque no es probable que, para satisfacerla, se requiera que la entidad tenga que desprenderse de recursos que incorporen beneficios económicos o potencial de servicio; o bien porque no puede estimarse el valor de la obligación con la suficiente fiabilidad.

2. Los pasivos contingentes se evaluarán cuando la entidad obtenga nueva información de los hechos económicos asociados o, como mínimo, al final del periodo

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

contable, con el fin de asegurar que su evolución se refleje apropiadamente en los estados financieros. En caso de que la salida de recursos sea probable y que se obtenga una medición fiable de la obligación, se procederá al reconocimiento del pasivo y del gasto en el periodo en el que dicho cambio tenga lugar.

(...)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

2. Los servicios que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor a su valor de mercado no serán objeto de reconocimiento.

(...)

1.3. Transferencias

9. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros y bienes declarados a favor de la Nación.

1.3.1. Reconocimiento

(...)

19. Los activos declarados a favor de la Nación se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo, cuando la autoridad competente expida el acto administrativo o la sentencia judicial, según corresponda.

(...)

1.3.2. Medición

23. Las transferencias no monetarias (inventarios; propiedades, planta y equipo; propiedades de inversión; activos intangibles; bienes de uso público; y bienes históricos y culturales) se medirán por el valor de mercado del activo recibido o, en ausencia de este, por el costo de reposición. Si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, las transferencias no monetarias se medirán por el valor en libros que tenía el activo en la entidad que transfirió el recurso.

(...)

2. INGRESOS DE TRANSACCIONES CON CONTRAPRESTACIÓN

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones con contraprestación, aquellos que se originan por la venta de bienes, la prestación de servicios o el uso que terceros hacen de activos, los cuales producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos, participaciones o excedentes financieros, entre otros. Lo anterior, con independencia de que la transacción se realice a precios de mercado o a un precio menor a este.

(...)

2.1.1. Ingresos por venta de bienes

8. Se reconocerán como ingresos por venta de bienes, los recursos obtenidos por la entidad en el desarrollo de actividades de comercialización de bienes adquiridos o producidos.

9. Los ingresos procedentes de la venta de bienes se reconocerán en la información financiera cuando se cumplan las siguientes condiciones:

a) la entidad ha transferido al comprador, los riesgos y beneficios significativos inherentes de los bienes;

b) la entidad no conserva para sí, ninguna implicación en la gestión corriente de los bienes vendidos (en el grado usualmente asociado con la propiedad) ni retiene el control efectivo sobre estos;

c) el valor de los ingresos puede medirse con fiabilidad;

d) es probable que la entidad reciba los beneficios económicos o el potencial de servicio, asociados con la transacción; y

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

e) los costos en los que se haya incurrido, en relación con la transacción, pueden medirse con fiabilidad.

10. Los ingresos y los costos relacionados con una misma transacción se reconocerán de forma simultánea. No obstante, los ingresos no se reconocerán cuando los costos correlacionados no puedan medirse con fiabilidad; en tal caso, cualquier contraprestación ya recibida por la venta de los bienes se reconocerá como un pasivo.

(...)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca” (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, la CGN emitió el Concepto con radicado CGN No 20241100039991 del 6 de diciembre de 2024, dirigido a la doctora Andrea Janeth Redondo Medina, Coordinadora del Grupo de Gestión Contable y Financiera de la Unidad para la Atención y Reparación Integral a las Víctimas, en el cual se concluyó sobre el reconocimiento contable de cultivos agropecuarios y semovientes recibidos como producto de procesos de extinción de dominio, así:

“Los bienes declarados a favor de la Nación como resultado del proceso de extinción de dominio cumplen con los criterios para ser reconocidos como parte de los activos de la entidad, por lo cual, la entidad debe incorporarlos a su información financiera. Para ello, la UARIV reconocerá los bienes recibidos con la finalidad de contribuir a la reparación integral de las víctimas a través de su venta o enajenación como inventarios, y los registrará mediante un débito en la subcuenta 151098-Bienes declarados a favor de la Nación de la cuenta 1510- MERCANCÍAS EN EXISTENCIA, y un crédito en la subcuenta 442809-Bienes declarados a favor de la Nación de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS. Una vez incorporados estos bienes la entidad aplicará los criterios de medición, revelación y presentación atendiendo lo definido en las políticas contables de la entidad aplicables a los inventarios.

Cuando la UARIV realice la enajenación de estos bienes debitará la subcuenta 131606-Bienes comercializados de la cuenta 1316-VENTA DE BIENES y acreditará la subcuenta 421098-Bienes declarados a favor de la Nación de la cuenta 4210-BIENES COMERCIALIZADOS, por el valor de enajenación. Simultáneamente, reconocerá la salida del inventario mediante un débito en las subcuentas 621098-Bienes declarados a favor de la Nación de la cuenta 6210- BIENES COMERCIALIZADOS y 158002-Mercancías en existencia de la cuenta 1580-DETERIORO ACUMULADO DE INVENTARIOS (CR), cuando sea el caso, y un crédito en la subcuenta 151098-Bienes declarados a favor de la Nación de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA. Es importante señalar que en la medición de los ingresos y el derecho por la venta de los bienes serán deducidas las rebajas o descuentos que se generen”.

CONCLUSIONES

La Norma de inventarios señala que se reconocerán como tales, los activos no monetarios adquiridos, los que se encuentren en proceso de transformación y los producidos, así como los productos agropecuarios, que se tengan con la intención de a) venderse a precios de mercado o de no mercado en el curso normal de la operación; b) distribuirse en forma gratuita en el curso normal de la operación; c) transformarse o consumirse en la producción de bienes que serán vendidos, a precios de mercado o de no mercado, o distribuidos en forma gratuita; o d) consumirse en la prestación de servicios que generarán ingresos de transacciones con contraprestación. Así mismo, dispone que los inventarios adquiridos en una transacción sin contraprestación, se

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

medirán de acuerdo con la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación, esto es, por su valor de mercado o, en ausencia de este, por el costo de reposición. Si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, las transferencias no monetarias se medirán por el valor en libros que tenía el activo en la entidad que transfirió el recurso.

Ahora bien, la Norma de activos biológicos establece que se reconocerán en esta clasificación los animales vivos y las plantas que se empleen en el desarrollo de la actividad agropecuaria, la cual corresponde a la gestión que realiza la entidad para la transformación biológica y la recolección de activos biológicos a fin de venderlos a precios de mercado o de no mercado, distribuirlos en forma gratuita, consumirlos u obtener de ellos productos agropecuarios u otros activos biológicos adicionales que se espera vender, distribuir en forma gratuita o a precios de no mercado o consumir. Así mismo, es preciso señalar que las plantas productoras que se reconocerán como activos biológicos son aquellas que generen productos agrícolas en un término inferior a 12 meses y que exista la probabilidad de ser vendidas como producto agrícola.

Adicionalmente, la citada Norma establece que los productos agropecuarios que provengan de los activos biológicos o plantas productoras se reconocerán como inventarios, en el momento en que el producto se separe del activo biológico del que procede o cuando cese el proceso vital del activo biológico.

Respecto a la medición inicial, cuando se adquieran activos biológicos en transacciones sin contraprestación estos se medirán por el valor de mercado del activo recibido o, en ausencia de este, por el costo de reposición y si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, se medirán por el valor en libros que tenía el activo en la entidad que transfirió el recurso. Lo anterior, de conformidad con la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación, en lo relacionado con las transferencias.

Por otra parte, los productos agropecuarios se medirán, en el momento en que el producto se separe del activo biológico del que procede o cuando cese el proceso vital del activo biológico, al valor de mercado menos los costos de disposición. Así las cosas, si cesa el proceso vital del activo biológico, este se dará de baja en cuentas por el valor en libros y el producto agropecuario se reconocerá por el valor de mercado menos los costos de disposición, y cualquier diferencia que surja entre dichos valores se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. Por el contrario, si no cesa el proceso vital del activo biológico, el producto agropecuario se reconocerá como ingreso en el resultado del periodo.

Ahora bien, la Norma de activos biológicos establece que se dará de baja en cuentas cuando se pierda el control sobre el activo o no se espere obtener beneficios económicos futuros ni potencial de servicio.

De conformidad con las consideraciones expuestas se da respuesta a su consulta de la siguiente manera:

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Preguntas a, b y c. Tratamiento contable de bienes recibidos con ocasión al proceso de extinción de dominio y sin extinción de dominio y los subproductos generados

- Tratamiento contable de los activos biológicos recibidos con ocasión al proceso de extinción de dominio y los productos agropecuarios generados

Las plantaciones agrícolas y semovientes declarados a favor de la Nación como resultado del proceso de extinción de dominio cumplen con los criterios para ser reconocidos como parte de los activos de la entidad, por lo tanto, deberá incorporarlos a su información financiera. Así las cosas, considerando que el Fondo para la Reparación de las Víctimas recibe, administra y monetiza los bienes y recursos recibidos con el fin de contribuir a la reparación integral de las víctimas a través de su venta o enajenación y sobre ellos no realizará ningún tipo de transformación biológica, la entidad los reconocerá como un inventario. Para el efecto, debitará la subcuenta 151098-Bienes declarados a favor de la Nación de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA y acreditará la subcuenta 442809-Bienes declarados a favor de la Nación de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS. Una vez incorporados estos bienes la entidad aplicará los criterios de medición, revelación y presentación atendiendo la Norma de inventarios y lo definido en las políticas contables de la entidad aplicables.

No obstante, cuando la entidad desarrolle una actividad agropecuaria, esto es que la entidad realice procesos de transformación biológica como son: crecimiento, degradación, producción o procreación. La UARIV los reconocerá como activos biológicos, para lo cual debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1980-ACTIVOS BIOLÓGICOS A VALOR DE MERCADO (VALOR RAZONABLE) MENOS COSTOS DE DISPOSICIÓN, 1981-ACTIVOS BIOLÓGICOS A COSTO DE REPOSICIÓN o 1982-ACTIVOS BIOLÓGICOS AL COSTO, según corresponda y acreditará la subcuenta 442809-Bienes declarados a favor de la Nación de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS y se medirán por su valor de mercado o, en ausencia de este, por el costo de reposición y si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, se medirán por el valor en libros que tenía el activo en la entidad que transfirió el recurso.

Adicionalmente, es preciso señalar que los desembolsos relacionados con el proceso de transformación del activo biológico se reconocerán como gasto en el resultado del periodo si el activo biológico se mide a valor de mercado menos los costos de disposición o al costo de reposición.

Ahora bien, los productos agropecuarios que se obtengan, con el fin de venderlos, distribuirlos en forma gratuita o a precios de no mercado, se reconocerán como inventarios en el momento en que el producto se separe del activo biológico y se medirán al valor de mercado menos los costos de disposición. Para el efecto, debitará la subcuenta respectiva de la cuenta 1505-BIENES PRODUCIDOS y acreditará la subcuenta 480859-Ganancia por medición inicial de inventarios y propiedades, planta

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

y equipo provenientes de semovientes y plantas de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS, si no cesa el proceso vital del activo biológico.

Si cesa el proceso vital del activo biológico, este se dará de baja en cuentas por el valor en libros y el producto agropecuario se reconocerá por el valor de mercado menos los costos de disposición. Para el efecto, debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1505-BIENES PRODUCIDOS y acreditará la subcuenta respectiva de la cuenta 1980-ACTIVOS BIOLÓGICOS A VALOR DE MERCADO (VALOR RAZONABLE) MENOS COSTOS DE DISPOSICIÓN, 1981-ACTIVOS BIOLÓGICOS A COSTO DE REPOSICIÓN o 1982-ACTIVOS BIOLÓGICOS AL COSTO y la diferencia que surja entre dichos valores se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo.

- Tratamiento contable de las plantaciones agrícolas y animales vivos recibidos sin extinción de dominio y los productos agropecuarios generados

Dado que los bienes o recursos que se encuentran en proceso de extinción de dominio no cumplen los criterios de reconocimiento como parte de los activos de la entidad, esto es, no son recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros; no se incorporan a la información financiera de la UARIV.

Estos bienes se registrarán en cuentas de orden mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 8130-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS y un crédito en la subcuenta 890513-Bienes aprehendidos o incautados de la cuenta 8905-ACTIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (CR), hasta tanto se culmine el proceso de extinción de dominio y se defina su situación jurídica y destinación.

Ahora bien, si como resultado de la administración provisional de dichos bienes, se generan productos agropecuarios, pero el proceso de extinción de dominio continua en curso, la entidad, para efectos de control, registrará dichos bienes en las cuentas de orden anteriormente descritas.

Sin embargo, cuando la UARIV defina la enajenación temprana de los bienes que se encuentran en proceso de extinción, la entidad incorporará en su información financiera el activo como inventario e ingreso, para lo cual registrará un débito en la subcuenta respectiva de la cuenta 1505-BIENES PRODUCIDOS o 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA, según corresponda y un crédito en la subcuenta 442890-Otras transferencias de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS y se medirá a su valor de mercado o, en ausencia de este, por el costo de reposición y si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, se medirá por el valor en libros que tenía el activo en la entidad que transfirió el recurso.

Simultáneamente, reversará las cuentas de orden mediante un débito en la subcuenta 890513-Bienes aprehendidos o incautados de la cuenta 8905-ACTIVOS

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONTINGENTES POR CONTRA (CR) y un crédito en la subcuenta que corresponda a la clase de activo vendido de la cuenta 8130-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS.

Adicionalmente, en atención a la Norma de ingresos de transacciones con contraprestación, la entidad reconocerá los ingresos por la venta de bienes cuando se cumplan las siguientes condiciones: a) la entidad ha transferido al comprador, los riesgos y ventajas significativos derivados de la propiedad de los bienes; b) la entidad no conserva para sí, ninguna implicación en la gestión corriente de los bienes vendidos (en el grado usualmente asociado con la propiedad) ni retiene el control efectivo sobre estos; c) el valor de los ingresos puede medirse con fiabilidad; d) es probable que la entidad reciba los beneficios económicos o el potencial de servicios asociados con la transacción; y e) los costos en los que se haya incurrido, en relación con la transacción, pueden medirse con fiabilidad.

Por lo tanto, cuando se efectuó la enajenación de estos bienes se debitará la subcuenta 131604-Bienes producidos o 131606-Bienes comercializados de la cuenta 1316-VENTA DE BIENES y se acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 4204-BIENES PRODUCIDOS o 4210-BIENES COMERCIALIZADOS. Simultáneamente, se reconocerá la salida del inventario mediante un débito en la subcuenta respectiva de la cuenta 6205-BIENES PRODUCIDOS o 6210-BIENES COMERCIALIZADOS y un crédito en la subcuenta respectiva de la cuenta 1505-BIENES PRODUCIDOS o 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA.

Es importante señalar que la medición de los ingresos y el derecho por la venta de bienes corresponde al valor de mercado de la contraprestación recibida o por recibir, una vez deducidas las rebajas o descuentos.

Ahora bien, cuando se establezca que la obligación de devolver los recursos es posible, esto es, que la probabilidad de tener que devolver los recursos por la enajenación temprana de los bienes en proceso de extinción de dominio o los recursos por la productividad de los bienes administrados es menor que la probabilidad de no tener que hacerlo, la entidad registrará un pasivo contingente debitando la subcuenta 990515-Bienes aprehendidos o incautados de la cuenta 9905-PASIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (DB) y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 9130-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS.

Pregunta d. Desde la unidad de víctimas se han comprado equinos mulares para apoyar el trabajo en las plantaciones, ¿cuál sería el tratamiento contable para los semovientes comprados?

Los equinos mulares adquiridos por la entidad, que tienen como finalidad apoyar el desarrollo de una actividad agropecuaria, más no son destinados para obtener de ellos productos agropecuarios y que se prevé usarlos durante más de doce meses y no se espera venderlos o distribuirlos en forma gratuita o a precios de no mercado, se

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

reconocerán como propiedades, planta y equipo, en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1610-SEMOVIENTES Y PLANTAS.

Pregunta e. Se presentan casos en los que hay semovientes y plantaciones que no han sido reconocidos contablemente de una vigencia anterior, ¿cuál sería el tratamiento contable para esta condición?

Si existen bienes que no han sido reconocidos en los estados financieros por omisiones o inexactitudes, la entidad se encuentra ante un error como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera utilizado en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros. En consecuencia, deberá realizar la corrección del error aplicando lo establecido en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

Para el efecto, debitará la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo contable que refleje fielmente el hecho económico y acreditará la subcuenta respectiva de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Cabe señalar que, si el hecho económico es material, deberá efectuarse la reexpresión de los estados financieros de conformidad con lo establecido en la norma, en tanto que, de no tratarse de un hecho relevante, procede únicamente el registro mencionado. En cualquier caso, deben revelarse las respectivas revelaciones en las notas a los estados financieros.

Pregunta f. ¿Cuál sería la medición de las plantaciones y semovientes cuando en la entrega no se definieron?

Cuando se adquiera un activo no monetario en una transacción sin contraprestación, la entidad medirá el activo adquirido de acuerdo con la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación, esto es, a su valor de mercado o, en ausencia de este, por su costo de reposición. No obstante, si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, se medirá por el valor en libros que tenía el activo en la entidad que transfirió el recurso.

Pregunta g. Los beneficios que genera la extractora sobre los frutos de palma (frutipuntos) y que se pueden canjear en insumos agrícolas o asistencia técnica ¿cuál sería su tratamiento contable?, ¿se deberían registrar como inventarios?

El Marco Conceptual establece que se reconocerán como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se tenga la probabilidad de obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Así mismo, establece que la probabilidad, como condición para el reconocimiento, se utiliza con referencia al grado de certidumbre con que el potencial de servicio o los beneficios económicos futuros asociados llegarán a la entidad y que la medición fiable implica que un hecho económico tiene un valor que se puede determinar con razonabilidad.

En este sentido, los beneficios reflejados en puntos “frutipuntos” que adquiere la entidad por la venta de productos a la extractora del Departamento de Bolívar, no cumplen con las condiciones establecidas en el Marco Conceptual para ser reconocidos como un activo en la información financiera de la entidad, toda vez que aunque tienen una naturaleza posible de convertirse en el futuro en insumos o asistencias técnicas, estos no se pueden medir fiablemente.

Ahora bien, la Norma de activos contingentes establece que un activo contingente es un activo de naturaleza posible, surgido a raíz de sucesos pasados, cuya existencia se confirmará solo por la ocurrencia o no de uno o más sucesos futuros inciertos que no están enteramente bajo el control de la entidad y que en caso de que la entrada de beneficios económicos o potencial de servicio a la entidad pase a ser prácticamente cierta, se procederá al reconocimiento del activo y del ingreso en el periodo en el que dicho cambio tenga lugar.

Por su parte, la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación, señala que se reconocerán como tal, los activos monetarios o no monetarios recibidos sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado. No obstante, los servicios que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor a su valor de mercado no serán objeto de reconocimiento.

Así las cosas, la entidad podrá revelar en sus notas a los estados financieros el beneficio posible que se pudiese adquirir con los “frutipuntos” como un activo contingente. Y solo se reconocerá contablemente como un activo y un ingreso en el momento en que se rediman los puntos en insumos. Ahora bien, de conformidad con la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación, las asistencias técnicas que la entidad reciba, no serán objeto de reconocimiento debido a que corresponden a servicios recibidos sin entregar nada a cambio.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100017891 DEL 09-05-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Ingresos de transacciones sin contraprestación
	SUBTEMA	Tratamiento contable de ingresos por cuotas de fiscalización y auditaje

Doctora
 CARMEN LUCIA BERNAL NIÑO
 Directora Administrativa
 Contraloría Departamental de Casanare
 Yopal, Casanare

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010019862 del 10 de abril de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Comendidamente solicitamos emitir concepto sobre cómo debe de ser el reporte correcto de las transacciones entre entidades públicas en el formulario CGN2015_002_Operaciones_Reciprocas Convergencia con el fin de eliminar las inconsistencias presentadas en este reporte, según las siguientes consideraciones:

1. El artículo 2º de la Ley 1416 de 2010 señala que las entidades descentralizadas del orden distrital o municipal deberán pagar una cuota de fiscalización para fortalecer el control fiscal de las contralorías municipales y distritales, hasta del punto cuatro por ciento (0.4%), calculado sobre el monto de los ingresos ejecutados por la respectiva entidad en la vigencia anterior, excluidos los recursos de créditos; los ingresos por la venta de activos fijos; y los activos, inversiones y rentas titularizados, así como el producto de los procesos de titularización.

2. El Instructivo N° 001 de 2024, en el numeral 2.3. Reporte de operación recíproca (OR) en la categoría de información contable pública convergencia. Indica que, este reporte corresponde a los saldos derivados de operaciones por transacciones registradas entre entidades públicas, en subcuentas de activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos y costos, que se encuentran incluidas en las reglas de eliminación y constituyen una consolidación realizada por la CGN.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

3. El numeral 2.3.1. Obligatoriedad y consistencias del reporte OR. Determina que si en el marco de los procesos de consolidación de la información realizados por la CGN se identifican partidas conciliatorias que requieran ser ajustadas, estas serán requeridas a las entidades públicas, quienes deberán proceder con el envío inmediato de la categoría de información ajustada, dando cumplimiento al artículo 1 de la Resolución 411 de 2023 modificada por la Resolución 028 de 2024.

4. Que, la Contraloría Departamental de Casanare realiza la liquidación de la cuota de auditaje a través de acto administrativo los cuales son notificados a las entidades descentralizadas o sujetos de control, para el respectivo pago, el cual debe ser cancelado a las cuentas del Departamento de Casanare, en razón que, esos recursos no pueden ingresar directamente a las cuentas bancarias del ente de control ya que se encuentran incorporados en el presupuesto de la Gobernación, quien posteriormente realiza las transferencias mensualizadas de la cuota de auditaje a la Contraloría Departamental.

5. Que la Contraloría Departamental de Casanare registra un débito en la cuenta 131128-Cuota de fiscalización y auditaje de la cuenta 1311-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS y un crédito en la subcuenta 411062-Cuota de fiscalización y auditaje de la cuenta 4110-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS de forma individualizada con cada tercero y/o entidad descentralizada sujeto de control.

6. Que la Contraloría Departamental, trimestralmente en el formulario de operaciones recíprocas reporta las operaciones por transacciones registradas entre entidades públicas a cada uno de las entidades descentralizadas o sujetos de control que tienen la obligatoriedad del pago por concepto de cuota de auditaje.

7. Que en la revisión y consolidación realizada por la CGN han identificado partidas conciliatorias con inconsistencias en razón a que la entidad descentralizada no realiza el reporte de las operaciones realizadas con la Contraloría Departamental de Casanare, sino con el Departamento, basados en que, el giro de los recursos se hacen a las cuentas del Departamento y no a la Contraloría Departamental de Casanare, aun cuando la liquidación, generación y notificación de actos administrativos y actuaciones de cobro coactivo a los sujetos de pagos son realizados por la Contraloría de Casanare”.

CONSIDERACIONES

La Ley 1416 de 2010, por medio de la cual se fortalece al ejercicio del control fiscal, señala:

“Artículo 1°. Fortalecimiento del Control Fiscal de las Contralorías Departamentales. El límite de gastos previsto en el artículo 9° de la Ley 617 de 2000 para la vigencia de 2001, seguirá calculándose en forma permanente. Las cuotas de fiscalización

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

correspondientes al punto dos por ciento (0.2%) a cargo de las entidades descentralizadas del orden departamental, serán adicionadas a los presupuestos de las respectivas Contralorías Departamentales. Entiéndase como la única fórmula para el cálculo del presupuesto de las Contralorías Departamentales”.

La Ordenanza 102 de 1996, por la cual se establece el Estatuto Orgánico de Presupuesto del Departamento del Casanare, establece:

“ARTÍCULO 2. Cobertura del Estatuto: (...).

El Presupuesto Departamental comprende el presupuesto de la Asamblea Departamental, la Contraloría Departamental y el presupuesto de la Administración Central Departamental.

(...)

ARTÍCULO 7. Composición: El Presupuesto General del Departamento estará integrado por los siguientes elementos:

(...)

b) El Presupuesto de Gastos: Incluye las apropiaciones de gastos, clasificados en gastos de funcionamiento, servicio de la deuda y gastos de inversión, ordenados de acuerdo a las diferentes dependencias de la administración departamental: Asamblea Departamental, Contraloría Departamental, Despacho del Gobernador, Secretarías Departamentales, Departamentos Administrativos y oficinas” (Subrayado fuera del texto).

La Resolución 255 de 2020, por la cual se fija el porcentaje de la cuota de fiscalización para la vigencia 2021 para las entidades descentralizadas del orden municipal, como sujetos de control de la Contraloría Departamental de Casanare, señala:

“ARTÍCULO PRIMERO. Fijar la cuota de Auditaje para la vigencia 2021 y siguientes, en el punto cuatro por ciento (0.4%), para las entidades descentralizadas del orden municipal, de conformidad con lo dispuesto en el parágrafo del artículo 11 la Ley 617 de 2000, por las razones expuestas en la parte motiva”.

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, dispone:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.4. Ingresos

71. Los ingresos son los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad.

(...)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

(...)

6.2.3. Reconocimiento de ingresos

86. Se reconocen como ingresos, los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros producidos a lo largo del periodo contable, bien sea en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y que no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad. Para que el ingreso se pueda reconocer, el hecho económico debe medirse fiablemente” (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según las Resoluciones 436 y 438 de 2024, disponen:

“CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(...)

1.4. Retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones

30. Los ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones corresponden a ingresos sin contraprestación determinados en las disposiciones legales, que se originan, entre otros, en las retribuciones que efectúan los usuarios de un servicio a cargo del Estado, en los pagos obligatorios derivados de la relación laboral de entidades públicas y privadas, en los gravámenes que afectan a un determinado y único grupo social y económico los cuales se utilizan en su beneficio, y en los pagos obligatorios que efectúan terceros como consecuencia de la infracción a requerimientos legales.

1.4.1. Reconocimiento

31. La entidad reconocerá ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina y rentas parafiscales, cuando surja el derecho de cobro originado en liquidaciones privadas, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los usuarios, una vez dichas liquidaciones oficiales y demás actos administrativos queden en firme, y en otros documentos que establezcan derechos de cobro a favor de la entidad.

(...)

1.4.2. Medición

34. Los ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina y rentas parafiscales se medirán por el valor determinado en las liquidaciones privadas, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los usuarios y en otros documentos que establezcan derechos de cobro a favor de la entidad" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

En primer lugar, es preciso señalar que la información contable pública y la presupuestal corresponden a dos sistemas que cuentan con reglas, principios y metodologías de registro diferentes entre sí. Por esta razón, una misma transacción u operación puede tener tratamientos diferenciales entre los dos esquemas, dependiendo de las circunstancias que medien.

La contabilidad financiera tiene un alcance diferente a la contabilidad presupuestal, toda vez que se estructuran sobre bases comprensivas distintas, pero complementarias y conciliables entre sí. Así mismo, la contabilidad financiera permite conocer la situación financiera y el resultado del ejercicio de la entidad contable pública, mientras que la contabilidad presupuestal suministra información de flujos financieros en la vigencia, es decir, registro de caja en ingresos y un particular registro de causación en gastos, situación que lo convierte en un instrumento financiero diferente y, por lo tanto, los resultados arrojados no pueden ser asimilados.

En consecuencia, corresponde a la entidad definir en sus políticas contables operativas el esquema de conciliación de la información obtenida del sistema presupuestal y el contable, de tal forma que disponga de los elementos necesarios para explicar o identificar las diferencias que puedan presentarse en los resultados arrojados por estos sistemas de información financiera.

Ahora bien, para efectos contables, y atendiendo el principio de Devengo, los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

Además, se debe tener en cuenta que solo se reconocerá el derecho y el ingreso cuando exista un derecho exigible por ley o por acuerdo contractual vinculante y cuando la entidad evalúe que es probable que la entrada de recursos ocurra.

Teniendo en cuenta lo anterior, los ingresos generados por concepto de cuota de fiscalización y auditaje corresponden a ingresos sin contraprestación, dado que son retribuciones que efectúan las entidades descentralizadas a la Contraloría Departamental dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de servicios que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno.

En este sentido, en el momento en el que la Contraloría Departamental emite el acto administrativo por el cual notifica a las entidades descentralizadas o sujetos de control, el respectivo cobro de la cuota de fiscalización y auditaje, la Contraloría reconocerá un ingreso sin contraprestación, para lo cual debitará la subcuenta 131128-Cuota de fiscalización y auditaje de la cuenta 1311-CONTRIBUCIONES, TASAS

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

E INGRESOS NO TRIBUTARIOS y acreditará la subcuenta 411062-Cuota de fiscalización y auditaje de la cuenta 4110-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

Por su parte, la entidad descentralizada debitará la subcuenta 512002-Cuota de fiscalización y auditaje de la cuenta 5120-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS y acreditará la subcuenta 244014-Cuota de fiscalización y auditaje de la cuenta 2440-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS.

En el momento en el que la entidad descentralizada realice el pago al Departamento, este último debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 240790-Otros recursos a favor de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS. Por su parte, la entidad descentralizada debitará la subcuenta 244014-Cuota de fiscalización y auditaje de la cuenta 2440-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS y acreditará la subcuenta respectiva de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Ahora bien, como el Departamento recauda los recursos, la Contraloría simultáneamente reclasificará la cuenta por cobrar debitando la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta 131128-Cuota de fiscalización y auditaje de la cuenta 1311-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

Por su parte, cuando el Departamento gire los recursos a la Contraloría, esta debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR. A su vez, el Departamento debitará la subcuenta 240790-Otros recursos a favor de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y acreditará la subcuenta respectiva de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Por último, se recomienda que haya un adecuado flujo de información entre las diferentes entidades que intervienen en el cumplimiento de la cuota de fiscalización y auditaje, con el fin de que se reconozcan adecuadamente los hechos económicos y exista una correcta conciliación de los saldos de operaciones recíprocas.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100018681 DEL 15-05-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Inventarios Asuntos no contemplados en una clasificación específica
	SUBTEMA	Reconocimiento contable de gastos incurridos en contratos.

Doctora
 MIRELLA SANDRA CAMELO QUIMBAYO
 Asesor II (E)
 Fondo de Adaptación
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010017362 del 31 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Para la vigencia de 2024, el Fondo Adaptación ejecutó recursos de inversión del proyecto: Rubro C-1303-1000-6-4040E – 4. Transformación Productiva, Internacionalización y Acción Climática / E. Reducción de la Vulnerabilidad Fiscal y Financiera ante Riesgos Climáticos y Desastres, el cual conforme a la normatividad que le aplica y al concepto con radicado 2-2020-000750 del 10 de enero de 2020 de la Dirección General del Presupuesto Público Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, se tiene que ‘...los recursos que en virtud del contrato de fiducia mercantil transfiera el Fondo Adaptación a un patrimonio autónomo, desde el punto de vista presupuestal, se entenderán ejecutados dando cumplimiento al objeto de la apropiación. Una vez ejecutados presupuestalmente los recursos, el manejo y la contratación que realice la entidad fiduciaria, de acuerdo con el contrato suscrito, se sujetará a los dispuesto por las normas del derecho privado, por ende, no les es aplicable el Estatuto Orgánico del Presupuesto.’

Por lo anterior, el Fondo de Adaptación constituye patrimonios autónomos a través de contratos de fiducia mercantil, para ejecutar los recursos de inversión asignados, teniendo en cuenta el párrafo primero del artículo 5 del Decreto 4819 de 2010 en donde se establece que los recursos del Patrimonio del Fondo, ‘serán administrados

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

por el Fondo a través de patrimonios autónomos que se constituyan para tal fin, en los términos y condiciones que reglamente el Gobierno nacional.’

En este sentido, se celebraron con cargo a dichos recursos entre otros contratos de obra y de prestación de servicios cuyos objetos y actividades complementan la ejecución de los contratos de obra y están relacionados con apoyo a la supervisión técnica, administrativa y financiera de los contratos, convenios y proyectos de los equipos misionales acorde a cada sector así como el seguimiento y la ejecución de las demás actividades que surjan de esos procesos contractuales de obras encaminadas a la atención de soluciones de las necesidades básicas insatisfechas en sectores como son salud, educación, saneamiento ambiental, agua potable, vivienda, medio ambiente, principalmente.

Considerando que los pagos se realizan a través de los contratos de fiducia y que desde el punto de vista contable el Fondo Adaptación aplica el procedimiento de Recursos Entregados en Administración, en especial lo relacionado con Encargos Fiduciarios o Fiducia Pública de administración y pagos, por lo anterior, con base en la información que suministre la Fiducia se registran los activos, pasivos, ingresos y gastos asociados a ejecución de obras previamente contratadas.

(...)

Adicionalmente, se ha tomado como referente para dichos registros lo conceptualizado por la Contaduría General de la Nación en concepto No. 20211100091361 del 12-11-2021, que concluye:

"(...) Ahora bien, en relación con la clasificación en el Estado de los resultados de los gastos por los contratos suscritos por la entidad como Gastos de administración y operación o Gasto público social, procede analizar en el contexto de la regulación contable, si las erogaciones realizadas para atender el objeto contractual corresponden a Gastos de administración y operación, en donde los gastos están asociados con actividades de planificación, organización, dirección, control y apoyo logístico de la entidad; o por el contrario, si los recursos directamente atienden a la solución de las necesidades básicas insatisfechas como son salud, educación, saneamiento ambiental, agua potable, vivienda, medio ambiente, recreación y deporte y los orientados al bienestar general y al mejoramiento de la calidad de vida de la población, caso en el cual corresponde a Gasto público social(...)'.

Así mismo, el Fondo de Adaptación ha definido en sus políticas contables de conciliación de información, mediante la Guía para la homologación Fiduciarias Formato 7-GCC-G-14, el proceso de homologación de las cuentas reportadas por la Fiducia, en especial lo relacionado con los códigos contables de honorarios, viáticos y gastos de viaje a las subcuentas de Gasto Público Social - Asignación de bienes y servicios, tal como se ilustra a continuación:

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

(...)

Por lo anterior, se solicita concepto donde se indique:

1. ¿Los registros realizados por el Fondo Adaptación por las erogaciones con recursos de inversión de contratos de prestación de servicios profesionales para la supervisión de contratos de obra, prestación de servicios profesionales, viáticos, tiquetes, entre otros que complementan la ejecución de obras para la atención y solución de necesidades básicas insatisfechas como Vivienda, Salud, Transporte, Educación, Medio Ambiente, entre otras, en las subcuentas de Asignación de Bienes y servicios de la cuenta de Gasto Público Social, atienden lo estipulado en el Marco Normativo para Entidades de Gobierno?

2. En caso de ser negativa la respuesta anterior, favor precisar la subcuenta de gastos que se debe utilizar para el registro de los hechos económicos descritos, toda vez que las erogaciones no se enmarcan dentro de la clasificación de Gastos de administración y operación, por cuanto no corresponden a actividades de planificación, organización, dirección, control y apoyo logístico del Fondo de Adaptación”.

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, señala:

“6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.5. Gastos

75. Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades.

(...)

6.2.4. Reconocimiento de gastos y costos

89. Se reconocen como gastos o costos, los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros relacionados con la salida o la disminución del valor de los activos o con la generación o el incremento del valor de los pasivos, cuando el gasto o costo puede medirse con fiabilidad.

(...)

91. Si la entidad suministra bienes o servicios, en forma gratuita, los gastos se reconocen cuando se entregan los bienes o se prestan los servicios" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

9. INVENTARIOS

9.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como inventarios, los activos no monetarios adquiridos, los que se encuentren en proceso de transformación y los producidos, así como los productos agropecuarios, que se tengan con la intención de a) venderse a precios de mercado o de no mercado en el curso normal de la operación; b) distribuirse en forma gratuita en el curso normal de la operación; c) transformarse o consumirse en la producción de bienes que serán vendidos, a precios de mercado o de no mercado, o distribuidos en forma gratuita; o d) consumirse en la prestación de servicios que generarán ingresos de transacciones con contraprestación.

(...)

9.2.2. Costos de transformación

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

9. Los costos de transformación estarán conformados por las erogaciones y cargos directos e indirectos relacionados con a) la producción de bienes con la intención de venderlos, a precios de mercado o de no mercado, o distribuirlos en forma gratuita en el curso normal de la operación; o b) la prestación de servicios que generarán ingresos de transacciones con contraprestación. Para la determinación de los costos de transformación, se implementarán sistemas de costos de acuerdo con el proceso productivo.

9.2.2.1. Producción de bienes

10. El costo de transformación de los bienes estará determinado por el valor de los inventarios utilizados y de los cargos asociados con la transformación de las materias primas en productos terminados. También harán parte del costo, el mantenimiento, las depreciaciones y amortizaciones de activos directamente relacionados con la elaboración de bienes, las cuales se calcularán de acuerdo con lo previsto en las normas de Propiedades, planta y equipo o de Activos intangibles, según corresponda. Los costos de financiación asociados con la producción de inventarios que, de acuerdo con lo estipulado en la Norma de costos de financiación, cumplan con los requisitos establecidos para calificarse como activos aptos, se capitalizarán atendiendo lo establecido en la citada Norma.

(...)

9.4. Reconocimiento en el resultado

(...)

28. Los inventarios que se distribuyan gratuitamente se reconocerán como gasto en el resultado del periodo, cuando se distribuya el bien" (Subrayado fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 451 de 2024, describe los siguientes grupos contables, así:

51-DE ADMINISTRACIÓN Y OPERACIÓN: "En esta denominación, se incluyen las cuentas que representan los gastos asociados con actividades de planificación, organización, dirección, control y apoyo logístico; así como los gastos originados en el desarrollo de la operación básica o principal de la entidad, que no deban ser registrados como gasto público social o como costos" (Subrayado fuera de texto).

55-GASTO PÚBLICO SOCIAL: "En esta denominación, se incluyen las cuentas que representan los recursos destinados por la entidad directamente a la solución de las necesidades básicas insatisfechas de salud, educación, saneamiento ambiental, agua potable, vivienda, medio ambiente, recreación y deporte y los orientados al bienestar

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

general y al mejoramiento de la calidad de vida de la población, de conformidad con las disposiciones legales.

La subcuenta Asignación de Bienes y Servicios registra el valor de los bienes que se producen o adquieren para la asignación o entrega a la comunidad." (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

El Marco Conceptual define los gastos como los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos; así mismo indica que estos se reconocen cuando pueden medirse con fiabilidad. En el caso de que la entidad suministre bienes o servicios, en forma gratuita, reconoce los gastos cuando efectúa la entrega de los bienes o la prestación de los servicios.

La norma de inventarios señala que se reconocen en esta clasificación los activos no monetarios que se tengan con la intención de distribuirse en forma gratuita en el curso normal de la operación, y en el caso de que estos sean producidos por la entidad su medición inicial será por los costos de transformación en que la entidad incurra para la obtención de los bienes. La norma también señala que los costos de transformación estarán conformados por las erogaciones y cargos directos e indirectos relacionados con la producción de los bienes sobre los que se tenga la intención de distribuirlos en forma gratuita en el curso normal de la operación. La norma indica que este tipo de inventarios se reconocen como gasto en el resultado del periodo en el momento en que se distribuyan.

El CGC define que en el grupo contable 51-DE ADMINISTRACIÓN Y OPERACIÓN se reconocen todos los gastos realizados por la entidad en actividades relacionadas con la planificación, organización, dirección, control, apoyo logístico, así como los gastos originados en el desarrollo de la operación básica o principal de la entidad en cumplimiento de sus funciones de cometido estatal.

Respecto al grupo contable 55-GASTO PÚBLICO SOCIAL, el CGC indica que aquí se reconocen los recursos que han sido destinados y empleados, de conformidad con las disposiciones legales, de manera directa en la solución de las necesidades básicas insatisfechas de salud, educación, saneamiento ambiental, agua potable, vivienda, medio ambiente, recreación y deporte y los orientados al bienestar general y al mejoramiento de la calidad de vida de la población. El CGC hace claridad de que en la subcuenta Asignación de Bienes y Servicios se registra el valor de los bienes que se producen o adquieren para la asignación o entrega a la comunidad.

Teniendo en cuenta lo anterior, si la entidad ha contratado la prestación de servicios profesionales que están relacionados con apoyo a la supervisión técnica,

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

administrativa y financiera de los contratos, convenios y proyectos de los equipos misionales acorde a cada sector así como el seguimiento y la ejecución de las demás actividades que surjan de esos procesos contractuales de obras encaminadas a la atención de soluciones de las necesidades básicas insatisfechas en los diferentes sectores, estos servicios adquiridos así como los tiquetes y viáticos asociados, no son conceptos que se clasifiquen como gasto público social. No obstante, si son necesarios para la consecución de los bienes que de manera posterior serán distribuidos a título gratuito, la entidad los registrará como mayor valor de los bienes que se reconozcan en las cuentas de inventario previo a realizar su distribución. Cuando los bienes se entreguen para satisfacer necesidades básicas, se disminuirá el inventario y se afectará la subcuenta "Asignación de bienes y servicios" del gasto público social.

Si la entidad define que los servicios contratados no están directamente relacionados con los bienes que se producen para su posterior distribución a título gratuito a la comunidad para satisfacer necesidades básicas insatisfechas, se reconocerán como gasto, afectando la subcuenta que corresponda de la cuenta 5111-GENERALES.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100018701 DEL 15-05-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Propiedades, planta y equipo Norma de Proceso contable y Sistema Documental Contable Procedimiento para la evaluación del control interno contable
	SUBTEMA	Baja en cuentas de bienes clasificados como propiedades, planta y equipo

Doctora
 DENNYSE FABIOLA RODRÍGUEZ REDONDO
 Secretaria Ejecutiva de Despacho
 Villacaro, Norte de Santander

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010018352 del 2 de abril de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Mediante el presente documento, solicitud a usted de la manera más comedida posible la orientación para realizar el debido proceso de dar de baja un bien del Municipio (volqueta) información que se describe a continuación:

El municipio de Villacaro realizó crédito con la Caja Agraria durante la vigencia de 1990 para la adquisición de una volqueta marca Chevrolet por un valor de \$17.041.122. A la fecha este vehículo se encuentra fuera de servicio debido a su estado de deterioro ya que prestó utilidad por más de 30 años a la comunidad y el cual no cuenta con documentos de propiedad a la fecha (anexo fotos del estado del vehículo).

Cabe mencionar que en el municipio de Villacaro existe un acto administrativo de fecha 24 de septiembre del 2016 por el cual se conforma el comité evaluador de baja de bienes de propiedad del Municipio de Villacaro”.

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos" (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(...)

10.4. Baja en cuentas

35. Un elemento de propiedades, planta y equipo se dará de baja cuando se pierda el control sobre el elemento o cuando no se espere obtener un potencial de servicio o beneficios económicos futuros por su uso o enajenación. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de un elemento de propiedades, planta y equipo se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo" (Subrayado fuera del texto).

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, establece:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(...)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(...)

3.2.15. Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos

a) Valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad;

(...)

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular" (Subrayado fuera del texto).

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable actualizado mediante la Resolución 069 de 2021, establece:

"4. SISTEMA DOCUMENTAL CONTABLE

(...)

4.1. Soportes de contabilidad

Los soportes de contabilidad son documentos que contienen información sobre los hechos económicos.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Las operaciones realizadas por la entidad deberán estar respaldadas en documentos, de manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria, por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos que no se encuentren debidamente soportados.

Los soportes de contabilidad pueden ser de origen externo o interno. Son documentos de origen externo los que provienen de terceros como consecuencia de las operaciones llevadas a cabo con la entidad, tales como, escritos, contratos, facturas de compra, títulos valores, cuentas de cobro, extractos bancarios, escrituras y matrículas inmobiliarias. Los documentos de origen interno son los elaborados por la entidad, como conciliaciones, nóminas, resúmenes, estadísticas y cuadros comparativos.

(...)

Los soportes de contabilidad de origen externo, que surgen de eventos transaccionales, deben contener como mínimo la fecha, la cuantía, la descripción de la transacción y los datos básicos que permitan identificar el tercero con quien la entidad llevó a cabo la operación; adicionalmente, los soportes deberán cumplir con los requisitos establecidos por las autoridades competentes.

Los soportes de contabilidad de origen interno, producto de eventos no transaccionales, deben contener como mínimo la fecha, la cuantía y el concepto; así mismo, el sistema de información deberá permitir identificar la trazabilidad del soporte de contabilidad, identificando como mínimo quién lo elaboró y aprobó” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

En atención al Marco Conceptual y la Norma de propiedades, planta y equipo, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, se dará de baja en cuentas una partida cuando deja de cumplir con la definición de activo, esto es, cuando se pierde el control sobre el elemento o ya no se espere obtener un potencial de servicio o beneficios económicos futuros por su uso o enajenación.

Por su parte, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, establece que el proceso de depuración contable debe realizarse de forma permanente y sostenible, con el fin de evitar que la información financiera se encuentre afectada por cifras que no reflejen su realidad económica. Así pues, siempre que se identifiquen valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad.

Adicionalmente, la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable establece que todas las operaciones realizadas por la entidad deberán estar respaldadas en documentos sean de origen interno o externo, de manera que la

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria.

En consecuencia, sobre el particular, en el momento en el que la entidad evidencie que no existe ninguna probabilidad de generar beneficios económicos futuros o potencial de servicio del vehículo clasificado como propiedades, planta y equipo, por cuanto el bien ya no se puede utilizar dado su estado de deterioro físico, deberá realizarse la baja en cuentas en la información financiera.

Para el efecto, debitará las subcuentas (i) 168508-Equipos de transporte, tracción y elevación de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR), (ii) 169512-Equipo de transporte, tracción y elevación de la cuenta 1695-DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR), si aplica, y (iii) 589019-Pérdida por baja en cuentas de activos no financieros de la cuenta 5890-DIVERSOS, por la diferencia que se genere si el bien no se encontraba totalmente depreciado y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1675-EQUIPOS DE TRANSPORTE, TRACCIÓN Y ELEVACIÓN.

Ahora bien, si la entidad necesita llevar un control de los bienes dados de baja, podrá registrar un débito en la subcuenta 831510-Propiedades, planta y equipo de la cuenta 8315- BIENES Y DERECHOS RETIRADOS y un crédito en la subcuenta 891506- Bienes y derechos retirados de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

Por último, es preciso señalar que es competencia de la entidad definir cuál es el procedimiento administrativo pertinente para la depuración de la información financiera, con fundamento en el Marco Normativo vigente y sus políticas contables.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100018761 DEL 15-05-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los recursos del Fondo para la Promoción del Patrimonio, la Cultura, las Artes y la Creatividad – FONCULTURA, cuando son gestionados por el Ministerio de las Culturas, las Artes y los Saberes y no son entregados en administración al Fondo Mixto Nacional de Promoción de la Cultura y las Artes "Colombia Crea Talento".

Doctora
 MARISELA MALAGÓN SIERRA
 Contadora
 Ministerio de las Culturas, las Artes y los Saberes
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010018782 del 04 de abril de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“En atención a la respuesta emitida para dar solución al incidente INC-10859PCI, referenciado en la parte final de esta comunicación, y con el propósito de proceder a la reclasificación de los registros realizados utilizando la TCON12-Tipo de Operación ‘22 - Otras Transferencias’ con el atributo contable 04 - Fondos Administrados, los cuales impactaron la cuenta del activo 190801001 por valor de \$442,393,600, correspondientes a 24 terceros, y así mismo continuar con el registro pendiente de aproximadamente 250 terceros adicionales, solicitamos respetuosamente su colaboración para contar con un alcance al concepto 20221100020371, emitido el 19 de abril de 2022.

Esta solicitud se presenta en el marco de la ejecución de los recursos del Fondo para la Promoción del Patrimonio, la Cultura, las Artes y la Creatividad - FONCULTURA (rubro A-03-03-04-069), los cuales forman parte del presupuesto del Ministerio de Cultura. Actualmente, nos encontramos en el proceso de registro de obligaciones asociadas a dicho rubro, por lo que resulta fundamental contar con una directriz contable clara que nos permita realizar los registros automáticos correspondientes,

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

evitar reprocesos y garantizar la consistencia y trazabilidad de los asientos contables, los cuales son objeto de revisión anual por parte de la Contraloría General de la República”.

Mediante llamada telefónica del 13 de mayo de 2025, la doctora Marisela indica que la solicitud radica en el tratamiento contable que debe realizar el Ministerio para reconocer la gestión y ejecución de los recursos de FONCULTURA cuando estos no son entregados en administración, dado que el concepto 2022 solamente da indicación para cuando estos están en administración.

CONSIDERACIONES

La Ley 2070 de 2020, por la cual se dictan medidas para la reactivación y fortalecimiento del sector cultura, se crea el Fondo para la Promoción del Patrimonio, la Cultura, las Artes y la Creatividad - FONCULTURA y se dictan otras disposiciones, dispone:

“CAPÍTULO II

FONDO PARA LA PROMOCIÓN DEL PATRIMONIO, LA CULTURA, LAS ARTES Y LA CREATIVIDAD

(...)

ARTÍCULO 4. ADMINISTRACIÓN DEL FONDO PARA LA PROMOCIÓN DEL PATRIMONIO, LA CULTURA, LAS ARTES Y LA CREATIVIDAD - FONCULTURA. La administración del Fondo para la Promoción del Patrimonio, la Cultura, las Artes y la Creatividad - FONCULTURA estará a cargo del Fondo Mixto Nacional de Promoción de la Cultura y las Artes "Colombia Crea Talento", de conformidad con lo dispuesto en el artículo 63 de la Ley 397 de 1997.

PARÁGRAFO 1. El Fondo Mixto Nacional de Promoción de la Cultura y las Artes "Colombia Crea Talento" es una entidad con personería jurídica, sin ánimo de lucro, constituido por aportes del sector público y privado, y regido por el derecho privado en cuanto a su dirección, administración y contratación.

PARÁGRAFO 2. En caso de que el Fondo Mixto Nacional de Promoción de la Cultura y las Artes "Colombia Crea Talento" no pueda ejercer por alguna razón la labor de administración de FONCULTURA, esta será ejercida directamente por el Ministerio de Cultura o por la entidad idónea que este Ministerio designe, con sujeción al marco normativo vigente y pertinente en la materia” (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

“6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

(...)

6.1.2. Pasivos

66. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

(...)

6.1.5. Gastos

75. Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades” (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el concepto con radicado CGN N° 20221100020371 del 19 de abril de 2022, dirigido a la doctora Miryam Marleny Hincapié Castrillón, Subcontadora de Centralización de la Información de la CGN, señala en sus conclusiones:

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

“Con base en las consideraciones expuestas y lo estipulado por la Ley 2070 de 2020 y el Decreto 880 de 2021, se concluye que la información financiera de FONCULTURA se debe integrar a la información financiera del Ministerio de Cultura, por cuanto el Fondo fue creado como una cuenta especial del Ministerio, sin personería jurídica, y su administración está a cargo de COCREA a partir de lo dispuesto u ordenado por el Ministerio.

En este sentido, el Ministerio es quien tiene bajo su control estos recursos en razón a que los gestiona, define su destino en los proyectos, iniciativas y convocatorias que recibirán apoyo a través del Fondo; y es la entidad a la que se le deben entregar los informes relacionados con la ejecución de los mismos. Por ello, es el Ministerio al que le corresponde reconocer los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados con la ejecución de dichos recursos. Por su parte, COCREA es la entidad que recibe los recursos en administración.

Como consecuencia de lo anterior, para el reconocimiento de los hechos económicos relacionados con los recursos entregados, el Ministerio debe atender lo dispuesto en el numeral 3. Recursos entregados en administración a otras entidades, del Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Por lo anterior, cuando el Ministerio entregue los recursos debitará la subcuenta 190801- En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS. Lo anterior, con independencia de que COCREA constituya esquemas fiduciarios de acuerdo con las disposiciones legales sobre la materia.

A partir de la información sobre la gestión realizada con los recursos que sea entregada por COCREA, es decir, la disposición de los recursos para cumplir con los objetivos de FONCULTURA, el Ministerio, como entidad que controla los recursos, debitará la subcuenta y cuenta que represente el activo generado, el gasto incurrido o la obligación pagada y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Con base en las consideraciones expuestas y lo estipulado por la Ley 2070 de 2020 mediante la cual se estipula que el Ministerio podrá ejercer la administración de los recursos de FONCULTURA cuando por alguna razón esta no pueda ser ejercida por el Fondo Mixto Nacional de Promoción de la Cultura y las Artes "Colombia Crea Talento", y teniendo en cuenta que mediante el concepto con radicado CGN N° 20221100020371 del 19 de abril de 2022 se indicó que la información financiera de FONCULTURA se debe integrar a la información financiera del Ministerio de Cultura,

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

por cuanto el Fondo fue creado como una cuenta especial del Ministerio, sin personería jurídica; le corresponderá al Ministerio de igual manera efectuar el reconocimiento de los activos, pasivos, ingresos o gastos, que surjan por la ejecución que el Ministerio realice de dichos recursos.

Por lo tanto, en la medida en que el Ministerio genere obligaciones por la ejecución de los recursos de FONCULTURA, deberá reconocer estas como parte de los pasivos de su información financiera, de manera tal que también le corresponderá reconocer los activos generados o los gastos en que haya incurrido y que dieron origen a las obligaciones.

Cuando el Ministerio realice la gestión de las actividades de FONCULTURA debitará la subcuenta y cuenta que identifique el activo generado en la clase contable 1-ACTIVOS o la subcuenta y cuenta que corresponda al gasto incurrido en la clase contable 5-GASTOS y acreditará la subcuenta y cuenta que corresponda de la clase contable 2-PASIVOS, de acuerdo con el tipo de obligación adquirida.

Una vez, el Ministerio efectúe el pago de las obligaciones previamente reconocidas, debitará la subcuenta y cuenta que corresponda de la clase contable 2-PASIVOS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o la 4705-FONDOS RECIBIDOS.

A través del presente concepto se amplía lo indicado en las conclusiones del concepto con radicado CGN N° 20221100020371 del 19 de abril de 2022, mediante el cual se señala el tratamiento contable que aplicará el Ministerio respecto a los recursos del Fondo para la Promoción del Patrimonio, la Cultura, las Artes y la Creatividad – FONCULTURA, cuando son entregados en administración al Fondo Mixto Nacional de Promoción de la Cultura y las Artes "Colombia Crea Talento".

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100019201 DEL 19-05-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Ingresos de transacciones con contraprestación Gastos de transferencias y subvenciones
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los recursos derivados de la Política de Gratuidad en la Matrícula de educación superior y de los recursos del presupuesto participativo para financiar matrículas de educación superior

Doctora
BIBIANA ANDREA ROJAS ALZATE
Contadora
Institución Universitaria Colegio Mayor de Antioquia
Medellín, Antioquia

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010018772 del 4 de abril de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“La Institución Universitaria Colegio Mayor de Antioquia presta servicios educativos de nivel superior. Dicho servicio se ofrece por semestre académico, cada uno con una duración de 17 semanas, distribuidas de febrero a junio y de julio a noviembre.

El registro contable de estos ingresos se realiza conforme a lo establecido en el Marco Normativo para Entidades de Gobierno sobre reconocimiento de ingresos. Inicialmente, el valor se registra en la subcuenta 291026, y posteriormente se difiere a la cuenta 4305, según el grado de avance en la prestación del servicio. Sin embargo, el Reglamento Académico y Estudiantil, en su Acuerdo 013 de 2016, artículo 27, establece que los derechos de matrícula son reembolsables bajo las siguientes condiciones:

- 90% de reembolso, si la cancelación se realiza antes del inicio de clases.
- 70% de reembolso, si la cancelación se realiza dentro de los cinco (5) primeros días hábiles después del inicio de clases.
- Sin derecho a reembolso si la cancelación ocurre después de ese plazo.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

En ese sentido, cuando un estudiante cancela su semestre a partir de la segunda semana de clases, no hay lugar a devolución. Por tanto los valores registrados en la subcuenta 291026 deben trasladarse directamente a la cuenta 4305, ya que el ingreso se ha consolidado.

En este contexto, se solicita orientación sobre los siguientes puntos:

Tratamiento contable de valores de matrícula si no se cancela el semestre académico:

¿Cuál es el registro contable adecuado para los valores de matrícula de estudiantes que no cancelan semestre, considerando que el servicio educativo es prestado y que la norma de ingresos establece el reconocimiento según el grado de avance y teniendo en cuenta además lo señalado en el Reglamento Académico y Estudiantil?

Matrículas financiadas por terceros (becas y gratuidad)

¿Cuál debe ser el tratamiento contable de los valores de matrícula que no se recaudan al inicio del semestre, cuando los estudiantes son beneficiarios de programas como la política de gratuidad del Ministerio de Educación y del Distrito de Medellín (Matrícula Cero)? Esto considerando que los recursos se reciben en el transcurso del semestre o incluso en periodos posteriores.

Matrículas financiadas por recursos de presupuesto participativo:

La Institución cuenta con estudiantes beneficiarios de presupuesto participativo, financiados con recursos priorizados por las comunas de Medellín para educación. Este recurso lo gira el Distrito de Medellín a la Institución vía transferencia de Inversión, registrándose en la subcuenta 442802 para la Institución y en la 542302 para el Distrito, lo que actualmente no genera diferencias en operaciones recíprocas. No obstante, desde un punto de vista económico, estos recursos corresponden a la venta de servicios educativos.

¿Cuál sería el registro adecuado que refleje la realidad económica de las dos entidades y que no presenten diferencias en el reporte de las operaciones recíprocas?"

Frente a la última pregunta, en comunicación vía telefónica, la consultante indica que los recursos provenientes del presupuesto participativo son similares a los provenientes de la política de gratuidad.

CONSIDERACIONES

El Decreto 1350 de 2013 de la Alcaldía de Medellín, por medio del cual se reglamentan los acuerdos municipales 9 de 2011 y 2 de 2013 en lo referente al incremento de oportunidades de educación superior con recursos de Planeación Local y Presupuesto Participativo, indica:

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

“ARTÍCULO 3° OBJETIVOS. Los recursos otorgados para educación superior en razón de la priorización derivada de la Planeación Local y el Presupuesto Participativo deben cumplir con los siguientes objetivos:

a. Facilitar el acceso y permanencia de la población estudiantil de los estratos socioeconómicos 1, 2, 3, 4, 5 y 6 en programas de educación superior (...), por medio de recursos que cubran totalmente los costos de matrícula y complementarios, así como apoyo para sostenimiento siempre y cuando este sea priorizado por la comuna o corregimiento.

(...)

ARTÍCULO 5° POBLACIÓN OBJETIVO. Personas que pretendan iniciar o continuar estudios de educación superior en el nivel del pregrado, en las instituciones de educación superior del orden municipal, (...).

(...)

ARTÍCULO 13° REQUISITOS COMUNES PARA ACCEDER AL BENEFICIO. Para acceder a los recursos de presupuesto participativo para educación superior deben cumplir las siguientes exigencias:

1) Haber nacido en el municipio de Medellín o llevar domiciliado mínimo los últimos cinco (5) años en éste.

(...)

2) Llevar como mínimo un (1) año de domicilio en la Comuna o Corregimiento.

3. Haber sido admitido en una Institución de Educación Superior del orden municipal.

4) Pertenecer a los estratos socioeconómicos 1, 2, 3, 4, 5 y 6.

5) No tener título de técnico profesional, tecnólogo o profesional universitario (...).

6) Cumplir con las demás condiciones establecidas en el presente Decreto.

(...)

ARTÍCULO 14° OBLIGACIONES COMUNES DE LOS BENEFICIARIOS. Para permanecer y renovar el acceso a los recursos del presupuesto participativo para educación superior deben cumplir las siguientes exigencias

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

b. Prestar servicio social comunitario establecido para las becas o créditos condonables para educación superior en los términos reglamentados por el Municipio de Medellín.

(...)

ARTÍCULO 19. SUSPENSIÓN TEMPORAL DEL BENEFICIO. El beneficio será suspendido automáticamente cuando el beneficiario incurra en una o varias de las siguientes causales:

a) La no prestación semestral del servicio social comunitario.

b) Retiro temporal del programa académico, acorde con los parámetros establecidos en el reglamento estudiantil.

c) Obtener un promedio inferior a 3,3 (...).

d) Sanción disciplinaria (...).

e) Aprobar menos del 50% de los créditos académicos (...).

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.2. Pasivos

64. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

(...)

6.1.4. Ingresos

71. Los ingresos son los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad.

(...)

74. Eventualmente, las entidades de gobierno obtienen ingresos de transacciones con contraprestación que son aquellos originados en la venta de bienes, en la prestación de servicios o en el uso que terceros hacen de los activos que producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos o participaciones, entre otros" (subrayados fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(...)

2. INGRESOS DE TRANSACCIONES CON CONTRAPRESTACIÓN

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones con contraprestación, aquellos que se originan por la venta de bienes, la prestación de servicios o el uso que terceros hacen de activos, los cuales producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos, participaciones o excedentes financieros, entre otros. Lo anterior, con independencia de que la transacción se realice a precios de mercado o a un precio menor a este.

(...)

2.1.2. Ingresos por prestación de servicios

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

11. Se reconocerán como ingresos por prestación de servicios los recursos obtenidos por la entidad en la ejecución de un conjunto de tareas acordadas en un contrato. Estos ingresos se caracterizan porque tienen una duración determinada en el tiempo y buscan satisfacer necesidades de los usuarios o cumplir requerimientos contractuales previamente establecidos.

12. Los ingresos por prestación de servicios se reconocerán cuando el resultado de una transacción pueda estimarse con fiabilidad, considerando el grado de avance en la prestación del servicio al final del periodo contable.

13. El resultado de una transacción podrá estimarse con fiabilidad cuando se cumplan los siguientes requisitos:

a) el valor de los ingresos puede medirse con fiabilidad;

b) es probable que la entidad reciba los beneficios económicos o el potencial de servicio, asociados con la transacción;

c) el grado de avance en la prestación del servicio, al final del periodo contable, puede medirse con fiabilidad; y

d) los costos en los que se haya incurrido para la prestación del servicio y aquellos necesarios para completarla pueden medirse con fiabilidad.

14. Cuando el resultado de una transacción, que implique la prestación de servicios, no pueda estimarse de forma fiable, los ingresos correspondientes se reconocerán como tales solo en la cuantía de los costos reconocidos que se consideren recuperables.

(...)

4. GASTOS DE TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

(...)

2. Por su parte, se reconocerán como gastos por subvenciones, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por subvenciones la asunción y condonación de obligaciones de terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, así como la diferencia entre la tasa de mercado y la de los préstamos concedidos a dichos terceros cuando esta última sea una tasa de interés cero o inferior a la del mercado.

(...)

9. Las transferencias o subvenciones en efectivo se reconocerán como gasto en el resultado del periodo o como activo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad transferidora tenga la obligación de entregar los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio.

(...)

4.2. Medición

(...)

14. Las transferencias o subvenciones en efectivo se medirán por el valor establecido en el acto administrativo, o por el valor de la obligación que surja en la ejecución del contrato o convenio” (Subrayados fuera del texto).

El concepto CGN No. 20241100039981 del 06 de diciembre de 2024, dirigido al doctor Eliceo Suárez Pinto, contador del Tecnológico de Antioquia, indica:

“(...) las IES públicas deberán reconocer los hechos económicos generados por la prestación de los servicios de educación cuando tienen el derecho al cobro por la prestación de los mismos. Al respecto, es preciso señalar que los recursos que reciben las IES del MEN en el marco de la Política de Gratuidad, son dirigidos a pagar la matrícula neta de los estudiantes beneficiarios. Por lo tanto, su tratamiento contable, se realizará de conformidad con los criterios establecidos en la Norma de ingresos de transacciones con contraprestación.

(...)

De conformidad con lo anterior, el tratamiento contable de los hechos económicos derivados en el marco de la política de gratuidad, serán los siguientes:

(...)

3. Pago anticipado por parte de los estudiantes que solicitaron el beneficio y prestación del servicio de educación.

En el evento de que el estudiante haya pagado con recursos propios el valor de la matrícula ordinaria neta antes de la asignación del beneficio por parte del MEN y previo a la prestación del servicio educativo, la IES debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 291026-Servicios educativos de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Con la asignación del beneficio por parte del MEN, la IES deberá reintegrar al beneficiario(a) el valor total pagado por concepto de matrícula ordinaria neta, de acuerdo con sus procedimientos internos. Para el efecto, cuando efectúe el reintegro de los recursos debitará la subcuenta 291026-Servicios educativos de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Ahora bien, en la medida en que se preste el servicio de educación a los beneficiarios de la política, y previo a la recepción de los recursos asignados a los beneficiarios, la IES podrá reconocer el ingreso correspondiente a la matrícula para lo cual debitará la subcuenta 131701-Servicios educativos de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS y acreditará la subcuenta respectiva de la cuenta 4305-SERVICIOS EDUCATIVOS”.

CONCLUSIONES

PREGUNTA 1. ¿Cuál es el registro contable adecuado para los valores de matrícula de estudiantes que no cancelan semestre, considerando que el servicio educativo es prestado y que la norma de ingresos establece el reconocimiento según el grado de avance y teniendo en cuenta además lo señalado en el Reglamento Académico y Estudiantil?

De acuerdo con el principio contable de devengo, definido por el Marco Conceptual del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable. Así las cosas, una Institución de Educación Superior deberá reconocer los hechos económicos generados por la prestación de los servicios de educación cuando adquiere el derecho al cobro por la prestación de los mismos.

Ahora bien, en los casos en que se ha realizado el recaudo del valor de la matrícula, independientemente de si el estudiante cursa el semestre o lo cancela, la IES reconocerá un débito en la subcuenta respectiva de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en la subcuenta 291026-Servicios educativos de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO. En la medida en que se preste el servicio, deberá disminuirse el pasivo y registrarse el ingreso en la subcuenta respectiva de la cuenta 4305-SERVICIOS EDUCATIVOS.

PREGUNTA 2. ¿Cuál debe ser el tratamiento contable de los valores de matrícula que no se recaudan al inicio del semestre, cuando los estudiantes son beneficiarios de programas como la política de gratuidad del Ministerio de Educación y del Distrito de Medellín (Matrícula Cero)? Esto considerando que los recursos se reciben en el transcurso del semestre o incluso en periodos posteriores.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Tal como se indicó en el concepto CGN N° 20241100039981, dirigido al doctor Eliceo Suárez Pinto, contador del Tecnológico de Antioquia y del cual se adjunta copia, los recursos que reciben las IES del MEN en el marco de la Política de Gratuidad, son dirigidos a pagar la matrícula neta de los estudiantes beneficiarios, por lo tanto, su tratamiento contable, se realizará de conformidad con los criterios establecidos en la Norma de ingresos de transacciones con contraprestación.

Ahora bien, particularmente respecto a los valores de matrícula que aún no se han recaudado, en la medida en que la IES preste el servicio de educación a los beneficiarios de la política reconocerá el ingreso correspondiente para lo cual debitará la subcuenta 131701-Servicios educativos de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS y acreditará la subcuenta respectiva de la cuenta 4305-SERVICIOS EDUCATIVOS. Cuando reciba los recursos, debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 131701-Servicios educativos de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS.

PREGUNTA 3. Matrículas financiadas por recursos de presupuesto participativo: ¿Cuál sería el registro adecuado que refleje la realidad económica de las dos entidades y que no presenten diferencias en el reporte de las operaciones recíprocas?

Como se expone en las consideraciones del presente concepto, el Decreto 1350 de 2013 de la Alcaldía de Medellín establece que los recursos asignados a la educación superior, en el marco de la priorización derivada de la Planeación Local y el Presupuesto Participativo, tienen como objetivo principal facilitar el acceso y la permanencia de los estudiantes. Para ello, se destinan fondos que cubren de manera integral los costos de matrícula, gastos complementarios y apoyo para el sostenimiento. El decreto también señala que la asignación de estos recursos está sujeta al cumplimiento de ciertos requisitos por parte de los aspirantes, quienes, una vez beneficiarios, deben asumir compromisos específicos para conservar y renovar el apoyo. Asimismo, se establecen causales precisas que pueden dar lugar a la pérdida del beneficio.

Dado lo anterior, al igual que en el caso relacionado con la política de gratuidad del MEN, los recursos que reciben las IES de la entidad territorial a raíz del presupuesto participativo son dirigidos a pagar la matrícula de los estudiantes beneficiarios.

En ese sentido, las IES públicas deberán reconocer los hechos económicos generados por la prestación de los servicios de educación cuando tienen el derecho al cobro por la prestación de los mismos y, por tanto, su tratamiento contable se realizará de conformidad con los criterios establecidos en la Norma de ingresos de transacciones con contraprestación.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Por otro lado, la Norma de gastos de transferencias y subvenciones define que se reconocerán como subvenciones los activos monetarios que se entreguen a terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, sin recibir nada a cambio. Por lo tanto, la entidad territorial reconocerá los recursos que entrega en el marco del presupuesto participativo como una subvención; lo anterior, por cuanto son recursos dirigidos a pagar la matrícula ordinaria neta de los estudiantes beneficiarios. En este sentido, no se generan operaciones recíprocas entre el MEN y las IES públicas.

En virtud de lo anterior, con el acto administrativo que aprueba la entrega de los recursos a la IES, la entidad territorial reconocerá el total del gasto por subvención mediante un débito en la subcuenta 542411-Subvención por programas con los hogares de la cuenta 5424-SUBVENCIONES y un crédito en la subcuenta 240206-Subvenciones por programas con otros sectores de la cuenta 2402-SUBVENCIONES POR PAGAR.

Por su parte, en la medida en que se preste el servicio de educación a los beneficiarios de la política, y previo a la recepción de los recursos asignados a los beneficiarios, la IES podrá reconocer el ingreso correspondiente a la matrícula para lo cual debitará la subcuenta 131701-Servicios educativos de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS y acreditará la subcuenta respectiva de la cuenta 4305-SERVICIOS EDUCATIVOS.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100020201 DEL 22-05-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Cuentas por cobrar Cuentas por pagar
	SUBTEMA	Tratamiento contable de pagos de obligaciones por cuenta de varias entidades.

Doctor
 JUAN CAMILO SANTAMARÍA HERRERA
 Subcontador de Centralización de la Información
 Contaduría General de la Nación
 Bogotá, D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251200003973 del 11 de abril de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“De manera atenta, solicitamos su colaboración con la aclaración respecto al reconocimiento contable de las obligaciones en las que varias entidades son responsables de su pago. Lo anterior, teniendo en cuenta los siguientes aspectos:

En el marco de la implementación del concepto N° 20251100001901 del 28 de enero de 2025, dirigido al Ministerio de Transporte, en relación con el reconocimiento del tratamiento contable del impuesto predial cuando varias entidades son responsables de su pago, se han analizado los registros contables conceptuados tanto para la entidad propietaria como para las no propietarias, en los que se indica lo siguiente:

‘En ese sentido, aunque sea una entidad quien posea la titularidad legal de terrenos y edificaciones donde operan otras entidades de gobierno, respecto al impuesto predial, cada una de ellas deberá reconocer en su información financiera la proporción que le corresponda pagar con base en el acuerdo contractual que se haya llevado a cabo entre las partes.

Por lo anterior, las partes realizarán los siguientes registros contables según corresponda:

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

- En el momento en que la entidad propietaria de las instalaciones conozca el monto a pagar por impuesto predial registrará un débito en la subcuenta 512001-Impuesto predial unificado de la cuenta 5120-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS, por la proporción que le corresponde pagar del total del impuesto, un débito en la subcuenta 138426-Pago por cuenta de terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR, por la proporción que les corresponda pagar a las otras entidades, y un crédito en la subcuenta 244003-Impuesto predial unificado de la cuenta 2440-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS, por el monto total del impuesto a pagar.

Por su parte la entidad que no es propietaria, pero debe responder por una parte del impuesto, debitará la cuenta 512001-Impuesto predial unificado de la cuenta 5120-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS y acreditará la subcuenta 249015-Obligaciones pagadas por terceros de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR.'
(Subrayados fuera de texto)

Ahora bien, producto de la implementación de conceptos anteriores, se han identificado casos en los que, por sus características específicas, guardan similitud en cuanto al reconocimiento contable del pago de obligaciones por cuenta de terceros.

Por ejemplo, el concepto N° 20241100003991 del 19-02-2024 dirigido al Servicio Geológico Colombiano, detalla el reconocimiento contable del servicio de vigilancia y los servicios públicos de energía, agua y aseo que son pagados por Servicio Geológico Colombiano y, adicionalmente, reconocidos por la Agencia Nacional de Minería, el Ministerio de Minas y Energía y la Fundación Instituto de Inmunología de Colombia, y en el cual se refirió lo siguiente:

'Así pues, la esencia económica de los hechos descritos en la consulta no corresponde al reconocimiento de la totalidad del gasto de los servicios públicos y de vigilancia por parte del SGC, sino que cada entidad debe incorporar en su información financiera la proporción a cargo. De igual manera, el pago realizado por parte del SGC, que será reembolsado por parte de las demás entidades, no representa un reintegro sino un pago por cuenta de terceros, es decir una cuenta por cobrar.

Por lo anterior, en el momento de la causación del gasto las entidades involucradas debitarán la subcuenta correspondiente de la cuenta 5111 GENERALES y acreditarán la subcuenta correspondiente de la cuenta 2490 OTRAS CUENTAS POR PAGAR, (...).

Posteriormente, cuando el SGC realice el pago debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y la subcuenta 138426-Pago por cuenta de terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR, por el valor que le corresponde a las demás entidades; y acreditará la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Por su parte, las demás entidades debitarán la subcuenta correspondiente de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditarán la subcuenta 249015-Obligaciones pagadas por

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

terceros de la cuenta 2490 OTRAS CUENTAS POR PAGAR, indicando como tercero al SGC.’

Si bien en ambos conceptos se manifiesta que cada entidad debe reconocer la proporción de la obligación que le corresponda, en el contraste de los registros contables se identifica que:

- En el concepto 20241100003991 al Servicio Geológico Colombiano, cada entidad debe reconocer tanto el gasto como el pasivo por el concepto de servicio público que corresponda; del cual, para las demás entidades que no realizan el pago de las facturas, dicho pasivo es reclasificado posteriormente a la obligación que es pagada por terceros.
- En el concepto 20251100001901 al Ministerio de Transporte, se indica que la entidad propietaria reconocerá el gasto y el pasivo correspondiente al impuesto predial y, a su vez, las entidades no propietarias reconocerán directamente un gasto por concepto del impuesto predial y un pasivo por obligaciones pagadas por terceros.

En ese sentido, en virtud de lo definido en los conceptos citados anteriormente, solicitamos su colaboración con el propósito de aclarar la cuenta del pasivo que corresponde reconocer por parte de las entidades que no asumen el pago de dichas obligaciones y que deberán afectar en el momento en el que se conozca el monto a pagar a por parte de la entidad que efectúa el pago”.

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

43. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

(...)

6.1.2. Pasivos

64. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos” (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(...)

CAPÍTULO II. PASIVOS

(...)

3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por pagar, las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con el Marco Conceptual del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, el Principio de devengo señala que los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo; y en atención al Principio de esencia sobre forma, los hechos económicos se reconocen atendiendo a su esencia económica, la cual prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos. En ese sentido, con independencia de que sea una sola entidad la que efectúe el pago de las obligaciones compartidas con otras entidades y posteriormente le sean reembolsados los recursos, cada una de las entidades deberá reconocer en su información financiera la proporción que le corresponda pagar de las obligaciones, con base en el acuerdo contractual que se haya llevado a cabo entre las partes.

Por lo anterior, las partes realizarán los siguientes registros contables:

- En el momento en que la entidad que debe efectuar el pago de la obligación ante terceros conozca el monto a pagar, reconocerá un débito en la subcuenta y cuenta que corresponda de la clase 5-GASTOS, por la proporción que le corresponde, un débito en la subcuenta 138490-Otras cuentas por cobrar de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR, por el valor que le corresponde pagar a las otras entidades, y un crédito en la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 24-CUENTAS POR PAGAR, por el monto total de la obligación.

Por su parte, las demás entidades que responden por una parte de la obligación debitarán la subcuenta y cuenta que corresponda de la clase 5-GASTOS y acreditarán

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

la subcuenta 249090-Otras cuentas por pagar de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR.

- Cuando la entidad efectúe el pago de la obligación a los terceros, debitará la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 24-CUENTAS POR PAGAR, por el monto total de la obligación a pagar, y acreditará la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, si el pago se realiza con recursos de cuentas propias, o la subcuenta que corresponda de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, si el pago lo realiza tesorería centralizada. Simultáneamente, reclasificará el derecho de cobro mediante un débito en la subcuenta 138426-Pago por cuenta de terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y un crédito en la subcuenta 138490-Otras cuentas por pagar de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR. Por su parte, las demás entidades efectuarán la reclasificación de la obligación, debitando la subcuenta 249090-Otras cuentas por pagar de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditando la subcuenta 249015-Obligaciones pagadas por terceros de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR.

- En el momento en que a la entidad que efectuó el pago le giren los recursos las demás entidades, debitará la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, si los recursos ingresan a cuentas propias, o la subcuenta que corresponda de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, si los recursos son reintegrados a la tesorería centralizada, y acreditará la subcuenta 138426-Pago por cuenta de terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR. Por su parte, las demás entidades debitarán la subcuenta 249015-Obligaciones pagadas por terceros de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditarán la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, según corresponda.

Dado lo anterior, se resalta la importancia de mantener un adecuado flujo de información entre las entidades involucradas, para que los hechos económicos queden debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100020211 DEL 22-05-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Cuentas por Cobrar Arrendamientos Activos contingentes
	SUBTEMA	Reconocimiento de la cuenta por cobrar y el ingreso procedente de un contrato de arrendamiento operativo

Señor
 JUAN ANDRÉS ESCOBAR RINCÓN
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100021242 del 24 de abril de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Una entidad que actúa como arrendadora mantiene un contrato de arrendamiento operativo sobre un bien inmueble, el cual fue pactado por un valor mensual poco significativo (inmaterial), no obstante, el arrendatario ha incumplido el pago de los cánones durante un período superior a tres 3 años. Actualmente, se adelanta un proceso judicial por incumplimiento contractual, con el fin de recuperar tanto el inmueble como los cánones adeudados y sus intereses.

Consulta:

En este contexto y de acuerdo con el Marco Normativo para Entidades de Gobierno, en su definición de ingreso, definición de activo y la baja probabilidad de recuperación de este dinero:

¿Debe la entidad arrendadora continuar reconociendo mes a mes como ingreso los cánones de arrendamiento derivados del contrato, aun cuando:

- El arrendatario ha dejado de pagar por más de tres años el canon.
- La probabilidad de recuperación de los montos adeudados es prácticamente baja o remota.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

- El ingreso reconocido no representa una entrada de beneficios económicos futuros probable.
- Actualmente hay un litigio legal en curso para intentar recuperar el bien.
- En alguna medida se está reconociendo una cuenta por cobrar que no es probable que me genere beneficios económicos futuros.
- El valor no es material, por lo cual no afectaría en ninguna medida la representación fiel de los estados financieros?”

CONSIDERACIONES

La Ley 1437 de 2011, por la cual se expide el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, dispone:

“ARTÍCULO 98. Deber de recaudo y prerrogativa del cobro coactivo. Las entidades públicas definidas en el parágrafo del artículo 104 deberán recaudar las obligaciones creadas en su favor, que consten en documentos que presten mérito ejecutivo de conformidad con este Código. Para tal efecto, están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o podrán acudir ante los jueces competentes.

Artículo 99. Documentos que prestan mérito ejecutivo a favor del Estado. Prestarán mérito ejecutivo para su cobro coactivo, siempre que en ellos conste una obligación clara, expresa y exigible, los siguientes documentos:

1. Todo acto administrativo ejecutoriado que imponga a favor de las entidades públicas a las que alude el parágrafo del artículo 104, la obligación de pagar una suma líquida de dinero, en los casos previstos en la ley.
 2. Las sentencias y demás decisiones jurisdiccionales ejecutoriadas que impongan a favor del tesoro nacional, o de las entidades públicas a las que alude el parágrafo del artículo 104, la obligación de pagar una suma líquida de dinero.
 3. Los contratos o los documentos en que constan sus garantías, junto con el acto administrativo que declara el incumplimiento o la caducidad. Igualmente lo serán el acta de liquidación del contrato o cualquier acto administrativo proferido con ocasión de la actividad contractual.
 4. Las demás garantías que a favor de las entidades públicas, antes indicadas, se presten por cualquier concepto, las cuales se integrarán con el acto administrativo ejecutoriado que declare la obligación.
 5. Las demás que consten en documentos que provengan del deudor.
- (...)

Artículo 104. De la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo. (...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Parágrafo. Para los solos efectos de este Código, se entiende por entidad pública todo órgano, organismo o entidad estatal, con independencia de su denominación; las sociedades o empresas en las que el Estado tenga una participación igual o superior al 50% de su capital; y los entes con aportes o participación estatal igual o superior al 50%” (Subrayado fuera de texto).

De otra parte, la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado, en concepto C.E. 2170 de 2013, C.P. German Alberto Bula Escobar, manifestó, respecto a la depuración de cuentas por cobrar que representan saldos menores:

“1. ¿Pueden existir obligaciones a favor de la administración pública, cuya cuantía deba ser considerada como un saldo menor? En caso afirmativo, por favor indicar, ¿Cuál debe ser el monto o el procedimiento para determinar que una obligación se constituye en saldo menor?

Dentro del contexto de la consulta se considera como saldo menor aquel monto a favor de la Administración cuya evaluación objetiva y documentada de la relación costo-beneficio lleve a concluir que su cobro ocasionaría un detrimento o pérdida patrimonial para la respectiva entidad.

Ante la existencia de saldos menores, las entidades públicas deberían proceder a la depuración de sus saldos contables previa aplicación del procedimiento de control interno contable que adopten para el efecto, sobre la base de las pautas establecidas por la Contaduría General de la Nación.

Aplicado el procedimiento de depuración, las entidades públicas podrán castigar aquellas obligaciones bajo las circunstancias anotadas, lo que implica que desaparezcan definitivamente de los registros contables.

2. ¿Existe obligación del Departamento Nacional de Planeación de ejecutar el cobro de obligaciones, cuyo monto es inferior a los recursos necesarios para la recuperación del mismo?

3. En caso que la respuesta sea perseguir cualquier saldo por parte de la administración, por favor sírvase indicar ¿Cuál es el procedimiento a seguir cuya ejecución no resulte tan onerosa para la administración?

Por su unidad temática se responden las preguntas 2 y 3, sin perjuicio de la recomendación a la Contaduría General de la Nación en el sentido de expedir la resolución que regule e instruya sobre los saldos menores.

Si bien es cierto existe la obligación a cargo de las entidades públicas de adelantar las acciones tendientes a cobrar las obligaciones a su favor, en caso de que hecha una valoración costo-beneficio se concluya que se afecta negativamente el patrimonio

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

público, el Departamento Nacional de Planeación podría abstenerse de su ejecución siempre que se haya agotado el respectivo procedimiento de depuración” (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, establece:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

78. Se denomina reconocimiento al proceso de incorporación en la información financiera de un hecho económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, que tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad.

(...)

6.2.1. Reconocimiento de activos

82. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

(..)

6.2.3. Reconocimiento de ingresos

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

86. Se reconocen como ingresos, los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros producidos a lo largo del periodo contable, bien sea en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y que no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad. Para que el ingreso se pueda reconocer, el hecho económico debe medirse fiablemente.

(...)

88. La aplicación del principio de devengo es coherente con la condición de que el ingreso se reconoce si ha surgido un incremento en el potencial de servicio de un activo o en los beneficios económicos futuros, dado que tiene como objetivo restringir el reconocimiento solo a aquellos hechos económicos que, además de poder medirse con fiabilidad, poseen un grado de certidumbre suficiente sobre el incremento del potencial de servicio o de los beneficios económicos futuros” (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024, indican:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(...)

2.4. Medición posterior

4. Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

5. Para el cálculo del deterioro la entidad podrá realizar la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva.

(...)

2.5. Baja en cuentas

13. Se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por cobrar cuando expiren los derechos sobre los flujos financieros, no se tenga probabilidad de recuperar dichos flujos, se renuncie a ellos o se transfieran los riesgos y beneficios inherentes a la cuenta por cobrar. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de la cuenta por cobrar se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. La entidad reconocerá separadamente, como activo o pasivo, cualquier derecho u obligación creado o retenido en la transferencia.

(...)

16. ARRENDAMIENTOS

(...)

16.3. Arrendamientos operativos

16.3.1. Contabilización para el arrendador

16.3.1.1. Reconocimiento y medición

(...)

34. El arrendador reconocerá la cuenta por cobrar y los ingresos procedentes de los arrendamientos operativos (excluyendo lo que se reciba por servicios tales como seguros o mantenimientos) de forma lineal a lo largo del plazo de arrendamiento, incluso si los cobros no se perciben de tal forma. Lo anterior, salvo que otra base sistemática de reparto resulte más representativa para reflejar adecuadamente el patrón temporal de consumo de los beneficios derivados del uso del activo arrendado.

(...)

38. Para efectos del deterioro y baja en cuentas de la cuenta por cobrar, la entidad aplicará lo dispuesto en la Norma de cuentas por cobrar.

(...)

CAPÍTULO III. ACTIVOS Y PASIVOS CONTINGENTES

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

1. ACTIVOS CONTINGENTES

1.1. Reconocimiento

1. Los activos contingentes no serán objeto de reconocimiento en la información financiera. Un activo contingente es un activo de naturaleza posible, surgido a raíz de sucesos pasados, cuya existencia se confirmará solo por la ocurrencia o no de uno o más sucesos futuros inciertos que no están enteramente bajo el control de la entidad.

2. Los activos contingentes se evaluarán cuando la entidad obtenga nueva información de los hechos económicos asociados o, como mínimo, al final del periodo contable, con el fin de asegurar que su evolución se refleje apropiadamente en los estados financieros. En caso de que la entrada de beneficios económicos o potencial de servicio a la entidad pase a ser prácticamente cierta, se procederá al reconocimiento del activo y del ingreso en el periodo en el que dicho cambio tenga lugar” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Se reconocen siempre y cuando cumplan la definición de activo, tengan la probabilidad de generar una entrada de potencial de servicios o de beneficios económicos futuros y se puedan medir con fiabilidad.

Además, el mencionado Marco Conceptual, respecto al principio de Devengo, indica que el reconocimiento de los hechos económicos se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando la transacción u operación incide en los resultados del periodo contable.

De otra parte, la Norma de cuentas por cobrar indica que se reconocen como tales los derechos adquiridos por la entidad, de los cuales espera la entrada de un flujo financiero a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento, y se miden posteriormente por el valor de la transacción menos el deterioro de valor. A su vez, la Norma de arrendamientos indica que la cuenta por cobrar y el ingreso se reconocerán de manera uniforme durante la duración del contrato de arrendamiento, aun cuando los ingresos no se reciban de esa manera, y que para efectos de deterioro y baja en cuentas de las cuentas por cobrar la entidad aplicará lo estipulado en la Norma de cuentas por cobrar.

Ahora bien, en virtud de lo consagrado en el artículo 98 del CPACA, las entidades públicas enunciadas en artículo 104 ibidem, tienen el deber de recaudar las

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

obligaciones creadas en su favor que consten en documentos que presten mérito ejecutivo. Para tal efecto, cuentan con los instrumentos necesarios dado que están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o pueden acudir ante los jueces competentes. En este sentido, la regla general es que las entidades deben cobrar dichas acreencias, por lo que, se espera la entrada de flujo financiero hacia estas entidades.

Por lo expuesto, y de conformidad con el principio de devengo, cuando surja el derecho de cobro, en este caso por concepto de arrendamiento operativo, la entidad de gobierno deberá reconocer la cuenta por cobrar y el ingreso si i) tiene un derecho legal y exigible para su cobro, ii) espera recibir, con un grado de certidumbre suficiente, un flujo financiero a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento, para lo cual cuenta con los instrumentos necesarios dado que está revestida de la prerrogativa de cobro coactivo o puede acudir ante los jueces competentes y iii) el activo y el ingreso se puede medir con fiabilidad.

Si con posterioridad al reconocimiento de la cuenta por cobrar, se presentan situaciones conocidas por la entidad, donde sea probable que el deudor no pueda cumplir con sus obligaciones, debido a la disminución en la capacidad de este para pagar, a cambios adversos en el mercado, o en las condiciones económicas del deudor, entre otras; la entidad aplicará lo señalado en la Norma de cuentas por cobrar en lo que se refiere a la medición posterior y, si es del caso, a la baja en cuentas de las cuentas por cobrar.

Respecto a la baja en cuentas de las cuentas por cobrar se requiere que la entidad cuente con información que acredite que no es posible recibir ningún flujo financiero por las mismas, lo cual ocurre, entre otras circunstancias, cuando estas representen derechos que no sea posible hacer efectivos mediante la prerrogativa de cobro coactivo o acudiendo ante los jueces competentes; sobre ellos opere alguna causal relacionada con su extinción; no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan; constituyen saldos menores que, de acuerdo con lo establecido por la Sala de Consulta Civil del Consejo de Estado, son aquellos montos de cuya evaluación objetiva y documentada de la relación costo-beneficio se desprende que su cobro le ocasionaría un detrimento o pérdida patrimonial a la entidad; o se pruebe la inexistencia del deudor, su insolvencia o su estado de precariedad.

Lo anterior, por cuanto al no ser posible hacer efectivos dichos derechos, no se espera, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable hacia la entidad, lo que conlleva a que dichas cuentas por cobrar dejen de cumplir con los requisitos para su reconocimiento.

Por último, como excepción a lo señalado, si la entidad determina que el derecho a percibir el canon de arrendamiento no cumple con la definición de activo e ingreso debido a la incertidumbre de recibir un flujo financiero fijo o determinable, a través

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento, y en atención al párrafo 88 del Marco Conceptual, que señala que el reconocimiento del ingreso no solo debe obedecer a la existencia de un derecho legal, sino también a la certeza del incremento en los beneficios económicos futuros; la entidad podrá registrar dicho hecho en cuentas de orden deudoras contingentes, sin afectar los estados financieros. Esta excepción deberá sustentarse en una evaluación por parte de la entidad, donde se determine y documente la nula posibilidad de obtener beneficios económicos futuros derivados del derecho de cobro del canon de arrendamiento.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100020391 DEL 27-05-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de gobierno
	TEMA	Marco conceptual Préstamos por pagar Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Reconocimiento contable del crédito proveedor No. CD-06-2023 suscrito entre la SOCIEDAD CHINCHINÁ ALUMBRADO PÚBLICO S.A.S E.S.P. y CONSINERGIAS S.A.S.

2	MARCO NORMATIVO	Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público
	TEMA	Marco conceptual
	SUBTEMA	Reconocimiento contable del crédito proveedor No. CD-06-2023 suscrito entre la SOCIEDAD CHINCHINÁ ALUMBRADO PÚBLICO S.A.S E.S.P. y CONSINERGIAS S.A.S.

Doctor
 HAROLD LONDOÑO MARÍN
 Representante legal
 E.S.P Sociedad Chinchiná Alumbrado Público S.A.S
 Chinchiná, Caldas

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100011382 del 27 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la comunicación consulta:

“(…) el procedimiento adecuado para la contabilización de un crédito proveedor contratado por esta sociedad. Dicho crédito fue adquirido específicamente para la modernización y expansión del sistema de alumbrado público del municipio de Chinchiná, Caldas, en cuyo objeto se realizó a todo costo llave en mano. ¿Constituye un pasivo para la empresa y debe contabilizarse como tal? ¿En qué valor?

En este contexto, el Ministerio de Minas y Energía, a través de la Comisión Reguladora de Energía y Gas (CREG), ha establecido la normativa para el cálculo de los costos de

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

inversión en alumbrado público. Dicha reglamentación aplica tanto a personas naturales como jurídicas que realicen inversiones en estos sistemas.

De allí que la resolución CREG 101-013 de 2022 en sus artículos 22, 23, 24, 25, 26, 27, 28, 29 y 30 establecieron la siguiente formulación para el cálculo del valor a remunerar:

(...)

Con base en lo anterior, se puede evidenciar que el valor mensual de la cuota del crédito proveedor depende de factores macroeconómicos emitidos por el DANE. Por esta razón, la SOCIEDAD CHINCHINÁ ALUMBRADO PÚBLICO S.A.S. E.S.P. desconoce el valor final del crédito proveedor, ya que este corresponde a un monto indeterminado, pero determinable en el tiempo, según la variable “vi”.

Adicionalmente, al revisar la formulación de la CREG, se evidencia que, aunque se estableció la figura de crédito proveedor, no es posible determinar con cada cuota pagada al proveedor la distribución exacta entre capital e intereses. Esto se debe a que la metodología definida por la Comisión Reguladora de Energía y Gas (CREG) no lo permite.

La SOCIEDAD CHINCHINÁ ALUMBRADO PÚBLICO S.A.S. E.S.P. ha efectuado los pagos correspondientes a esta inversión conforme a lo establecido en la regulación de la CREG. Dicha normativa indica que, para la prestación del servicio, los pagos por inversiones deben registrarse como un costo. En consecuencia, esta metodología ha sido aplicada en los reportes presentados tanto a la Contraloría como a la Contaduría.

Por tal motivo, deseamos confirmar si el procedimiento contable seguido ha sido realizado de manera adecuada”.

CONSIDERACIONES

Los artículos 350, 351 y 352 de la Ley 1819 de 2016, por medio de la cual, entre otros asuntos, se adopta una reforma tributaria estructural, disponen:

“ARTÍCULO 350. Destinación. El impuesto de alumbrado público como actividad inherente al servicio de energía eléctrica se destina exclusivamente a la prestación, mejora, modernización y ampliación de la prestación del servicio de alumbrado público, incluyendo suministro, administración, operación, mantenimiento, expansión y desarrollo tecnológico asociado.

PARÁGRAFO. Las Entidades Territoriales en virtud de su autonomía, podrán complementar la destinación del impuesto a la actividad de iluminación ornamental y navideña en los espacios públicos.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Artículo 351. Límite del impuesto sobre el servicio de alumbrado público. En la determinación del valor del impuesto a recaudar, los municipios y distritos deberán considerar como criterio de referencia el valor total de los costos estimados de prestación en cada componente de servicio. Los Municipios y Distritos deberán realizar un estudio técnico de referencia de determinación de costos de la prestación del servicio de alumbrado público, de conformidad con la metodología para la determinación de costos establecida por el Ministerio de Minas y Energía, o la entidad que delegue el Ministerio.

ARTÍCULO 352. RECAUDO Y FACTURACIÓN. El recaudo del impuesto de alumbrado público lo hará el Municipio o Distrito o Comercializador de energía y podrá realizarse mediante las facturas de servicios públicos domiciliarios. Las empresas comercializadoras de energía podrán actuar como agentes recaudadores del impuesto, dentro de la factura de energía y transferirán el recurso al prestador correspondiente, autorizado por el Municipio o Distrito, (...)” (subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Decreto Único Reglamentario del Sector Administrativo de Minas y Energía, 1073 de 2015, dispone:

“ARTÍCULO 2.2.3.1.2. Definiciones. Para efectos de la interpretación y aplicación del presente Título, se tendrán en cuenta las siguientes definiciones:

(...)

Servicio de alumbrado público. (...)

El servicio de alumbrado público comprende las actividades de suministro de energía eléctrica al sistema de alumbrado público, la administración, operación, mantenimiento, modernización, reposición y expansión de dicho sistema, el desarrollo tecnológico asociado a él, y la interventoría en los casos que aplique.

(...)

Sistema de Alumbrado Público: Comprende el conjunto de luminarias, redes eléctricas, transformadores y postes de uso exclusivo, los desarrollos tecnológicos asociados al servicio de alumbrado público, y en general todos los equipos necesarios para la prestación del servicio de alumbrado público que no forman parte del sistema de distribución de energía eléctrica.

(...)

ARTÍCULO 2.2.3.6.1.2. Prestación del Servicio. Los municipios o distritos son los responsables de la prestación del servicio de alumbrado público, el cual podrán prestar de manera directa, o a través de empresas de servicios públicos domiciliarios u otros prestadores del servicio de alumbrado público que demuestren idoneidad en la

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

prestación del mismo, con el fin de lograr un gasto financiero y energético responsable.

De conformidad con lo anterior, los municipios o distritos deberán garantizar la continuidad y calidad en la prestación del servicio de alumbrado público, así como los niveles adecuados de cobertura.

(...)

Parágrafo 2°. Los municipios o distritos tendrán la obligación de incluir en rubros presupuestales y cuentas contables, independientes, los costos de la prestación del servicio de alumbrado público y los ingresos obtenidos por el impuesto de alumbrado público, por la sobretasa al impuesto predial en caso de que se establezca como mecanismo de financiación de la prestación del servicio de alumbrado público, y/o por otras fuentes de financiación. Cuando el servicio sea prestado por agentes diferentes a municipios o distritos, estos agentes tendrán la obligación de reponer al ente territorial la información para dar cumplimiento a este parágrafo" (subrayado fuera de texto).

El Acuerdo 029 de noviembre de 29 de 2024, por medio del cual se adopta el nuevo estatuto tributario del Municipio de Chinchiná Caldas, y se estructura medidas de facilitación tributaria, simplificación, y equidad, determina:

"CAPITULO VIII

(...)

IMPUESTO DE ALUMBRADO PÚBLICO

(...)

ARTÍCULO 395°. SUJETO ACTIVO. El Municipio de Chinchiná es el Sujeto Activo, titular de todos los derechos del impuesto de alumbrado público, quien define los procesos de recaudo y su vinculación para la eficiente obtención de renta. El Municipio a través de sus autoridades de impuestos municipales adelantarán las actividades de administración, liquidación, determinación, fiscalización, cobro coactivo, control, discusión, recaudo, devoluciones, y sanciones, que integran el proceso de gestión fiscal del tributo.

(...)

ARTÍCULO 405°. - FACTURACIÓN Y RECAUDO DEL IMPUESTO. De conformidad con el artículo 352 de la Ley 1819 de 2016 la facturación y el recaudo del impuesto de alumbrado público lo realizará el Municipio y/o los Comercializadores de energía

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

mediante las facturas correspondientes, incluida la totalidad de la cartera del impuesto.

(...)

Las comercializadoras de energía separarán contablemente los ingresos obtenidos por concepto de recaudo del impuesto de alumbrado público y deberán consignar los mismos en cuentas independientes y exclusivas para el recaudo de los mismos. Los rendimientos financieros de los recursos que pudiese presentar previo al traslado, se destinarán a cubrir la operación del sistema de alumbrado público del municipio de Chinchiná. El municipio de Chinchiná cubrirá con cargo al impuesto de alumbrado público los gravámenes financieros” (Subrayado fuera de texto).

El decreto No 134 del 30 de septiembre de 2021, por medio del cual se descentraliza la prestación del servicio de alumbrado público del municipio de Chinchiná, en la sociedad Chinchiná Alumbrado Público S.A.S E.S.P y se establecen otras disposiciones, señala:

“ARTICULO 4. FACTURACION Y RECAUDO: La facturación y recaudo del Impuesto por el servicio de Alumbrado Público lo hará la SOCIEDAD CHINCHINÁ ALUMBRADO PÚBLICO S.A.S E.S.P y los comercializadores que prestan el servicio doméstico de energía eléctrica en el Municipio, quienes según lo dispuesto en el artículo 352 de la Ley 1819 de 2016, transferirán el recurso al prestador correspondiente LA SOCIEDAD CHINCHINÁ ALUMBRADO PÚBLICO S.A.S E.S.P, entidad descentraliza por servicios del Municipio de Chinchiná, a más tardar dentro de los cuarenta y cinco (45) días siguientes al de sus recaudo. Durante este lapso, se pronunciará la Supervisión a cargo del Municipio o la entidad municipal afín del sector, sin perjuicio de la realización del giro correspondiente ni de la continuidad en la prestación del servicio. El Municipio de Chinchiná continuará realizando la facturación y recaudo del impuesto de alumbrado público a los predios que no cuenten con el servicio de energía eléctrica en la factura del impuesto predial y trasladará oportunamente el recurso al prestador correspondiente LA SOCIEDAD CHINCHINÁ ALUMBRADO PÚBLICO S.A.S E.S.P

El Ente Territorial se hace solidario y directamente responsable en el reconocimiento, retribución y repago de que trata le Resolución CREG 123 de 2011 por inversión y AOM. En efecto, se deberá garantizar en todo tiempo la remuneración oportuna en los términos señalados” (Subrayado fuera de texto).

Los Estatutos de la sociedad de Chinchiná Alumbrado Público S.A.S E.S.P, estipulan:

“ARTICULO 6. RECURSOS: CHINCHINÁ ALUMBRADO PÚBLICO S.A.S E.S.P en cumplimiento de su objeto social, recibirá como fuente principal para su funcionamiento, el recaudo del impuesto de Alumbrado Público de este municipio, para tal efecto, el representante legal constituirá una fiducia con el fin de administrar dichos recursos.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

PARÁGRADO: El alcalde municipal emitirá una orden irrevocable de traslado de recursos dirigida a los comercializadora de energía, a fin de que trasladen los recursos que recauden dentro de su facturación por consumo de energía eléctrica de los usuarios tanto regulados como no regulados de la jurisdicción municipal” (Subrayado fuera de texto).

El contrato de crédito proveedor para la modernización de la infraestructura consistente en el suministro, instalación y puesta en funcionamiento de luminarias con tecnología LED, brazos y demás elementos requeridos para el sistema de alumbrado público en el municipio el Chinchiná, Caldas, No. CD-06-2023, estipula:

“SOCIEDAD CHINCHINÁ ALUMBRADO PÚBLICO S.A.S E.S.P., empresa por acciones de naturaleza pública, del orden Municipal, identificada con NIT No. 901.521.870-5, representada en este acto de JOSÉ VICENTE ARISTIZABAL RAMIREZ, identificado con la C.C. No. 15.909.800 expedida en Chinchiná, Caldas actuando en su calidad de Gerente General nombrado mediante decreto No. 128 del 22 de septiembre de 2021, quien para efectos del presente contrato se denominará SOCIEDAD CHINCHINÁ ALUMBRADO PÚBLICO S.A.S E.S.P. o CONTRATANTE, por una parte; y por la otra, CONSINERGIAS S.A.S. identificada con NIT No. 901668348-3, representada por JUAN CARLOS ARISTIZABAL GALLELO, identificado con la C.C. No. 1.088.280.827 expedida en Pereira, Risaralda, quien en adelante se denominará el FINANCIADOR, hemos convenido celebrar el presente CONTRATO DE CRÉDITO en la modalidad de crédito proveedor, el cual se regirá por las siguientes cláusulas:

CLÁUSULA I. OBJETO DEL CONTRATO: El objeto del presente Contrato es la materialización de la operación de crédito proveedor para el suministro de 2.271 Luminarias Led para la modernización de la infraestructura consistente en el suministro, instalación y puesta en funcionamiento de luminarias con tecnología led, brazos y demás elementos requeridos para el sistema de alumbrado público en el Municipio de Chinchiná, Caldas, de conformidad con los estudios previos, convocatoria pública para el proceso de contratación directa No. 08 de 2022 y la propuesta presentada por el Financiado que para todos los efectos legales, administrativos, y fiscales forman parte integral del presente Contrato. Este contrato se suscribe simultáneamente con el Contrato de Suministro y se establece como condicionante de la financiación otorgada y previa a la entrega e instalación de las luminarias.

(...)

CLÁUSULA IV. VALOR Y FORMA DE PAGO: El valor del presente Contrato es la suma de TRES MIL OCHOCIENTOS CUARENTA Y CINCO MILLONES SETECIENTOS TRECE MIL SETECIENTOS DIEZ PESOS M/CTE. (\$3.845.713.710).

Una vez finalizada la modernización del sistema de alumbrado público y recibido en funcionamiento a entera satisfacción por parte de la SOCIEDAD CHINCHINÁ

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

ALUMBRADO PÚBLICO S.A.S E.S.P junto con sus correspondientes certificaciones técnicas de instalación RETIPAL y el censo georreferenciado.

La actualización de los valores remunerados mensualmente por CINV deben aplicarse según la resolución CREG 101-013 que formula lo siguiente:

$$CINV_m = CINV * \frac{IPP_{m-1}}{IPP_0}$$

Donde:

CINV_m Costo de la Inversión en el mes m.

M: Mes para el cual se calcula el costo.

CINV Costo máximo de la Inversión calculado según el artículo 22 de la presente Resolución en pesos correspondientes a la fecha de referencia.

IPP_{m-1} Índice de Precios al Productor Total Nacional reportado por la autoridad competente correspondiente al mes m-1.

IPP₀ Índice de Precios al Productor Total Nacional reportado por la autoridad competente correspondiente al mes en el cual se calculó el valor CINV.

La tasación de pagos se determinará cada mes vencido con base en al IPP tasa interna del mes inmediatamente anterior o IPC del mes inmediatamente anterior, es decir, que se aplicará el valor menor entre estos dos, siempre y cuando el indicador a utilizar sea mayor o igual a 0. Por tanto, el modelo financiero es dinámico y deberá ser alimentado conforme su ejecución. El valor a facturas será el que se determine de la formula aplicada anteriormente referenciada.

El valor total de la inversión que se debe tener en cuenta en la anterior formulación, será el que se establezca en el acta de terminación del contrato de suministro accesorio al presente, conforme las cantidades que allí se ejecuten.

Los pagos se realizarán de la siguiente manera:

1. PRIMER PAGO. Una vez recibido el sistema de alumbrado público debidamente modernizado, el primer pago se realizará del mes siguiente de la entrega, del cual se presentará factura dando cumplimiento a la formula anteriormente relacionada, aplicado al mes vencido.

(...)

Cláusula V. Términos de la financiación: (...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Pagos de Capital: La SOCIEDAD CHINCHINÁ ALUMBRADO PÚBLICO S.A.S E.S.P se obliga a pagar al Financiador los montos adeudados por concepto de capital de la Financiación, en un plazo de doce (12) años, contados a partir de la Fecha de Entrega Final de la modernización.

El capital de la Financiación será pagado por la SOCIEDAD CHINCHINÁ ALUMBRADO PÚBLICO S.A.S E.S.P en amortizaciones mensuales consecutivas, en los montos previstos en el Plan de Pagos en cada una de las Fechas de Pago de la cuota. Los pagos para el Servicio de la Deuda de la Financiación serán realizados por la SOCIEDAD CHINCHINÁ ALUMBRADO PÚBLICO S.A.S E.S.P a la cuenta que el Financiador le informe y se realizarán desde la Fiduciaria Fiducoldex, constituida en virtud del Contrato de Fiducia.

Cláusula VI. Fuente de Pago: La remuneración a la inversión realizada por el contratista tendrá como fuente de pago el recaudo que por concepto de impuesto de alumbrado público recibe la SOCIEDAD CHINCHINÁ ALUMBRADO PÚBLICO S.A.S E.S.P de los contribuyentes regulados y no regulados. Para tales efectos el pago al contratista se realizará sin situar los fondos en la SOCIEDAD CHINCHINÁ ALUMBRADO PÚBLICO S.A.S E.S.P ni el Municipio de Chinchiná, debido a que los dineros son recaudados por las empresas Comercializadoras de Energía Eléctrica quienes actúan como agentes recaudadores y transfieren estos recursos del Impuesto de Alumbrado Público directamente a la Fiducia de Administración y Fuente de Pagos a la cual se elevará Orden irrevocable de Pago por parte del fideicomitente, esto es, por parte de la SOCIEDAD CHINCHINÁ ALUMBRADO PÚBLICO S.A.S E.S.P a favor del financiador seleccionado hasta el cumplimiento total de la remuneración de la inversión conforme al Modelo Financiero que hará parte integral del contrato.

(...)

Es importante indicar que la estructura financiera del contrato de modernización del sistema de alumbrado público a suscribir es remunerada por las rentas recaudadas por concepto del Impuesto de Alumbrado Público, que percibe la SOCIEDAD CHINCHINÁ ALUMBRADO PÚBLICO S.A.S E.S.P Administradas a través de la fiducia, Fiducoldex, considerándose que estos han sido apropiados sin situación de fondos” (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

43. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

(...)

54. Los riesgos significativos inherentes al recurso corresponden a a) los efectos de las condiciones desfavorables que afectan negativamente el potencial de servicio del activo o su capacidad para generar beneficios económicos futuros, como la pérdida de su capacidad productiva o la pérdida de su valor; o b) la obligación de garantizar la adecuada operación del activo o la prestación del servicio por parte de este" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

"CAPÍTULO II. PASIVOS

(...)

4. PRÉSTAMOS POR PAGAR

4.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como préstamos por pagar, los recursos financieros recibidos por la entidad para su uso y de los cuales se espera, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

4.2. Clasificación

2. Los préstamos por pagar se clasificarán en la categoría de costo amortizado, con independencia de que se originen en operaciones de crédito público o en operaciones de financiamiento autorizadas por vía general.

4.3. Medición inicial

3. Los préstamos por pagar se medirán por el valor recibido.

4. Los costos de transacción disminuirán el valor del préstamo por pagar. Los costos de transacción en los que se incurra con anterioridad al reconocimiento del préstamo se reconocerán como un activo diferido. Cuando el préstamo por pagar se reconozca, la entidad disminuirá del valor del préstamo los costos de transacción previamente reconocidos y disminuirá el activo diferido.

(...)

4.4. Medición posterior

6. Con posterioridad al reconocimiento, los préstamos por pagar se medirán al costo amortizado, el cual corresponde al valor inicialmente reconocido más el costo efectivo reconocido menos los pagos de capital e intereses realizados. El costo efectivo se calculará multiplicando el costo amortizado del préstamo por pagar por la tasa de interés efectiva. La tasa de interés efectiva es aquella que hace equivalentes los flujos contractuales del préstamo con su costo amortizado en la fecha de medición.

7. El costo efectivo se reconocerá como un mayor valor del préstamo por pagar y como gasto en el resultado del periodo. (...)

8. Los pagos de intereses y de capital disminuirán el valor del préstamo por pagar, afectando el efectivo o equivalentes al efectivo de acuerdo con la contraprestación pagada" (Subrayado fuera de texto).

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 421 de 2023, establece:

"1. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A SOCIEDADES FIDUCIARIAS

(...)

1.1. Encargos fiduciarios o fiducia pública

(...)

1.1.2. Fiducia de administración y pagos

La fiducia de administración y pagos es aquella en la cual se entregan recursos a una sociedad fiduciaria para que, junto con los ingresos que estos generen, se administre y se desarrolle una finalidad específica. Puede tener como finalidades el recaudo de derechos, el pago de obligaciones, o la administración y venta de bienes.

1.1.2.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

Cuando los recursos se entreguen al encargo fiduciario para el pago de obligaciones, la entidad debitará la subcuenta 190803-Encargo fiduciario - Fiducia de administración y pagos de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 13-CUENTAS POR COBRAR (...).

(...)

Los recursos entregados en encargo fiduciario de administración y pagos se mantendrán en dicha clasificación, con independencia de que la sociedad fiduciaria invierta dichos recursos.

Con el pago de las obligaciones, la entidad debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el pasivo que se cancela y acreditará la subcuenta 190803-Encargo fiduciario - Fiducia de administración y pagos de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN (...)" (Subrayado fuera de texto).

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado según la Resolución 439 de 2024, establece:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

44. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las empresas se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con lo establecido en la Ley 1819 de 2016, el Decreto 1073 de 2015, el Acuerdo 029 del 29 de noviembre de 2024 del municipio de Chinchiná, Caldas, y el Decreto Municipal No. 134 de 2021 del mismo municipio, y en concordancia con el principio contable de esencia sobre forma del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, el control de los recursos por concepto de impuesto de alumbrado público recae en el municipio, debido a que es quien espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros y asume los riesgos significativos del desarrollo de la actividad del servicio de alumbrado público. Lo anterior, dado que la responsabilidad por la prestación, continuidad y calidad del servicio recae directamente en el ente territorial. Por lo tanto, los ingresos generados por el cobro del impuesto de alumbrado público, los gastos derivados de la prestación del servicio de alumbrado público, la infraestructura del sistema, así como los pasivos asociados, deben ser reconocidos por la entidad territorial.

Por otra parte, los Estatutos de Chinchiná Alumbrado Público S.A.S E.S.P establecen que su principal fuente de financiación proviene del impuesto de alumbrado público del municipio, el cual se administra mediante una fiducia constituida por el representante legal, respaldada por una orden irrevocable del alcalde para que las comercializadoras de energía transfieran directamente los recursos recaudados.

Adicionalmente, el Contrato de crédito proveedor No. CD-06-2023, destinado a modernizar la infraestructura del sistema de alumbrado público con tecnología LED, establece que los pagos se calcularán mes vencido tomando como referencia el artículo 22 de la Resolución CREG 101-013 de 2022, lo que implica costos de financiamiento en la ejecución del contrato con actualizaciones constantes. Asimismo, se determina que los pagos de dicho crédito se realizarán exclusivamente con los recursos del impuesto de alumbrado público, los cuales son recaudados por las comercializadoras de energía y girados directamente a la fiducia.

Por su parte, la Norma de préstamos por pagar del Marco Normativo para Entidades de Gobierno establece que se reconocen estas obligaciones cuando la entidad recibe recursos financieros cuyo uso implica, en el futuro, la salida de flujos financieros fijos o determinables mediante efectivo, sus equivalentes u otros instrumentos, y se clasifican bajo la categoría de costo amortizado. A su vez, la norma define que los préstamos se miden inicialmente por el valor recibido, descontando los costos de

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

transacción, y en su medición posterior, se miden al costo amortizado, calculado como el valor inicial más el costo efectivo reconocido, menos los pagos de capital e intereses efectuados; el costo efectivo se obtiene aplicando la tasa de interés efectiva sobre el costo amortizado del préstamo, lo cual se reconoce simultáneamente como un mayor valor del pasivo y como gasto del periodo. Finalmente, los pagos de intereses y capital reducen el valor del préstamo y afectan el efectivo o sus equivalentes según la contraprestación desembolsada.

Adicionalmente, el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno señala que, la fiducia de administración y pagos consiste en la entrega de recursos a una sociedad fiduciaria para que los administre, junto con los ingresos que estos generen, con el propósito de cumplir una finalidad específica, la cual puede estar orientada al recaudo de derechos, al pago de obligaciones o a la administración y venta de bienes.

Por consiguiente, y dado que el municipio es quien reconoce el impuesto de alumbrado público, la infraestructura del sistema y los gastos asociados a la prestación del servicio por parte de la Sociedad Chinchiná Alumbrado Público S.A.S E.S.P, deberá reconocer en sus estados financieros el préstamo por pagar y los activos adquiridos en el marco del Contrato No. CD-06-2023 por el valor pactado en su cláusula IV. Respecto a la medición posterior del préstamo, esta deberá realizarse cada vez que se obtenga la liquidación correspondiente de acuerdo con los cálculos establecidos en dicho contrato.

Por su parte, la Sociedad Chinchiná Alumbrado Público S.A.S E.S.P reconocerá los ingresos por la prestación del servicio de alumbrado público y los gastos y costos asociados a esa prestación. Ahora bien, si actúa como fideicomitente en el contrato de fiducia, llevará un control de los recursos administrados en cuentas de orden y los desembolsos para el pago del crédito disminuirán el valor registrado en dichas cuentas. Lo anterior, de acuerdo con lo establecido en el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público.

Por último, se recomienda que las entidades definan los mecanismos que garanticen el adecuado flujo de esta información, para que los hechos económicos sean debida y oportunamente reconocidos.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100020661 DEL 30-05-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Cuentas por cobrar Préstamos por cobrar Gastos por transferencias y subvenciones Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración Asuntos no contemplados en una clasificación específica
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los recursos destinados al Fondo Álvaro Ulcué Chocué, Fondo especial de becas para estudiantes en las comunidades afrodescendientes y Fondo de fomento educativo para los veteranos de la fuerza pública, administrados por el Icetex

Doctora
VIVIANA CAROLINA BECERRA MONTAÑEZ
 Coordinadora Grupo de Contabilidad
 Ministerio de Educación Nacional
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010012312 del 3 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“En el desarrollo de su cometido estatal, el Ministerio de Educación Nacional – MEN transfiere al Instituto Colombiano de Crédito Educativo y Estudios Técnicos en el Exterior Mariano Ospina Pérez – ICETEX, recursos para garantizar el acceso, permanencia y graduación de la población vulnerable y de protección constitucional facilitando los mecanismos financieros para propiciar el acceso de las personas a la educación superior.

Con la expedición de la resolución y la transferencia de los recursos se registra en la contabilidad del MEN un gasto atendiendo lo dispuesto en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, el cual define:

‘6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.5. Gastos’

54-OTRAS TRANSFERENCIAS

‘Se reconocerán como gastos de transferencias los activos monetario o no monetarios, que entreguen a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos de transferencias la asunción y condonación de obligaciones, de otras entidades de gobierno’.

55-GASTO PÚBLICO SOCIAL

‘En esta denominación, se incluyen las cuentas que representan los recursos destinados por la entidad directamente a la solución de las necesidades básicas insatisfechas de salud, educación, saneamiento ambiental, agua potable, vivienda, medio ambiente, recreación y deporte y los orientados al bienestar social y al mejoramiento de la calidad de vida de la población, de conformidad con las disposiciones legales’.

Ahora bien, en las mesas de trabajo realizadas con el ICETEX, el MEN ha señalado que estas transferencias se reconocen en su totalidad al gasto teniendo en cuenta la destinación de los recursos; no obstante, el ICETEX manifiesta que independiente de la forma como se origina la transferencias estas son registradas como recursos recibidos en administración sin tener en cuenta si los giros son para financiar las convocatorias de los convenios poblacionales o para garantizar las adjudicaciones y renovaciones de los fondos de ley.

Por lo anterior, el ICETEX registra un ingreso por rendimientos financieros generados por la administración de estos recursos.

Así las cosas, solicitamos lineamientos en los siguientes interrogantes:

1. ¿El Ministerio de Educación debe registrar en sus estados financieros los valores por concepto de gastos de administración, cobros por comisión por transferencias y primas de garantía los cuales el ICETEX descuenta de los recursos del fondo?

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

2. ¿El ICETEX debe reconocer estos valores como ingresos recibidos por recursos entregados en administración?

3. ¿Qué operaciones recíprocas se deben generar?

Para mayor entendimiento adjuntamos la Resolución 001977 del 27 de febrero de 2024 mediante la cual se aprobó la transferencia de los recursos financieros al Instituto Colombiano de Crédito Educativo y Estudios Técnicos en el Exterior Mario Ospina Pérez – ICETEX”.

CONSIDERACIONES

La Ley 70 de 1993, por la cual se desarrolla el artículo transitorio 55 de la Constitución Política, señala:

“ARTÍCULO 40. El Gobierno destinará las partidas presupuestales para garantizar mayores oportunidades de acceso a la educación superior a los miembros de las comunidades negras. Así mismo, diseñará mecanismos de fomento para la capacitación técnica, tecnológica y superior, con destino a las comunidades negras en los distintos niveles de capacitación. Para este efecto, se creará, entre otros, un fondo especial de becas para educación superior, administrado por el Icetex, destinado a estudiantes en las comunidades negras de escasos recursos y que se destaquen por su desempeño académico” (Subrayado fuera del texto).

La Ley 30 de 1992, por la cual se organiza el servicio público de la educación superior, señala:

“CAPÍTULO II

DEL INSTITUTO COLOMBIANO DE CRÉDITO EDUCATIVO Y ESTUDIOS TÉCNICOS EN EL EXTERIOR, ICETEX

(...)

ARTÍCULO 114. Modificado por el art. 2, Ley 1012 de 2005. El nuevo texto es el siguiente: Modificado por el art. 27, Ley 1450 de 2011. Los recursos fiscales de la Nación destinados a becas o a créditos educativos universitarios en Colombia, deberán ser girados exclusivamente al Instituto Colombiano de Crédito Educativo y Estudios Técnicos en el Exterior, Icetex, y a él corresponde su administración” (Subrayado fuera del texto).

La Ley 1002 de 2005, por la cual se transforma el Instituto Colombiano de Crédito Educativo y Estudios Técnicos en el Exterior, Mariano Ospina Pérez, Icetex, en una entidad financiera de naturaleza especial y se dictan otras disposiciones, señala:

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

“ARTÍCULO 2. Objeto. Adiciona el Artículo 277 del Decreto 663 de 1993. El Icetex tendrá por objeto el fomento social de la educación superior, priorizando la población de bajos recursos económicos y aquella con mérito académico en todos los estratos a través de mecanismos financieros que hagan posible el acceso y la permanencia de las personas a la educación superior, la canalización y administración de recursos, becas y otros apoyos de carácter nacional e internacional, con recursos propios o de terceros. El Icetex cumplirá su objeto con criterios de cobertura, calidad y pertinencia educativa, en condiciones de equidad territorial. Igualmente otorgará subsidios para el acceso y permanencia en la educación superior de los estudiantes de estratos 1, 2 y 3.

(...)

ARTÍCULO 5. Fondo de Garantías. (Modifica el numeral 6 del Artículo 277 del Decreto 663 de 1993). Modifícase el numeral 6 del artículo 277 del Estatuto Orgánico del Sistema Financiero contenido en el Decreto-ley 663 de 1993, el cual quedará así:

6. Se autoriza al Icetex para crear un Fondo con el objeto de cubrir los riesgos de los créditos otorgados para el fomento de la educación, fijar las comisiones y los márgenes de cobertura” (Subrayado fuera del texto).

La Ley 1979 de 2019, por medio de la cual se reconoce, rinde homenaje y se otorgan beneficios a los veteranos de la Fuerza Pública y se dictan otras disposiciones, señala:

“ARTÍCULO 13. CREACIÓN DEL FONDO DE FOMENTO DE LA EDUCACIÓN SUPERIOR PARA VETERANOS. Créase el Fondo de Fomento Educativo para los beneficiarios estipulados en el artículo 2o de la presente ley, el cual tendrá como fin, otorgar créditos educativos condonables a los veteranos más vulnerables dentro de dicha población, o a un integrante de su núcleo familiar a falta de este, y siempre que se destaquen por su desempeño académico en instituciones de Educación Superior, de acuerdo con la reglamentación que para tal efecto expida el Gobierno nacional.

(...)

ARTÍCULO 14. PRESUPUESTO Y FUNCIONAMIENTO DEL FONDO. El Ministerio de Defensa Nacional y el Ministerio de Educación Nacional apropiarán en cada vigencia anual los recursos del fondo y se los transferirá al Instituto Colombiano de Crédito Educativo y Estudios Técnicos en el Exterior (Icetex), para su administración, de conformidad con lo previsto en el artículo 27 de la Ley 1450 de 2011. Las demás entidades gubernamentales, o personas naturales o jurídicas de naturaleza privada, podrán aportar recursos al fondo. El Ministerio de Defensa Nacional, reglamentará lo concerniente a la cantidad de créditos educativos anuales; el valor máximo que se otorgará a cada beneficiario teniendo en cuenta la disponibilidad presupuestal; los requisitos y procedimientos de selección, adjudicación, condonación y demás aspectos que sean necesarios para garantizar el adecuado funcionamiento del fondo y la óptima

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

ejecución de los recursos. Para tal fin, podrá contar con el apoyo del Ministerio de Educación Nacional, y el Icetex, en desarrollo del principio de colaboración armónica previsto en el artículo 113 de la Constitución Política de Colombia” (Subrayado fuera del texto).

La Ley 186 de 1993, por medio de la cual se convierte en política de Estado el Fondo Álvaro Ulcué Chocué para la promoción de la educación superior de los miembros de las comunidades indígenas, y se dictan otras disposiciones, establece:

“Artículo 1°. Naturaleza. Conviértase el Fondo Álvaro Ulcué Chocué en política pública de Estado para la promoción de la educación superior de los miembros de las comunidades indígenas, y como fondo vinculado al Ministerio de Educación Nacional, administrado por el Instituto Colombiano de Crédito Educativo y Estudios Técnicos en el Exterior, Icetex.

Artículo 2°. Objeto. El Fondo Álvaro Ulcué Chocué tiene por objeto otorgar becas en las comunidades indígenas del país para realizar estudios de educación superior a nivel de pregrado (técnico, tecnológico y universitario) y para posgrado a nivel semipresencial, presencial (especialización, maestría y doctorado).

Artículo 3°. El Gobierno nacional, junto al Ministerio del Interior y junto al Instituto Colombiano de Crédito Educativo y Estudios Técnicos en el Exterior (Icetex), reglamentará en concertación con las organizaciones con asiento en la Mesa Permanente de Concertación (MPC), los cabildos universitarios y la Red CIU, las condiciones de acceso a los créditos del Fondo y garantizará anualmente los recursos para el mantenimiento del mismo, observando en todo caso, principios presupuestales como el de programación integral de manera que se aseguren y reconozcan al Icetex como administrador del fondo, los costos que demande para su operación y ejecución” (Subrayado fuera del texto).

El Decreto 663 de 1993, por medio del cual se actualiza el Estatuto Orgánico del Sistema Financiero y se modifica su titulación y numeración, establece:

“CAPÍTULO X

INSTITUTO COLOMBIANO DE CRÉDITO EDUCATIVO Y ESTUDIOS TÉCNICOS EN EL EXTERIOR – ICETEX

ARTÍCULO 277.- Adicionado por el Artículo 2 de la Ley 1002 de 2005. Operaciones

1. Operaciones autorizadas. El Instituto Colombiano de Crédito Educativo y Estudios Técnicos en el Exterior, ICETEX, en desarrollo de su objeto social, podrá realizar, además de las funciones contempladas en su Estatuto Reorgánico, Decreto - Ley 3155 de 1968, las siguientes:

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

a. Captar fondos provenientes del ahorro privado y reconocer intereses sobre los mismos, y

b. Administrar directamente los fondos o celebrar contratos de fideicomiso, garantía, agencia o pago a que hubiere lugar" (Subrayado fuera del texto).

El Decreto 1627 de 1996, por el cual se reglamenta el artículo 40 de la Ley 70 de 1993, establece:

"CAPITULO PRIMERO

Del Fondo

Artículo 1o. Creación. Créase el Fondo Especial de Créditos Educativos administrados por el Icetex para estudiantes de las Comunidades Negras de escasos recursos económicos, que se destaquen por su desempeño académico con buena formación educativa, para el acceso a la educación superior conducente a la capacitación técnica, tecnológica, artes y oficios, en desarrollo del artículo 40 de la Ley 70 de 1993.

(...)

CAPITULO SEGUNDO

De la financiación y administración del Fondo

Artículo 14. Fuente de financiación del Fondo. El Fondo operará con recursos provenientes de la Nación y podrá recibir aportes de personas jurídicas, naturales, nacionales y extranjeras y de organismos multilaterales. Así como también se obtendrá dineros por recaudos derivados por el incumplimiento" (Subrayado fuera del texto).

El Decreto 1346 de 2020, por medio del cual se rinde honores a los Veteranos de la Fuerza Pública en medios masivos de comunicación y plataformas digitales, se preserva su memoria histórica, se otorgan beneficios crediticios, en transporte público urbano, salud, programas asistenciales, importación, beneficios sociales e integrales en el sector privado, se reglamenta la Comisión Intersectorial para la Atención Integral al Veterano, el Consejo de Veteranos y se dictan otras disposiciones, señala:

"ARTÍCULO 1.1.2.1.4. Transferencia de los recursos. El Ministerio de Defensa Nacional y el Ministerio de Educación Nacional, mediante el correspondiente acto administrativo, transferirán al ICETEX los recursos financieros necesarios para el financiamiento del Fondo de Fomento de la Educación Superior para Veteranos, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 114 de la Ley 30 de 1992, modificada por el artículo 27 de la Ley 1450 de 2011 o demás normas que lo modifiquen, sustituyan o adicionen" (Subrayado fuera del texto).

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

El Decreto 1214 de 2023, por medio del cual se adiciona el artículo 1.1.2.5. y el Capítulo 2, Título 2, Parte 1 del Libro 1 al Decreto 1075 de 2015 - Único Reglamentario del Sector Educación- y se reglamenta el Fondo 'Álvaro Ulcué Chocué' de que trata la Ley 1986 de 2019, dispone:

"CAPÍTULO 2

FONDO 'ÁLVARO ULCUÉ CHOCUÉ'

(...)

Artículo 1.1.2.2.11. Transferencia de los recursos. El Ministerio de Educación Nacional, mediante el correspondiente acto administrativo, transferirá al ICETEX los recursos financieros necesarios bajo el principio de la progresividad, garantizando la mayor cobertura para el financiamiento del Fondo 'Álvaro Ulcué Chocué', de conformidad con lo dispuesto en el artículo 114 de la Ley 30 de 1992, modificado por el artículo 27 de la Ley 1450 de 2011, o demás normas que lo modifiquen, sustituyan o adicionen" (Subrayado fuera del texto).

El Acuerdo N° 015 de 2015, por el cual se crea el Fondo de Garantías del Icetex del que trata el artículo 5° de la Ley 1002 de 2005, señala:

"ARTÍCULO 3°. FUENTES DE RECURSOS DEL FONDO DE GARANTÍAS. El Fondo podrá recibir aportes provenientes de:

(...)

2. Aportes de la Nación con el objeto de cubrir el riesgo de los créditos educativos, otorgados para el fomento de la educación superior de acuerdo con la política del Gobierno Nacional".

El Acuerdo N° 020 de 2015, por el cual se adopta el Reglamento del Fondo de Garantías, establece:

"ARTÍCULO SEGUNDO. OBJETIVO: El Fondo se crea como un instrumento de mitigación y cobertura del riesgo del crédito de las líneas de pregrado de largo plazo, otorgando a los estudiantes que no tengan la posibilidad de contar con un codeudor que respalde el crédito educativo y cumplan los requisitos establecidos para acceso al Fondo de Garantías.

(...)

ARTÍCULO NOVENO. ADMINISTRACIÓN DEL FONDO: El Fondo será administrado por el ICETEX. Para tal fin, se crea el Comité de Seguimiento del Fondo de Garantías del Crédito Educativo, que rendirá informes periódicos a la Junta Directiva del ICETEX, incluyendo el análisis de las variaciones de la perdida esperada que cada año se

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

realice, de acuerdo con el comportamiento de las obligaciones financiadas con la Garantía del Fondo” (Subrayado fuera del texto).

El Acuerdo N° 034 de 2023, por medio del cual se actualiza, adopta y compila el Reglamento de Crédito del ICETEX, señala:

“REGLAMENTO DE CRÉDITO EDUCATIVO DEL ICETEX

(...)

Anexo 1 – Definiciones

(...)

43. Fondos en administración: Son recursos de terceros que administra el ICETEX y que provienen de personas naturales y/o jurídicas de carácter público y/o privado, nacionales y/o extranjeras, tales como, administraciones del orden territorial o nacional, entidades del sector solidario y/o sector privado. El fondo en administración se materializa por medio de un contrato o convenio cuyo objeto se encuentra relacionado con la inversión en el acceso, permanencia y graduación de una población específica en el sistema educativo” (Subrayado fuera del texto).

El Reglamento Operativo Fondo ‘Álvaro Ulcué Chocué’, del 16 de septiembre de 2023, señala:

“ARTÍCULO DÉCIMO SEGUNDO. OBLIGACIONES DE LOS PARTICIPANTES DEL FONDO. Serán obligaciones de los participantes del Fondo, las siguientes:

(...)

DEL LOS BENEFICIARIOS DEL FONDO:

1. Cumplir cabalmente todas las obligaciones definidas en el presente reglamento.
2. Cumplir con los requisitos de legalización, renovación y condonación del crédito dentro de los plazos establecidos.
3. Realizar un trabajo comunitario que impacte al pueblo o comunidad indígena a la cual pertenece, conforme a los requisitos establecidos en el presente reglamento.
4. Realizar semestralmente el proceso de actualización de datos a través de los canales dispuestos por el ICETEX.
5. Informar al ICETEX por escrito a través de los canales de comunicación y notificación dentro de los treinta (30) días calendario siguientes a su ocurrencia, el retiro o la suspensión temporal o definitiva de los estudios, explicando los motivos que la ocasionaron
6. Informar oportunamente al ICETEX por medio de los canales establecidos, los cambios de dirección, teléfono, correo electrónico y cualquier dato personal que

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

permita la comunicación constante e inmediata. Lo anterior, sin perjuicio de la obligación de realizar semestralmente el proceso de actualización de datos a través de la plataforma de ICETEX, suministrando información exacta y veraz.

7. Cancelar al ICETEX de conformidad con el plan de pagos establecidos el crédito financiado, en el evento que la Mesa Técnica autorice el paso al cobro.

(...)

ARTÍCULO DÉCIMO NOVENO. RENOVACIÓN DE CRÉDITOS. Para la renovación semestral del crédito educativo, los beneficiarios del Fondo deberán presentar los siguientes documentos, dentro de las fechas establecidas en el cronograma de renovaciones:

(...)

PARÁGRAFO SEGUNDO. El beneficiario que, sin justa causa, no renueve el crédito por tres (3) o más periodos académicos continuos o discontinuos, perderá el derecho de renovar su crédito; salvo que la Mesa Técnica del Fondo, previo análisis del caso por solicitud del estudiante autorice lo contrario. Los beneficiarios que pierdan la posibilidad de renovación pasarán al cobro conforme lo establecido en el presente reglamento.

(...)

ARTÍCULO VIGÉSIMO. DESEMBOLSOS DE LOS RECURSOS. Una vez culminado el proceso de legalización de los créditos por parte de los beneficiarios, el ICETEX tramitará los desembolsos correspondientes, así:

- A la Institución de Educación Superior, por concepto de matrícula
- Al beneficiario, por concepto de gastos de sostenimiento

(...)

ARTÍCULO VIGÉSIMO SEGUNDO. CAUSALES DE TERMINACIÓN DEFINITIVA DE LOS DESEMBOLSOS. Son causales de terminación definitiva de los desembolsos del crédito educativo condonables las siguientes:

1. Incumplimiento injustificado de las obligaciones establecidas en el presente Reglamento, por parte del beneficiario.
2. Abandono injustificado del programa académico para el cual se le otorgó el crédito.
3. Presentación de documentos falsos (públicos y privados)
4. La expresa voluntad del beneficiario
5. Cambio del programa o de instituciones de educación superior sin aprobación expresa de la Mesa Técnica.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

6. Recibir simultáneamente ingresos adicionales por el mismo rubro, a través de otro fondo administrado por el ICETEX, durante el tiempo en que disfrute del crédito educativo.
7. Suspender el crédito por tres o más periodos académicos, sin autorización de la Mesa Técnica.
8. Pérdida de la calidad de estudiante, conforme a los reglamentos internos de la Institución de Educación superior a la cual se vincula a través del Fondo.
9. Terminación del programa académico para el cual fue aprobado el crédito.
10. Muerte o invalidez física o mental total y permanente del beneficiario

PARÁGRAFO PRIMERO. Cuando se demuestre que el estudiante por fuerza mayor o caso fortuito suspende sus estudios por tres o más periodos académicos, podrá continuar con el beneficio otorgado por el fondo, previa autorización de la Mesa Técnica.

PARÁGRAFO SEGUNDO. En el evento en que el beneficiario incumpla alguna de las obligaciones contenidas en este Reglamento y se encuentre incurso en las causales establecidas en los numerales 1 al 8 del presente artículo, la Mesa Técnica, previa solicitud del estudiante, podrá analizar el caso y autorizar el paso al cobro del crédito otorgado, o permitir la continuidad del beneficio.

(...)

ARTÍCULO VIGÉSIMO TERCERO. CONDONACIÓN DEL CRÉDITO. Una vez el beneficiario del crédito finalice el periodo de estudio, tendrá un plazo máximo de dos (2) años para solicitar la condonación del crédito. Este término contará a partir de la finalización del último periodo financiado, para lo cual deberá presentar los siguientes documentos:

(...)

PARÁGRAFO PRIMERO. La condonación de los créditos otorgados solamente podrá ser autorizada por la Mesa Técnica, a partir de la verificación del cumplimiento de requisitos efectuado por la misma. El Acta de la Mesa Técnica donde conste la aprobación las condonaciones indicará la relación de los beneficiarios y valores a condonar, con fundamento en la documentación entregada por el beneficiario, la cartera informada por el ICETEX y en cumplimiento de los requisitos referidos y deberá ser firmada y remitida al ICETEX en un término no mayor de quince (15) días siguientes a su expedición.

(...)

PARÁGRAFO QUINTO. En caso de no ser aprobada la condonación, el beneficiario deberá reintegrar el 100% del monto del crédito otorgado, cuyo valor se actualizará

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

a partir del paso al cobro, aplicando el IPC del año inmediatamente anterior certificado por el Departamento Nacional de Estadística (DANE), en cada vigencia.

(...)

ARTÍCULO VIGÉSIMO CUARTO. RECUPERACIÓN DE CARTERA. El ICETEX adelantará la recuperación de cartera de los créditos de los beneficiarios que no cumplan con los requisitos de condonación, o se encuentren dentro de los numerales 1 al 8 de las causales de terminación definitiva del crédito, conforme lo dispone el reglamento de recuperación de cartera del ICETEX

PÁRAGRAFO. El capital recuperado, con su correspondiente actualización, ingresará al Fondo, aumentando la disponibilidad de este.

(...)

CAPITULO SEXTO CONDICIONES FINANCIERAS DEL FONDO

ARTÍCULO VIGÉSIMO QUINTO. PRIMA DE GARANTÍA. El ICETEX descontará de los recursos del Fondo el dos por ciento (2%) sobre cada desembolso que efectúe en créditos educativos, con el objeto de llevarlo al Fondo de Garantías del ICETEX para cubrir los riesgos de invalidez y muerte del beneficiario, eventos en los cuales el Fondo de Garantías del ICETEX reintegrará al Fondo constituido por el presente convenio el saldo de capital girado que adeude el estudiante, en el evento que se configure la siniestralidad.

PARÁGRAFO. El valor de la prima de garantía no genera cartera para los beneficiarios ni reduce el valor de los desembolsos semestrales.

ARTICULO VIGÉSIMO SEXTO: TRANSFERENCIA DE LOS RECURSOS. De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 1.1.2.2.11. del Decreto 1214 de 2023, el Ministerio de Educación Nacional, mediante el correspondiente acto administrativo, transferirá al ICETEX los recursos financieros necesarios bajo el principio de la progresividad, garantizando la mayor cobertura para el financiamiento del Fondo 'Álvaro Ulcué Chocué'.

ARTÍCULO VIGÉSIMO SÉPTIMO. GASTOS DE ADMINISTRACIÓN. En cumplimiento a lo establecido en el artículo 3° de la Ley 1986 de 2019, el cual señala '(...) El Gobierno nacional, junto al Ministerio del Interior y junto al Instituto Colombiano de Crédito Educativo y Estudios Técnicos en el Exterior (Icetex), (...) garantizará anualmente los recursos para el mantenimiento del mismo, observando en todo caso, principios presupuestales como el de programación integral de manera que se aseguren y reconozcan al Icetex como administrador del fondo, los costos que demande para su operación y ejecución.'; y conforme a las proyecciones financieras realizadas por el Ministerio de Educación Nacional, las cuales fueron incluidas en la memoria

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

justificativa del Decreto 1214 de 2023, el ICETEX descontará con cargo al Fondo y por concepto de administración y operación, el 2% de cada desembolso por concepto de matrícula y gastos de sostenimiento.

ARTÍCULO VIGÉSIMO OCTAVO: RENDIMIENTOS FINANCIEROS. En concordancia con el principio de progresividad señalado en los artículos 1.1.2.2.11 y 1.1.2.2.14 del Decreto 1214 de 2023, los rendimientos financieros generados con cargo al fondo serán comprometidos para dar cumplimiento a su objeto y finalidad. Los saldos no comprometidos serán transferidos por el ICETEX al Tesoro Nacional a la liquidación del fondo” (Subrayado fuera del texto).

El Reglamento Operativo Fondo de Fomento de la Educación Superior para Veteranos constituido en el marco de la Ley 1979 de 2019 y reglamentada mediante Decreto 1346 de 2020, del 12 de abril de 2024, dispone:

“ARTÍCULO SEGUNDO. FINALIDAD DEL FONDO. El Fondo tiene la finalidad de otorgar créditos condonables de hasta el noventa por ciento (90%) del valor financiado a Veteranos de la Fuerza Pública o a un integrante del núcleo familiar a falta de este, conforme lo estipulado en el artículo 2º de la Ley 1979 de 2019, para acceder a programas académicos de pregrado y posgrado con registro calificado en Instituciones de Educación Superior del país registradas en el Sistema Nacional de Información de la Educación Superior (SNIES) del Ministerio de Educación Nacional.

(...)

ARTÍCULO DÉCIMO TERCERO: FUNCIONES DEL ICETEX

El ICETEX, tendrá las siguientes funciones:

(...)

3. Ejercer el control independiente de los recursos financieros entregados en administración y presentar mensualmente un estado de cuenta de los mismos, al Ministerio de Defensa Nacional y al Ministerio de Educación Nacional.

4. Girar a la Dirección del Tesoro Nacional los rendimientos financieros que se generen en razón y con ocasión de la administración de los recursos del Fondo, de conformidad con las normas vigentes para el efecto.

(...)

ARTÍCULO DÉCIMO CUARTO. FINANCIÓN DEL FONDO: El Ministerio de Defensa Nacional y el Ministerio de Educación Nacional, mediante acto administrativo, transferirán al de ICETEX los recursos financieros necesarios para el financiamiento del Fondo de Fomento la Educación Superior para Veteranos, de conformidad con lo

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

dispuesto en el artículo 114 de la Ley 30 de 1992, modificada por el artículo 27 de la Ley 1450 de 2011 o demás normas que lo modifiquen, sustituyan o adicionen. Los recursos serán aportados dependiendo de la disponibilidad presupuestal de cada Entidad.

(...)

PARÁGRAFO SEGUNDO: Los recursos generados producto del cobro de las obligaciones crediticias de los beneficiarios para con el Fondo deberán reinvertirse en el mismo.

PARÁGRAFO TERCERO: El ICETEX descontará de los recursos del Fondo por concepto de gastos de administración, el dos por ciento (2%) con el ingreso del valor inicial del convenio y por cada nueva adición, en el evento de presentarse, descuento que se hará con el ingreso de los recursos, el dos por ciento (2%) sobre el saldo del activo al cumplir cada año, lo anterior a partir de la fecha del perfeccionamiento del convenio y hasta la liquidación del mismo, y el seis (6%) por ciento sobre el valor de la cartera que se descontará al momento del paso al cobro sobre el valor de obligación, por el incumplimiento de las condiciones establecidas para la condonación de los créditos educativos otorgados con los recursos aportados por EL CONSTITUYENTE.

En el evento de causarse gastos extraordinarios diferentes a los enunciados anteriormente relacionados con la operación del convenio, éstos deberán ser autorizados expresamente por EL CONSTITUYENTE y descontados por EL ICETEX directamente de los recursos disponibles en EL FONDO. De igual manera, EL ICETEX descontará de los recursos de EL FONDO los impuestos que se generen a partir de la operación ordinaria del mismo. Los porcentajes antes relacionados dependerán del valor total de los recursos girados por parte de EL CONSTITUYENTE.

(...)

ARTÍCULO VIGÉSIMO TERCERO. PRIMA DE SEGURO. Descontar con cargo a los recursos del Fondo el equivalente al dos por ciento (2%) de los valores desembolsados en cada periodo académico, con el objeto de llevarlo al Fondo de Garantías de Invalidez y Muerte del ICETEX, el cual sumará a cada crédito otorgado, para cubrir los riesgos de muerte o invalidez física o mental total permanente del beneficiario. El ICETEX reintegrará al Fondo constituido por el presente convenio, el saldo de capital girado que adeude el estudiante, en el evento que se configure la siniestralidad.

(...)

ARTÍCULO VIGÉSIMO SÉPTIMO - DESEMBOLSOS DE LOS RECURSOS: El ICETEX, después de culminado el proceso de legalización, ejecutará los desembolsos de los recursos aprobados por la Junta Administradora, de acuerdo con las siguientes condiciones:

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

- a. A la Institución de Educación Superior por concepto de matrícula.
- b. Al beneficiario por concepto de sostenimiento.
- c. A la Institución de Educación Superior por concepto de derechos de grado.

(...)

ARTÍCULO VIGÉSIMO OCTAVO. CAUSALES DE SUSPENSIÓN DEL DESEMBOLSO:

Son causales de suspensión de los desembolsos del crédito educativo, las siguientes:

- a) Causales de suspensión temporal
- b) Causales de suspensión definitiva

a) SUSPENSIÓN TEMPORAL DE DESEMBOLSOS: (...)

(...)

PARÁGRAFO PRIMERO: En caso de que hubiere suspensión temporal de desembolsos por segunda vez y posteriormente no se realice la renovación del crédito condonable, se procederá con el paso al cobro de la obligación por parte del ICETEX.

(...)

b) CAUSALES DE SUSPENSIÓN DEFINITIVA DE LOS DESEMBOLSOS: (...)

(...)

PARÁGRAFO PRIMERO: En el evento en que el/la beneficiario incumpla alguna de las obligaciones contenidas en este Reglamento y se encuentre incurso en las causales establecidas en los numerales del 2 al 10 del presente artículo, la Junta Administradora podrá suspender definitivamente los desembolsos y el ICETEX deberá proceder de manera inmediata con el cobro de la obligación junto con los intereses que se generen.

PARÁGRAFO SEGUNDO: La declaración de suspensión definitiva de los desembolsos por las causales anteriormente mencionadas, será autorizada por la Junta Administradora mediante acta y notificada por el ICETEX y tendrá como consecuencia el paso a cobro de la obligación, en las condiciones establecidas en el presente Reglamento.

(...)

ARTÍCULO TRIGÉSIMO. CONDONACIÓN DEL CRÉDITO. La Junta Administradora aprobará la condonación hasta el 90% del valor del cada crédito educativo que se otorgue con los recursos de este fondo aportados por el Ministerio de Defensa Nacional

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

y Ministerio de Educación Nacional, siempre y cuando se cumplan las condiciones establecidas para tal fin.

(...)

ARTÍCULO TRIGÉSIMO - RECUPERACIÓN DE CARTERA: Se adelantará la recuperación de cartera de los créditos de los beneficiarios que no cumplan con los requisitos de condonación, o se encuentren dentro de los numerales 2 al 10 de las causales de terminación definitiva del crédito, conforme lo dispone el reglamento de recuperación de cartera del ICETEX.

PARÁGRAFO PRIMERO. Durante la época de estudio no se generarán intereses por ser créditos condonables.

PARÁGRAFO SEGUNDO: El capital recuperado y los intereses pagados durante el periodo de amortización, ingresarán al FONDO, aumentando la disponibilidad del mismo” (Subrayado fuera del texto).

El Reglamento Operativo Fondo Especial de Créditos Educativos para Estudiantes de las Comunidades Negras – FECECN, del 26 de julio de 2023, establece:

“**ARTÍCULO PRIMERO. OBJETO DEL FONDO.** El Fondo Especial de Créditos Educativos de Comunidades Negras – FECECN, es un mecanismo por medio del cual se facilita el acceso, la permanencia y la promoción y graduación de estudiantes de las Comunidades Negras en el Sistema de Educación Superior, a fin de garantizarles el derecho a la igualdad de oportunidades con relación al resto de la sociedad colombiana.

(...)

ARTÍCULO DÉCIMO TERCERO. OBLIGACIONES DE LOS PARTICIPANTES DEL FONDO.
(...)

(...)

DE LOS BENEFICIARIOS

(...)

11. Reintegrar al ICETEX la totalidad de los recursos girados de los semestres cursados, más los intereses pactados, en caso de que no proceda la condonación del crédito.

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

ARTÍCULO DÉCIMO QUINTO. RUBROS FINANCIABLES. A través de este Fondo de financiamiento tres (3) SMMLV, a través los rubros de matrícula y sostenimiento.

En el evento en que el valor de la matrícula sea inferior a tres (3) SMMLV, el valor excedente se desembolsará bajo la modalidad de sostenimiento de la cuenta bancaria del estudiante.

(...)

ARTÍCULO VIGÉSIMO PRIMERO. CONDONACIÓN DEL CRÉDITO. Una vez que el beneficiario del crédito finalice el periodo de estudio, tendrá un plazo máximo de dos (2) años para solicitar la condonación del crédito. (...).

(...)

PARÁGRAFO. En caso de no presentar la documentación anterior, el beneficiario deberá reintegrar el monto del crédito otorgado, más la tasa de interés vigente en el ICETEX, al momento de paso al cobro, el cual realizará las gestiones conducentes al cobro y recuperación de la cartera dentro de los procedimientos ordinarios que para tal efecto tenga dispuesto.

(...)

ARTÍCULO VIGÉSIMO CUARTO. PRIMA DE GARANTÍA. Con cargo al Fondo, el ICETEX descontará el 2% sobre cada desembolso que realice, correspondiente a la prima de garantía con destino al Fondo de Garantías, para cubrir los riesgos de muerte o invalidez, física o mental, total y/o permanente del estudiante. Dichas situaciones deberán certificarse mediante el registro civil de defunción o el certificado de invalidez expedido por la autoridad competente, de conformidad con las normas que reglamenten la materia.

PARÁGRAFO: El valor de la prima de garantía no genera cartera para los beneficiarios ni reduce el valor de los desembolsos semestrales” (Subrayado fuera del texto).

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, dispone:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

43. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismo”.

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(...)

2.3. Medición inicial

3. Las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción.

(...)

3. PRÉSTAMOS POR COBRAR

3.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como préstamos por cobrar, los recursos financieros que la entidad destine para el uso por parte de un tercero, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento financiero.

3.2. Clasificación

2. Los préstamos por cobrar se clasificarán en la categoría de costo amortizado.

3.3. Medición inicial

3. Los préstamos por cobrar se medirán por el valor desembolsado. En caso de que se concedan préstamos a terceros distintos de otras entidades de gobierno y la tasa de interés pactada sea inferior a la tasa de interés del mercado, se medirán por el valor presente de los flujos futuros descontados utilizando la tasa de referencia del mercado para préstamos con condiciones similares. La diferencia entre el valor desembolsado y el valor presente se reconocerá como gasto por subvención o por beneficios a los empleados en el resultado del periodo, excepto cuando el acceso a la tasa de interés inferior a la del mercado esté condicionado al cumplimiento futuro de determinados requisitos, caso en el cual la diferencia se reconocerá como un activo diferido o como un beneficio a los empleados pagado por anticipado hasta tanto se cumplan las condiciones para reconocer el respectivo gasto.

(...)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(...)

4. GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

(...)

2. Por su parte, se reconocerán como gastos por subvenciones, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por subvenciones la asunción y condonación de obligaciones de terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, así como la diferencia entre la tasa de mercado y la de los préstamos concedidos a dichos terceros cuando esta última sea una tasa de interés cero o inferior a la del mercado.

(...)

4. Los gastos por transferencias o subvenciones pueden o no estar sujetos a estipulaciones, las cuales pueden ser originadas en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

5. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen al receptor del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando el receptor deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

6. Existirán restricciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto, sin que se requiera su devolución a la entidad transferidora cuando este no se use o consuma como se especifica. En este caso, si la entidad que transfirió el activo impone restricciones, esta reconocerá un gasto en el resultado del periodo cuando surja la obligación de entregar el activo monetario o pierda el control del activo no monetario.

7. Existirán condiciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto y que, si estos no se usan o consumen como se especifica, se devuelvan, total o parcialmente, a la entidad transferidora del activo quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia o subvención condicionada, la entidad transferidora del activo debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos, tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar por el receptor, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, la entidad transferidora reconocerá inicialmente un activo diferido y posteriormente un gasto en el resultado del periodo, en la medida en la que el receptor cumpla con la obligación de desempeño.

8. Si la entidad transferidora del activo evalúa que en la transferencia o subvención no se imponen estipulaciones, como el caso de las transferencias del Sistema General de Participaciones, reconocerá un gasto en el resultado del periodo cuando surja la obligación de entregar el activo monetario o cuando pierda el control del activo no monetario.

9. Las transferencias o subvenciones en efectivo se reconocerán como gasto en el resultado del periodo o como activo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad transferidora tenga la obligación de entregar los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio.

(...)

4.2. Medición

14. Las transferencias o subvenciones en efectivo se medirán por el valor establecido en el acto administrativo, o por el valor de la obligación que surja en la ejecución del contrato o convenio.

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

18. Posteriormente, el activo diferido reconocido por transferencias o subvenciones condicionadas se amortizará en la proporción de la obligación de desempeño cumplida por el receptor, afectando el gasto en el resultado del periodo.

4.3. Devolución de transferencias o subvenciones

19. Cuando sea exigible la devolución de efectivo, la entidad reconocerá una cuenta por cobrar por el valor a recibir.

(...)

22. Si la devolución se origina por una transferencia o subvención condicionada, la entidad disminuirá el activo diferido previamente reconocido y afectará el resultado del periodo por cualquier diferencia entre este y el valor de la cuenta por cobrar, del activo no monetario o de la cuenta por pagar inicialmente reconocida” (Subrayado fuera del texto).

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 421 de 2023, señala:

“PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN

El procedimiento contable que se desarrolla a continuación aplica a las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos derivados de la entrega de recursos en administración a sociedades fiduciarias y a entidades distintas de las sociedades fiduciarias. También aplica a las entidades de gobierno cuando reciban recursos de terceros para su administración.

Los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica. La entrega de recursos a sociedades fiduciarias se puede hacer directamente o a través de otra entidad de gobierno o empresa pública.

Los recursos bajo el control de la entidad son aquellos sobre los cuales esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso, no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo ni el control sobre este.

(...)

3. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

La entidad que controla los recursos registrará los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra. Cuando los recursos sean controlados por varias entidades, este numeral aplicará a la parte de los recursos que controle la entidad.

Este numeral desarrolla el registro contable de: a) la entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones, b) la administración y venta de bienes, c) el rendimiento de los recursos entregados, d) las comisiones y e) la restitución de los recursos administrados a la entidad.

3.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

Cuando la entidad que controla los recursos los entregue en administración, esta debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, o la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 13-CUENTAS POR COBRAR, 14-PRÉSTAMOS POR COBRAR o 23-PRÉSTAMOS POR PAGAR.

(...)

Los recursos entregados en administración se mantendrán en dicha clasificación, con independencia de que la entidad que los reciba invierta dichos recursos. (...)

Cuando la entidad que administra los recursos informe sobre la gestión realizada con los mismos, la entidad que los controla debitará la cuenta que represente la naturaleza del activo generado, del gasto incurrido o de la obligación pagada y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN (...).

Con posterioridad, el activo generado se actualizará conforme a la norma aplicable según su naturaleza.

(...)

3.3. Ingresos de los recursos entregados en administración

Los rendimientos financieros generados como resultado de los recursos entregados en administración se registrarán debitando (...) la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditando la subcuenta (...) 480232-Rendimientos sobre recursos entregados en administración de la cuenta 4802-FINANCIEROS.

(...)

3.4. Comisiones

La entidad que controla los recursos registrará las comisiones cobradas por la entidad que administra debitando la subcuenta 580237-Comisiones sobre recursos entregados en administración de la cuenta 5802-COMISIONES (...) y acreditando la subcuenta 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR.

(...)

Con el pago de dichas comisiones, la entidad que controla los recursos debitará la subcuenta 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditará (...) la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, (...).

(...)

5.FLUJO DE INFORMACIÓN CONTABLE

Las entidades que entregan recursos en administración deberán implementar procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos, pasivos, ingresos y gastos queden debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas. Lo anterior, con independencia de que, durante la ejecución del contrato o convenio de administración, los soportes y documentos contables estén en poder y custodia de la entidad que administra los recursos” (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, el Instructivo N° 001 de 2024, por medio del cual se establecen las instrucciones dirigidas a las entidades públicas para el cambio del periodo contable 2024-2025, para el reporte de información a la Contaduría General de la Nación (CGN) y otros asuntos relacionados con el proceso contable, establece:

“2. ASUNTOS RELACIONADOS CON EL REPORTE DE LA INFORMACIÓN A LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN

(...)

2.3. Reporte de operaciones recíprocas (OR) en la categoría de información contable pública – convergencia

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

2.3.13. Instituto Colombiano de Crédito Educativo y Estudios Técnicos en el Exterior (ICETEX)

Los valores reconocidos en las subcuentas 190801-En administración o 190601-Anticipos sobre convenios y acuerdos, con el ICETEX 41500000, no se reportarán como operaciones recíprocas, teniendo en cuenta que el ICETEX utiliza cuentas de orden para el registro de las operaciones efectuadas con los recursos que administra” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas, para garantizar el acceso, la inclusión, equidad, permanencia y graduación en la educación superior, el Estado ha implementado diferentes políticas y estrategias de financiación, como lo son los recursos fiscales destinados a becas o a créditos educativos universitarios en Colombia, los cuales son girados exclusivamente al Instituto Colombiano de Crédito Educativo y Estudios Técnicos en el Exterior, Icetex, para su administración, entre los cuales se tienen los fondos de ley o fondos en administración, tales como: Fondo Álvaro Ulcué Chocué, el cual tiene por objeto otorgar becas – créditos educativos diferenciales de carácter condonable a miembros de los pueblos y las comunidades indígenas del país; Fondo especial de créditos condonables para educación superior destinado a estudiantes en las comunidades afrodescendientes; y el Fondo de Veteranos de la Fuerza Pública, el cual tiene por objeto otorgar créditos condonables de hasta el noventa por ciento (90%) del valor financiado a Veteranos de la Fuerza Pública o a un integrante del núcleo familiar a falta de este. En este sentido, de estos fondos se destaca que:

- Los recursos son entregados por la Nación al Icetex, para que este último los administre y cumpla el objeto establecido en la normativa vigente.
- De los recursos administrados por el Icetex, se deben asegurar y garantizar los recursos que cubran sus costos de operación y ejecución.
- Los recursos recuperados o generados producto del cobro de las obligaciones crediticias de los beneficiarios ingresarán al fondo correspondiente para incrementar su disponibilidad.
- El Icetex descontará un porcentaje de los recursos del Fondo sobre cada desembolso que efectúe en créditos educativos, con el objetivo de llevarlo al Fondo de Garantías del ICETEX para cubrir los riesgos de invalidez y muerte del beneficiario, eventos en los cuales el Fondo de Garantías del ICETEX reintegrará al Fondo constituido el saldo de capital girado que adeude el estudiante, en el evento que se configure la siniestralidad.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

- Los rendimientos financieros generados con cargo al fondo serán comprometidos para dar cumplimiento a su objeto y finalidad. Los saldos no comprometidos serán transferidos por el ICETEX al Tesoro Nacional a la liquidación del fondo.

- Los beneficiarios que incumplan alguna de las obligaciones establecidas en el reglamento operativo del respectivo fondo y se encuentren incurso en causales tales como: abandono injustificado del programa académico para el cual se les otorgó el crédito, presentación de documentos falsos (públicos y privados), cambio del programa o de instituciones de educación superior sin aprobación, pérdida de la calidad de estudiantes, conforme a los reglamentos internos de la Institución de Educación superior a la cual se vinculan a través del Fondo, entre otras, deberán reintegrar el 100% del monto del crédito otorgado, valor que se actualizará a partir del paso al cobro de conformidad con la normativa vigente. Al respecto, el capital recuperado y los intereses, durante el periodo de amortización, ingresarán al respectivo FONDO, aumentando la disponibilidad del mismo.

Teniendo en cuenta lo anterior, se concluye que los recursos entregados por el Ministerio de Educación Nacional al Icetex, destinados a los Fondos de Ley, corresponden a recursos entregados en administración, debido a que: i) el Ministerio de Educación Nacional tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida; y ii) al final del convenio o contrato, el Icetex, como entidad administradora, deberá reintegrar los recursos no aplicados a la finalidad y los rendimientos, si los hubiera, a la entidad que entregó los recursos.

Ahora bien, la Norma de gastos por transferencias y subvenciones, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, señala que se reconocerán como gastos por subvenciones, los recursos monetarios que se entreguen a terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. Así mismo, establece que los gastos por subvenciones pueden o no estar sujetos a estipulaciones, las cuales corresponden a especificaciones que le imponen al receptor del activo una obligación de desempeño. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

Existen condiciones cuando se requiere que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto y que, si estos no se usan o consumen como se especifica, se devuelvan, total o parcialmente, a la entidad transferidora del activo quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una subvención condicionada, la entidad transferidora del activo debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos, tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar por el receptor, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

cumplirse. Por consiguiente, la entidad transferidora reconocerá inicialmente un activo diferido y posteriormente un gasto en el resultado del periodo, en la medida en la que el receptor cumpla con la obligación de desempeño.

Por lo anterior, dado que los recursos entregados por el MEN al ICETEX están destinados a créditos educativos universitarios condonables para miembros de los pueblos y las comunidades indígenas del país, estudiantes en las comunidades afrodescendientes, y veteranos de la Fuerza Pública, se concluye que el MEN, como entidad que controla los recursos, debe reconocer una subvención en el momento en que el ICETEX desembolse los créditos. Ahora bien, teniendo en cuenta que los beneficiarios deben cumplir con las obligaciones y requisitos establecidos en el reglamento operativo del respectivo fondo para que los recursos sean condonables o de lo contrario se hará exigible la totalidad del valor financiado, la subvención es condicionada.

En este sentido, en el momento en que el ICETEX otorgue los créditos educativos condonables a los beneficiarios, el MEN reconocerá un activo diferido, y posteriormente un gasto en el resultado del periodo, cuando se emita el acto administrativo con el cual apruebe la condonación del crédito.

Por su parte, en relación con los recursos destinados al Fondo de Veteranos de la Fuerza Pública, cuando el ICETEX otorgue los créditos a los beneficiarios, el MEN reconocerá un activo diferido por el valor financiado, y posteriormente un gasto en el resultado del periodo cuando se emita el acto administrativo con el cual apruebe la condonación del crédito. Ahora bien, el valor a reembolsar (la parte no condonable) se reconocerá como un préstamo por cobrar, de conformidad con la Norma de préstamos por cobrar.

Teniendo en cuenta lo anterior, a continuación, se describen los hechos económicos que deberá reconocer el MEN como entidad que controla los recursos, así:

- Entrega de los recursos por parte del MEN al fondo administrado por el ICETEX

Cuando el MEN entregue los recursos al fondo administrado por el ICETEX, debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS.

- Hechos económicos derivados de los desembolsos de créditos condonables

Cuando el ICETEX informe sobre los desembolsos realizados a los beneficiarios, de conformidad con la Norma de gastos por transferencias y subvenciones el MEN reconocerá un activo diferido en la subcuenta 198605-Gasto diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Una vez se emita el acto administrativo por medio del cual se realiza la condonación de los recursos, se reconocerá un gasto en el resultado del periodo. Para el efecto debitará la subcuenta 542403-Subvención por condonación de deudas de la cuenta 5423-SUBVENCIONES y acreditará la subcuenta 198605-Gasto diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS.

No obstante, cuando el beneficiario incumpla alguna de las obligaciones contenidas en la disposiciones vigentes y se expida el acto administrativo del paso al cobro, el MEN reconocerá una cuenta por cobrar disminuyendo el activo diferido, y afectará el resultado del periodo por cualquier diferencia entre este y el valor de la cuenta por cobrar. Para el efecto, debitará la subcuenta 138457-Devolución de subvenciones de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 198605-Gasto diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS y la subcuenta 480242-Rendimiento de cuentas por cobrar al costo de la cuenta 4802-FINANCIEROS.

Una vez, el beneficiario cancele su obligación, el MEN debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta 138457-Devolución de subvenciones de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

- Hechos económicos derivados de los desembolsos de créditos no condonables

Cuando el ICETEX informe sobre los desembolsos no condonables realizados a los beneficiarios, el MEN debitará la subcuenta 141507-Préstamos educativos de la cuenta 1415-PRÉSTAMOS CONCEDIDOS y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Una vez, el beneficiario cancele su obligación, el MEN debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta 141507-Préstamos educativos de la cuenta 1415-PRÉSTAMOS CONCEDIDOS, según corresponda.

- Gastos de administración o comisiones por la administración de los recursos

Cuando se generen comisiones por la administración de los recursos, el MEN debitará la subcuenta 580237-Comisiones sobre recursos entregados en administración de la cuenta 5802-COMISIONES y acreditará la subcuenta 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR, en relación a los cobros que realiza el Icetex como lo son gastos de administración por la operación y ejecución del fondo.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Con el descuento del fondo, el MEN debitará la subcuenta 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

- Primas de garantías dirigidas al Fondo de Garantías del ICETEX

Conforme a lo establecido en el Artículo Vigésimo Quinto del Reglamento Operativo del Fondo "Álvaro Ulcué Chocué", el Artículo Vigésimo Cuarto del Reglamento Operativo del Fondo Especial de Créditos Educativos para estudiantes de las Comunidades Negras y el Artículo Vigésimo Segundo del Fondo de Fomento de la Educación Superior para Veteranos, los recursos que se descuenten por concepto de prima de garantía y destinados al Fondo de Garantías de Invalidez y Muerte del ICETEX, el MEN deberá mantenerlos como recursos entregados en administración, dado que en el evento que se configure la siniestralidad el ICETEX reintegrará al respectivo Fondo constituido el saldo de capital girado que adeude el estudiante.

- Ingresos generados por los recursos entregados en administración

Cuando de los recursos entregados en administración se generen rendimientos financieros, el MEN debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta 480232-Rendimientos sobre recursos entregados en administración de la cuenta 4802-FINANCIEROS.

- Operaciones recíprocas

De conformidad con lo establecido en el Instructivo No 001 de 2024, los valores reconocidos por parte del MEN en la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN con el ICETEX, no se reportarán como operaciones recíprocas, teniendo en cuenta que el ICETEX utiliza cuentas de orden para el registro de las operaciones efectuadas con los recursos que administra.

Por último, se recomienda que se genere un adecuado flujo de información entre las entidades que intervienen en el cumplimiento de la administración de los recursos de los fondos de ley, con el fin de que se reconozcan adecuadamente los hechos económicos.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100020981 DEL 04-06-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Cuentas por Cobrar Activos contingentes Beneficios a los empleados Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración Catálogo General de Cuentas
	SUBTEMA	Reconocimiento de ingresos por concepto de multas, intereses y sanciones pactados en contratos Reconocimiento de las ganancias o pérdidas generadas por lo activos que hacen parte del plan de activos para beneficios posempleo.

Coronel (R)
 FREDY HERNÁN CALIXTO MONROY
 Director General (E)
 Caja de Retiro de las Fuerzas Militares
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010021172 del 23 de abril de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Consulta No. 1

Antecedentes:

En el año 2015 CREMIL realizó la negociación por valor de \$225.250.000.000 en el Proyecto el Pedregal, para incrementar los activos de la entidad. Los recursos están representados en un CONTRATO DE FIDUCIA MERCANTIL DE ADMINISTRACIÓN INMOBILIARIA, administrado por Helm Fiduciaria (Hoy ITAÚ Fiduciaria) en el cual

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CREMIL provee su condición de beneficiario por la enajenación a favor del Fideicomiso de 14 inmuebles de su propiedad por cuenta del Fideicomitente para el desarrollo del proyecto INMOBILIARIA AMÉRICA DE NEGOCIOS. En contraprestación CREMIL recibiría en el año 2019 la Torre 2 de oficinas y sus parqueaderos, cuya descripción, especificaciones y características quedaron estipuladas en la Escritura Pública No 798 con fecha del 26 de junio de 2015 otorgada en la notaría 45 del círculo de Bogotá.

ALDEA PROYECTOS S.A. en su calidad de Fideicomitente del Fideicomiso de Administración América Centro de Negocios, se obligó a hacer entrega de la Torre 2 y sus estacionamientos a favor de CREMIL en un plazo aproximado de 48 meses a partir de la firma de la escritura 798 del 26 de junio de 2015, plazo que venció el 6 de agosto de 2019.

De acuerdo con las cláusulas No. 8 y 9 del mencionado contrato, a partir del 16 de septiembre de 2019 se inició el cobro de las multas, las cuales fueron recaudadas hasta el corte de febrero de 2020. A partir del mes de mayo de 2020 se inició el cobro de intereses sobre las multas, y con el cierre de cada vigencia a partir del año 2020 se ha venido incrementado el valor de las cuentas por cobrar, sin que se haya hecho efectivo el recaudo por concepto de multas e intereses.

Hechos:

Teniendo en cuenta que los valores cobrados corresponden a las rentas dejadas de percibir por la omisión en la entrega de los bienes inmuebles de propiedad de la Caja de Retiro de las Fuerzas Militares, se ha venido liquidando y pagando el Impuesto de Industria y Comercio Avisos y Tableros por los valores registrados en las subcuentas de ingresos 411002-Multas y sanciones y 480233-Otros intereses de mora a una tarifa del 0.966% sin que realmente se haya producido un recaudo efectivo de los ingresos que se han reconocido contablemente.

Para este caso, la consulta es la siguiente:

¿Es procedente realizar el reconocimiento contable de las rentas dejadas de percibir en cuentas de orden deudoras, y así evitar la erogación de dinero por concepto del Impuesto de Industria y Comercio, Avisos y Tableros, por el tratamiento contable que se le ha venido dando desde el año 2020?

Consulta No. 2

Antecedentes:

La Caja de Retiro de las Fuerzas Militares es un establecimiento público del orden nacional, adscrito al Ministerio de Defensa creado por la Ley 75 del 17 de noviembre de 1925, (...).

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

El objetivo fundamental de la Caja es reconocer y pagar oportunamente las asignaciones de retiro y las sustituciones pensionales al personal de Oficiales, Suboficiales y Soldados Profesionales de las Fuerzas Militares cuando se consolide el derecho, atender efectivamente sus requerimientos y promover programas de bienestar social para sus afiliados; así mismo, administrar los bienes muebles e inmuebles de su patrimonio, todo enmarcado en un ambiente de mejoramiento continuo.

Hechos:

La firma de Revisoría Fiscal Amézquita & CIA. S.A.S. en el dictamen emitido a los Estados Financieros de CREMIL para el año con cierre al 31 de diciembre de 2024 expresa una salvedad con respecto a la forma en que se ha venido reconociendo el pasivo pensional en los Estados Financieros bajo el siguiente argumento:

'(...) 2. El saldo de los aportes que realizan los afiliados en servicio activo al plan de beneficios de retiro de las fuerzas militares ascendía al 31 de diciembre de 2024 a \$28.585 millones. (En 2023 \$56.590 millones). Estos recursos fueron depositados en la Cuenta Única Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, quien los custodia e invierte en conjunto con los recursos de CREMIL, sin controlar su saldo y rendimientos de manera separada.

El importe de los rendimientos de los recursos depositados en la Cuenta Única Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público ascendió a \$35.033 millones en el año 2024 y fue reconocido como ingresos de la entidad. (En 2023 \$27.061 millones reconocido como ingreso).

CREMIL carece de un procedimiento que le permita determinar el valor de los rendimientos que son imputables a los aportes de los afiliados en servicio activo de las fuerzas militares para abonarlos como mayor valor del activo y reconocer su impacto en el patrimonio, como ganancia o pérdida del plan que financia el pago de los beneficios por retiro de las fuerzas militares, tal como se establece la Contaduría General de la Nación en la Resolución 320 de 2019.

Hasta la fecha de nuestro informe CREMIL no ha aplicado las disposiciones que rigen para las entidades administradoras del régimen de prima media con prestación definida, según lo requerido en el Decreto 4433 de 2004. Entre otras, destacamos las relacionadas con llevar un sistema de contabilidad, cuentas, inversiones, y pasivos para el plan de beneficios que administra separados del resto de sus negocios.

No nos fue posible determinar el impacto de esta situación en los resultados del ejercicio y en los resultados acumulados de CREMIL, ni en la ganancia o pérdida del plan que financia el pago de los beneficios por retiro de las fuerzas militares, contabilizada como parte del patrimonio de la entidad. (...)'

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Para este caso, se generan dos consultas:

- a. Teniendo en cuenta la complejidad de la normatividad que le es aplicable a CREMIL, ya que se entiende que la Entidad no es una Administradora de Fondo de Pensiones y que pertenece a un régimen especial, ¿Es procedente llevar un sistema de contabilidad, cuentas, inversiones y pasivos para el plan de beneficios posempleo, independiente de los ingresos que genera por concepto de arrendamientos, teniendo en cuenta que dichos ingresos hacen parte de la financiación de las asignaciones de retiro y sustituciones de los afiliados de la Entidad?
- b. En el entendimiento que CREMIL se rige mediante el Decreto 4433 de 2004, ¿Cuál sería el procedimiento para llevar a cabo lo requerido en dicha normatividad, y así CREMIL revele la realidad económica en cuanto al reconocimiento del pasivo pensional?"

CONSIDERACIONES

La Ley 1437 de 2011, por la cual se expide el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, dispone:

"ARTÍCULO 98. Deber de recaudo y prerrogativa del cobro coactivo. Las entidades públicas definidas en el parágrafo del artículo 104 deberán recaudar las obligaciones creadas en su favor, que consten en documentos que presten mérito ejecutivo de conformidad con este Código. Para tal efecto, están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o podrán acudir ante los jueces competentes.

Artículo 99. Documentos que prestan mérito ejecutivo a favor del Estado. Prestarán mérito ejecutivo para su cobro coactivo, siempre que en ellos conste una obligación clara, expresa y exigible, los siguientes documentos:

1. Todo acto administrativo ejecutoriado que imponga a favor de las entidades públicas a las que alude el parágrafo del artículo 104, la obligación de pagar una suma líquida de dinero, en los casos previstos en la ley.
2. Las sentencias y demás decisiones jurisdiccionales ejecutoriadas que impongan a favor del tesoro nacional, o de las entidades públicas a las que alude el parágrafo del artículo 104, la obligación de pagar una suma líquida de dinero.
3. Los contratos o los documentos en que constan sus garantías, junto con el acto administrativo que declara el incumplimiento o la caducidad. Igualmente lo serán el acta de liquidación del contrato o cualquier acto administrativo proferido con ocasión de la actividad contractual.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

4. Las demás garantías que a favor de las entidades públicas, antes indicadas, se presten por cualquier concepto, las cuales se integrarán con el acto administrativo ejecutoriado que declare la obligación.

5. Las demás que consten en documentos que provengan del deudor.

(...)

Artículo 104. De la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo. (...)

Parágrafo. Para los solos efectos de este Código, se entiende por entidad pública todo órgano, organismo o entidad estatal, con independencia de su denominación; las sociedades o empresas en las que el Estado tenga una participación igual o superior al 50% de su capital; y los entes con aportes o participación estatal igual o superior al 50%" (Subrayado fuera de texto).

De otra parte, la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado, en concepto C.E. 2170 de 2013, C.P. German Alberto Bula Escobar, manifestó, respecto a la depuración de cuentas por cobrar que representan saldos menores:

"1. ¿Pueden existir obligaciones a favor de la administración pública, cuya cuantía deba ser considerada como un saldo menor? En caso afirmativo, por favor indicar, ¿Cuál debe ser el monto o el procedimiento para determinar que una obligación se constituye en saldo menor?

Dentro del contexto de la consulta se considera como saldo menor aquel monto a favor de la Administración cuya evaluación objetiva y documentada de la relación costo-beneficio lleve a concluir que su cobro ocasionaría un detrimento o pérdida patrimonial para la respectiva entidad.

Ante la existencia de saldos menores, las entidades públicas deberían proceder a la depuración de sus saldos contables previa aplicación del procedimiento de control interno contable que adopten para el efecto, sobre la base de las pautas establecidas por la Contaduría General de la Nación.

Aplicado el procedimiento de depuración, las entidades públicas podrán castigar aquellas obligaciones bajo las circunstancias anotadas, lo que implica que desaparezcan definitivamente de los registros contables.

2. ¿Existe obligación del Departamento Nacional de Planeación de ejecutar el cobro de obligaciones, cuyo monto es inferior a los recursos necesarios para la recuperación del mismo?

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

3. En caso que la respuesta sea perseguir cualquier saldo por parte de la administración, por favor sírvase indicar ¿Cuál es el procedimiento a seguir cuya ejecución no resulte tan onerosa para la administración?

Por su unidad temática se responden las preguntas 2 y 3, sin perjuicio de la recomendación a la Contaduría General de la Nación en el sentido de expedir la resolución que regule e instruya sobre los saldos menores.

Si bien es cierto existe la obligación a cargo de las entidades públicas de adelantar las acciones tendientes a cobrar las obligaciones a su favor, en caso de que hecha una valoración costo-beneficio se concluya que se afecta negativamente el patrimonio público, el Departamento Nacional de Planeación podría abstenerse de su ejecución siempre que se haya agotado el respectivo procedimiento de depuración" (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, establece:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

78. Se denomina reconocimiento al proceso de incorporación en la información financiera de un hecho económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, que tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad.

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

6.2.1. Reconocimiento de activos

82. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

(..)

6.2.3. Reconocimiento de ingresos

86. Se reconocen como ingresos, los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros producidos a lo largo del periodo contable, bien sea en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y que no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad. Para que el ingreso se pueda reconocer, el hecho económico debe medirse fiablemente. (...)

88. La aplicación del principio de devengo es coherente con la condición de que el ingreso se reconoce si ha surgido un incremento en el potencial de servicio de un activo o en los beneficios económicos futuros, dado que tiene como objetivo restringir el reconocimiento solo a aquellos hechos económicos que, además de poder medirse con fiabilidad, poseen un grado de certidumbre suficiente sobre el incremento del potencial de servicio o de los beneficios económicos futuros” (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024, indican:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(...)

2.4. Medición posterior

4. Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

5. Para el cálculo del deterioro la entidad podrá realizar la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva.

(...)

2.5. Baja en cuentas

13. Se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por cobrar cuando expiren los derechos sobre los flujos financieros, no se tenga probabilidad de recuperar dichos flujos, se renuncie a ellos o se transfieran los riesgos y beneficios inherentes a la cuenta por cobrar. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de la cuenta por cobrar se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. La entidad reconocerá separadamente, como activo o pasivo, cualquier derecho u obligación creado o retenido en la transferencia.

(...)

CAPÍTULO II. PASIVOS

(...)

5. BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS

(...)

5.2. Beneficios posempleo

5.2.1. Reconocimiento

(...)

14. Adicionalmente, la empresa reconocerá, de manera separada, los activos que hagan parte del plan de activos para beneficios posempleo, el cual corresponde a los recursos que se destinan exclusivamente al pago del pasivo por dichos beneficios,

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

incluidos los ingresos que estos produzcan y los recursos que se obtengan producto de su realización.

(...)

24. Las ganancias o pérdidas actuariales son cambios en el valor presente del pasivo por beneficios posempleo que procede de los ajustes por nueva información y los efectos de los cambios en las suposiciones actuariales. Las ganancias o pérdidas del plan de activos para beneficios posempleo corresponden a aquellas, realizadas o no realizadas, que generan los activos del plan durante el periodo (tales como intereses, dividendos, arrendamientos y ganancias o pérdidas por la venta o medición de los activos), menos los costos de gestión del plan de activos, los impuestos que se generen con cargo a estos recursos y el interés sobre el activo.

(...)

CAPÍTULO III. ACTIVOS Y PASIVOS CONTINGENTES

1. ACTIVOS CONTINGENTES

1.1. Reconocimiento

1. Los activos contingentes no serán objeto de reconocimiento en la información financiera. Un activo contingente es un activo de naturaleza posible, surgido a raíz de sucesos pasados, cuya existencia se confirmará solo por la ocurrencia o no de uno o más sucesos futuros inciertos que no están enteramente bajo el control de la entidad.

2. Los activos contingentes se evaluarán cuando la entidad obtenga nueva información de los hechos económicos asociados o, como mínimo, al final del periodo contable, con el fin de asegurar que su evolución se refleje apropiadamente en los estados financieros. En caso de que la entrada de beneficios económicos o potencial de servicio a la entidad pase a ser prácticamente cierta, se procederá al reconocimiento del activo y del ingreso en el periodo en el que dicho cambio tenga lugar” (Subrayado fuera de texto).

Además, el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 421 de 2023, señala:

-

“En consecuencia, este Procedimiento será aplicado por las entidades de gobierno del nivel nacional o territorial que, con anterioridad a la expedición de la Ley 100 de 1993, asumían directamente el reconocimiento de las pensiones de sus empleados y extrabajadores, así como las que, por excepción, aún continúan asumiéndolo, una vez

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

estos cumplen los requisitos para consolidar su derecho pensional de acuerdo con la normativa aplicable, incluyendo:

a) las cajas o fondos cuyos afiliados pertenecen en su totalidad al sector público, tales como: i) la Caja de Retiro de las Fuerzas Militares (Cremil), en relación con las pensiones del personal civil y las asignaciones de retiro de los miembros de las fuerzas militares; ii) la Caja de Sueldos de Retiro de la Policía Nacional (Casur), en relación con las pensiones del personal civil y las asignaciones de retiro de los miembros de policía; iii) el Fondo de Previsión Social del Congreso de la República (Fonprecon) y iv) la Administradora de Pensiones de Antioquia;

(...)

2. PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO RELACIONADOS CON PENSIONES

El plan de activos para beneficios posempleo relacionados con pensiones corresponde a los recursos que se destinan exclusivamente al pago del pasivo por dichos beneficios, incluidos los ingresos que produzcan y los recursos que se obtengan producto de su realización. Estos recursos serán registrados por la entidad que tenga a su cargo obligaciones pensionales por concepto de pensiones, cuotas partes de pensiones, bonos pensionales o cuotas partes de bonos pensionales.

El plan de activos para beneficios posempleo relacionados con pensiones podrá estar conformado por:

- Los recursos entregados en administración a tesorerías centralizadas o a otros terceros, los cuales se actualizarán con base en la información reportada por la entidad que administra los recursos. Hacen parte de los recursos entregados en administración, los recursos entregados por el MEN y las entidades territoriales al Fomag.

(...)

2.3. Actualización del plan de activos

La actualización del plan de activos para beneficios posempleo relacionados con pensiones implica el reconocimiento de las ganancias o pérdidas de este, las cuales corresponden a las ganancias o pérdidas realizadas o no realizadas que los activos del plan de activos generen (tales como intereses, dividendos, arrendamientos y ganancias o pérdidas por la venta o medición de los activos), menos los costos de gestión del plan de activos y los impuestos que se generen con cargo a estos recursos.

Las ganancias o pérdidas del plan de activos se registrarán debitando o acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO y debitando o acreditando la subcuenta 315102-Ganancias o pérdidas del

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

plan de activos para beneficios posempleo de la cuenta 3151-GANANCIAS O PÉRDIDAS POR BENEFICIOS POSEMPLEO” (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 421 de 2023, señala:

“2. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A TESORERÍAS CENTRALIZADAS

(...)

Los rendimientos financieros del plan de activos para beneficios posempleo se registrarán debitando la subcuenta 190402-Recursos entregados en administración a entidades distintas de las sociedades fiduciarias de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO y acreditando la subcuenta 315102-Ganancias o pérdidas del plan de activos para beneficios posempleo de la cuenta 3151-GANANCIAS O PÉRDIDAS POR BENEFICIOS POSEMPLEO” (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 451 de 2024, define el grupo 41-INGRESOS FISCALES, así: “En esta denominación, se incluyen las cuentas que representan los ingresos obtenidos por la entidad a través de la aplicación de las leyes que sustentan el cobro de conceptos derivados del poder impositivo del Estado tales como impuestos, contribuciones, tasas, multas, sanciones, estampillas, cuotas de sostenimiento y rentas parafiscales”.

CONCLUSIONES

Pregunta 1. Ingresos por multas, sanciones e intereses sobre contratos

De acuerdo con el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Se reconocen siempre y cuando cumplan la definición de activo, tengan la probabilidad de generar una entrada de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros y se puedan medir con fiabilidad.

Adicionalmente, el mencionado Marco Conceptual, respecto al principio de Devengo, indica que el reconocimiento de los hechos económicos se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando la transacción u operación incide en los resultados del periodo contable.

Ahora bien, en virtud de lo consagrado en el artículo 98 del CPACA, las entidades públicas, tienen el deber de recaudar las obligaciones creadas en su favor que consten

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

en documentos que presten mérito ejecutivo. Para tal efecto, cuentan con los instrumentos necesarios dado que están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o pueden acudir ante los jueces competentes. En este sentido, la regla general es que las entidades deben cobrar dichas acreencias, por lo que, se espera la entrada de flujo financiero hacia estas entidades.

Por lo expuesto, y de conformidad con el principio de devengo, cuando surja el derecho de cobro, la entidad de gobierno deberá reconocer la cuenta por cobrar y el ingreso, si: i) tiene un derecho legal y exigible para su cobro, ii) espera recibir, con un grado de certidumbre suficiente, un flujo financiero a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento, para lo cual cuenta con los instrumentos necesarios dado que está revestida de la prerrogativa de cobro coactivo o puede acudir ante los jueces competentes y iii) el activo y el ingreso se pueden medir con fiabilidad.

Si con posterioridad al reconocimiento de la cuenta por cobrar, se presentan situaciones conocidas por la entidad, donde sea probable que el deudor no pueda cumplir con sus obligaciones, debido a la disminución en la capacidad de este para pagar, a cambios adversos en el mercado, o en las condiciones económicas del deudor, entre otras; la entidad aplicará lo señalado en la Norma de cuentas por cobrar en lo que se refiere a la medición posterior y, si es del caso, a la baja en cuentas de las cuentas por cobrar.

Respecto a la baja en cuentas de las cuentas por cobrar se requiere que la entidad cuente con información que acredite que no es posible recibir ningún flujo financiero por las mismas, lo cual ocurre, entre otras circunstancias, cuando estas representen derechos que no sea posible hacer efectivos mediante la prerrogativa de cobro coactivo o acudiendo ante los jueces competentes; sobre ellos opere alguna causal relacionada con su extinción; no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan; constituyen saldos menores que, de acuerdo con lo establecido por la Sala de Consulta Civil del Consejo de Estado, son aquellos montos de cuya evaluación objetiva y documentada de la relación costo-beneficio se desprende que su cobro le ocasionaría un detrimento o pérdida patrimonial a la entidad; o se pruebe la inexistencia del deudor, su insolvencia o su estado de precariedad.

Lo anterior, por cuanto al no ser posible hacer efectivos dichos derechos, no se espera, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable hacia la entidad, lo que conlleva a que dichas cuentas por cobrar dejen de cumplir con los requisitos para su reconocimiento.

Ahora bien, como excepción a lo señalado, si la entidad determina que el derecho a percibir los intereses, multas o sanciones, no cumple con la definición de activo e ingreso debido a la incertidumbre de recibir un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento, y en atención al párrafo 88 del Marco Conceptual, que señala que el reconocimiento del ingreso no solo debe

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

obedecer a la existencia de un derecho legal, sino también a la certeza del incremento en los beneficios económicos futuros; la entidad podrá registrar dicho hecho en cuentas de orden deudoras como activos contingentes, sin afectar los estados financieros. Esta excepción deberá sustentarse en una evaluación por parte de la entidad, donde se determine la nula posibilidad de obtener beneficios económicos futuros derivados del derecho de cobro de los intereses, multas o sanciones.

Por último, es de precisar que, en el grupo 41-INGRESOS FISCALES se reconocen los ingresos que obtiene una entidad de gobierno dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. Ejemplo de estos son: los impuestos, los ingresos por retribuciones, rentas para fiscales, multas y sanciones, estos últimos son pagos obligatorios que efectúan terceros como consecuencia de la infracción a requerimientos legales.

En consecuencia, los intereses, las multas o sanciones de que trata en su consulta se registrarán en la subcuenta 480233-Otros intereses de mora de la cuenta 4802-FINANCIEROS, si corresponden a intereses de mora, o la subcuenta 480890-Otros ingresos diversos de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS, si corresponden a multas o sanciones; y no en la subcuenta 411002-Multas y sanciones de la cuenta 4110-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

Consulta 2 Plan de activos para beneficios posempleo

La Noma de beneficios a los empleados indica que los activos que hacen parte del plan de activos para beneficios posempleo son aquellos recursos que se destinan exclusivamente al pago del pasivo pensional e incluye los ingresos que estos produzcan y los recursos que se obtengan producto de su realización. El plan de activos es reconocido por la entidad que tenga a su cargo obligaciones pensionales por concepto de pensiones, cuotas partes de pensiones, bonos pensionales o cuotas partes de bonos pensionales.

Por lo anterior, los activos que CREMIL tenga de manera exclusiva para el pago del pasivo para beneficios posempleo los reconocerá en la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO, los cuales pueden corresponder a: efectivo y equivalentes al efectivo, recursos entregados en administración a entidades distintas de las sociedades fiduciarias, inversiones, encargos fiduciarios, propiedades, planta y equipo, propiedades de inversión, otros activos, derechos por concurrencia para el pago de pensiones, recursos para cubrir el pasivo pensional conmutado, derechos en fideicomiso y cuentas por cobrar.

Ahora bien, las ganancias o pérdidas que generen estos activos, tales como intereses, dividendos, arrendamientos y ganancias o pérdidas por la venta o medición de los activos, menos los costos de gestión del plan de activos, los impuestos que se generen con cargo a estos recursos y el interés sobre el activo, se registrarán mediante un

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

débito o crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO y como contrapartida la subcuenta 315102-Ganancias o pérdidas del plan de activos para beneficios posempleo de la cuenta 3151-GANANCIAS O PÉRDIDAS POR BENEFICIOS POSEMPLEO.

En consecuencia, los rendimientos generados por la entrega de recursos en administración a la tesorería centralizada, los cuales se destinan exclusivamente al pago del pasivo pensional, deben ser reconocidos, como se indicó en el párrafo anterior, como un mayor valor del plan de activos para beneficios posempleo. Lo anterior, de acuerdo con la Norma de beneficios a los empleados, al Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian y, al Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100021061 DEL 04-06-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Propiedades, planta y equipo Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Tratamiento contable bienes de menor cuantía

Señora
 MARÍA ELIZABETH SALINAS BUSTOS
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010021812 del 28 de abril de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala

“(…) solicito aclaración en relación con la segunda conclusión del Concepto 20241100008661 DEL 08-03-2024, la cual indica:

ii) La segunda situación, puede corresponder a decisiones administrativas, económicas o de gestión de activos, que no caben dentro de la estimación errada de la vida útil del bien, por lo que, si la entidad ha aplicado de manera correcta los criterios de la Norma de propiedades, planta y equipo, no ajustará el valor en libros de los activos y deberá revelar el importe en libros bruto de dichos bienes. No obstante, la entidad deberá adelantar todas las acciones necesarias con el fin de establecer un adecuado control administrativo sobre estos bienes totalmente depreciados y que aún se encuentran en uso por parte de la entidad.

Lo anterior, toda vez que una entidad de gobierno estableció dentro de su Manual de Políticas contables la siguiente materialidad de propiedades, planta y equipo:

Si bien cumple con las características de PPE y su costo es menor a 2SMMLV y mayor a 0,5 SMMLV se activa, pero la depreciación total se registrará en el momento de adquisición o incorporación del activo, estos no serán objeto de evaluación de estimación de vida útil para periodos futuros.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Así las cosas, el valor en libros queda en cero (0) desde el momento de la adquisición. Esta situación se ajusta a lo indicado en la conclusión 2 del Concepto en mención? O se está frente a un error de aplicación de la norma de Propiedades, planta y equipo? (sic)”

CONSIDERACIONES

La Constitución Política de Colombia, establece:

“Artículo 354. Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría.

Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley”.

Por su parte, la Ley 298 de 1996, señala:

“ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(...)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa”.

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

“4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

19. Para la preparación y presentación de la información financiera de propósito general, las entidades deben considerar las siguientes dos restricciones: la materialidad y el equilibrio entre características cualitativas.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

(...)

4.7. Restricciones sobre la información financiera de propósito general

4.7.1. Materialidad

35. La información financiera de propósito general es material si es razonable esperar que su omisión o expresión inadecuada influya en el cumplimiento de los objetivos de rendición de cuentas, toma de decisiones y control. La materialidad depende de la naturaleza e importe de los hechos económicos a los que se refiere la información financiera de propósito general en las circunstancias concretas de cada entidad.

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

(...)

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo, a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(...)

10.3. Medición posterior

22. Después del reconocimiento, las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

23. La depreciación es la distribución sistemática del valor depreciable de un activo a lo largo de su vida útil en función del consumo del potencial de servicio o de los beneficios económicos futuros. El valor depreciable corresponde al costo del activo o de sus componentes menos el valor residual.

(...)

33. El valor residual, la vida útil y el método de depreciación serán revisados, como mínimo, al término de cada periodo contable y si existe un cambio significativo en estas variables, se ajustarán para reflejar el nuevo patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio. Dicho cambio se contabilizará como un cambio en una estimación contable, de conformidad con la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

(...)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

(...)

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

(...)

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado en el artículo 354 de la Constitución Política, y en los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la Contaduría General de la Nación solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos que por mandato directo del Constituyente haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública. En virtud de lo anterior, es preciso señalar que la CGN no es competente para definir el tratamiento operativo que debe realizar la entidad respecto de los bienes referidos en su consulta, por cuanto dicho asunto no obedece a un asunto de carácter contable. Así las cosas, le corresponde a la entidad, definir los mecanismos que le permitan efectuar un control sobre los mismos.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Ahora bien, el Marco Conceptual del Marco Normativo para Entidades de Gobierno determina que para la preparación y presentación de la información financiera se debe atender a la materialidad y el equilibrio entre características cualitativas de cada uno de los hechos, siendo la materialidad un aspecto específico de la entidad basado en la naturaleza e importe de las partidas. Dicho Marco a su vez establece que la información financiera de propósito general es material si su omisión o expresión inadecuada podría esperarse razonablemente que influya en el cumplimiento de los objetivos de rendición de cuentas, toma de decisiones y control.

El referido Marco Conceptual define los activos como los recursos controlados por la entidad de los cuales espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Por su parte, la Norma de propiedades, planta y equipo establece que, se reconocerán en esta categoría los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, la prestación de servicios o fines administrativos; estos activos se caracterizan por su uso previsto superior a 12 meses, sin expectativas de venta o distribución gratuita en el curso normal de la operación.

En consecuencia, si los bienes adquiridos cumplen con el criterio de materialidad establecido por la entidad para su reconocimiento en la información financiera, así como con la definición de activo y de propiedades, planta y equipo; la entidad debe incorporarlos en su información financiera en dicha clasificación y aplicar para su medición posterior lo indicado en el numeral 10.3. Medición posterior de la Norma de propiedades, planta y equipo, por lo tanto, cuando un elemento de propiedades, planta y equipo se encuentre en uso por parte de la entidad indica que conserva el potencial de servicio o genera beneficios económicos por su uso.

Por su parte, los bienes que no cumplen con los criterios de materialidad definidos por la entidad se reconocerán al momento de su adquisición como gasto afectando el resultado del periodo y la entidad deberá adelantar todas las acciones necesarias con el fin de establecer un adecuado control administrativo sobre estos bienes.

Asimismo, se precisa que cuando se hace referencia a la situación ii planteada en su consulta, es decir, decisiones administrativas, económicas o de gestión de activos, que no caben dentro de la estimación errada de la vida útil del bien; corresponde a decisiones administrativas o gerenciales que la entidad haya teniendo en cuenta para dar continuidad al uso de bienes totalmente depreciados, garantizando que se haya efectuado la revisión, como mínimo al término de cada periodo contable, de las estimaciones de valor residual, vida útil y depreciación y se haya realizado los ajustes a las estimaciones cuando a ello hubiere lugar, situación que debe estar debidamente soportada en cumplimiento de la Norma de propiedades, planta y equipo.

En caso de que la entidad no hubiese aplicado lo anteriormente enunciado, estaría ante un error en la aplicación de la regulación contable; en consecuencia, la entidad deberá realizar la corrección del error, aplicando lo establecido en el numeral 4.3.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Corrección de errores de la Norma 4. Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100021521 DEL 09-06-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Catálogo General de Cuentas Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable
	SUBTEMA	Tratamiento contable de recursos que son entregados a organismos internacionales o multilaterales, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 20 de la Ley 1150 de 2007.

Doctora
 KELLY JULIANA MACÍAS BUITRAGO
 Subdirectora Administrativa
 Secretaria de Desarrollo Económico
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010023012 del 05 de mayo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“La Secretaría Distrital de Desarrollo Económico, se permite solicitar muy amablemente un concepto técnico, en relación con el adecuado tratamiento contable de los recursos públicos que son transferidos a organismos internacionales o multilaterales, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 20 de la Ley 1150 de 2007, el cual entre sus apartes señala:

(...)

En ese sentido, se requiere orientación específica sobre:

1. La subcuenta o subcuentas contables en las cuales debe registrarse la entrega de recursos a estos organismos, ya sea como transferencias o cualquier otra modalidad, en virtud de convenios suscritos.
2. El momento del reconocimiento contable, en función del tipo de compromiso suscrito y la ejecución del recurso.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

3. El tratamiento contable en caso de recursos no ejecutados o reintegrados, así como las revelaciones necesarias en los estados financieros.

4. La aplicación de las normas de contabilidad pública frente a las particularidades de los convenios internacionales u organismos multilaterales, especialmente cuando exista corresponsabilidad entre la entidad estatal y el organismo receptor”.

CONSIDERACIONES

El artículo 20 de la Ley 1150 de 2007, por medio de la cual se introducen medidas para la eficiencia y la transparencia en la Ley 80 de 1993 y se dictan otras disposiciones generales sobre la contratación con recursos públicos, señala:

“Artículo 20. De la contratación con organismos internacionales. Los contratos o convenios financiados en su totalidad o en sumas iguales o superiores al cincuenta por ciento (50%) con fondos de los organismos de cooperación, asistencia o ayudas internacionales, podrán someterse a los reglamentos de tales entidades. En caso contrario, se someterán a los procedimientos establecidos en la Ley 80 de 1993. Los recursos de contrapartida vinculados a estas operaciones podrán tener el mismo tratamiento.

Los contratos o convenios celebrados con personas extranjeras de derecho público u organismos de derecho internacional cuyo objeto sea el desarrollo de programas de promoción, prevención y atención en salud; contratos y convenios necesarios para la operación de la OIT; contratos y convenios que se ejecuten en desarrollo del sistema integrado de monitoreo de cultivos ilícitos; contratos y convenios para la operación del programa mundial de alimentos; contratos y convenios para el desarrollo de programas de apoyo educativo a población desplazada y vulnerable adelantados por la Unesco y la OIM; los contratos o convenios financiados con fondos de los organismos multilaterales de crédito y entes gubernamentales extranjeros, podrán someterse a los reglamentos de tales entidades.

Las entidades estatales no podrán celebrar contratos o convenios para la administración o gerencia de sus recursos propios o de aquellos que les asignen los presupuestos públicos, con organismos de cooperación, asistencia o ayuda internacional.

Parágrafo 1º. Los contratos o acuerdos celebrados con personas extranjeras de derecho público, podrán someterse a las reglas de tales organismos. (...)”.

El Decreto 1082 de 2015, por medio del cual se expide el decreto único reglamentario del sector Administrativo de Planeación Nacional, señala:

“CONTRATOS O CONVENIOS CON ORGANISMOS INTERNACIONALES

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

ARTÍCULO 2.2.1.2.4.4.1. Régimen aplicable a los contratos o convenios de cooperación Internacional. (...)

(...)

Los contratos o convenios financiados con fondos de los organismos multilaterales de crédito, entes gubernamentales extranjeros o personas extranjeras de derecho público, así como aquellos a los que se refiere el inciso 2 del artículo 20 de la Ley 1150 de 2007, se ejecutarán de conformidad con lo establecido en los tratados internacionales marco y complementarios, y en los convenios celebrados, o sus reglamentos, según sea el caso, incluidos los recursos de aporte de fuente nacional o sus equivalentes vinculados a tales operaciones en dichos documentos, sin que a ellos le sea aplicable el porcentaje señalado en el inciso primero del artículo 20 de la Ley 1150 de 2007.

Los contratos con personas extranjeras de derecho público se deben celebrar y ejecutar según se acuerde entre las partes”.

La Ley 80 de 1993, por la cual se expide el Estatuto General de Contratación de la Administración Pública (EGCAP), establece:

“ARTÍCULO 32. DE LOS CONTRATOS ESTATALES. Son contratos estatales todos los actos jurídicos generadores de obligaciones que celebren las entidades a que se refiere el presente estatuto, previstos en el derecho privado o en disposiciones especiales, o derivados del ejercicio de la autonomía de la voluntad (...)”.

La Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado, mediante Concepto 26 de julio de 2016, Expediente 2.257, M.P. Álvaro Namén Vargas, expresó lo siguiente: “La noción convenio interadministrativo es diferente a la de contrato interadministrativo. Los contratos interadministrativos se distinguen de los convenios interadministrativos en que en los primeros existe entre las entidades estatales partes intereses opuestos y se persigue una contraprestación o precio por la adquisición de bienes o la prestación de servicios o la realización de una obra, mientras que en los segundos las entidades partes se encuentran en pie de igualdad, tienen intereses comunes para lograr una finalidad estatal impuesta por la Constitución o la ley a las mismas, sin que tengan un interés puramente económico (es decir, destinados a obtener una ganancia”.

Respecto a la regulación contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, establece:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

43. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

50. Para determinar si un hecho económico cumple la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, se debe evaluar la realidad económica que subyace al mismo; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen al elemento.

(...)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

(...)

63. Para determinar si un recurso cumple con la definición de activo, se deben realizar juicios profesionales que aborden, de manera integral, los elementos anteriormente referidos. Cuando se presenten transacciones de traslado de activos entre entidades públicas, se debe establecer la entidad que controla el activo, a fin de que se garantice el reconocimiento en una sola entidad.

6.1.2. Pasivos

64. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

(...)

6.1.4. Ingresos

71. Los ingresos son los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad.

(...)

6.1.5. Gastos

75. Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades.

(...)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

78. Se denomina reconocimiento al proceso de incorporación en la información financiera de un hecho económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, que tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad” (Subrayado fuera de texto).

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública mediante la Resolución 193 de 2016, señala:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(...)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

Con el propósito de lograr una información financiera que cumpla con las características cualitativas previstas en los marcos normativos del Régimen de Contabilidad Pública, las entidades deberán observar, como mínimo, los siguientes elementos y actividades.

3.2.1. Estructura del área contable y gestión por procesos

De acuerdo con la complejidad de la estructura organizacional y de las operaciones que desarrollan las entidades, deberán contar con una estructura del área contable que les permita desarrollar adecuadamente todas las etapas que comprenden el proceso contable. En tal sentido, deberán diseñar y mantener, en su estructura organizacional, los procesos necesarios para la adecuada administración del sistema contable y disponer de un sistema de información que les permita cumplir adecuadamente sus funciones.

Con tal fin, las entidades deberán adelantar acciones tendientes a determinar la forma como circula la información, observando su conveniencia y eficiencia, así como su contribución a la neutralización o mitigación de los riesgos relacionados con la oportunidad de la información.

En este análisis, se deberán identificar, de manera clara, los documentos soporte a través de los cuales fluye la información, para establecer posteriormente su relación y efecto sobre la contabilidad, así como determinar los puntos críticos o de mayor impacto sobre el resultado del proceso contable. Para este fin, se pueden elaborar diagramas de flujo que vinculen los diferentes procesos desarrollados por la entidad y que permitan identificar los responsables y la forma como fluye y debe fluir la información financiera para proceder luego a implementar los controles que se requieran.

(...)

3.2.14. Análisis, verificación y conciliación de información

Debe realizarse permanentemente el análisis de la información contable registrada en las diferentes subcuentas, a fin de contrastarla y ajustarla, si a ello hubiere lugar, con

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

las fuentes de datos que provienen de aquellas dependencias que generan información relativa a bancos, inversiones, nómina, rentas o cuentas por cobrar, deuda pública, propiedad, planta y equipo, entre otros.

De igual forma, deben adelantarse cruces de información con fuentes externas, acudiendo a herramientas tales como la conciliación trimestral de saldos de operaciones recíprocas con las diferentes entidades con las cuales se efectúan transacciones con o sin situación de fondos, o la circularización con deudores y acreedores.

En todos los casos, deberá dejarse evidencia, en papeles de trabajo, de los análisis y conciliaciones de cuentas que sirvieron de soporte a los ajustes realizados. De igual forma, se deberán implementar los procedimientos que sean necesarios para la elaboración periódica de conciliaciones de forma que el proceso conciliatorio haga posible un seguimiento de las partidas generadoras de diferencias entre los documentos soporte y los libros de contabilidad”.

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 451 de 2024, define las siguientes cuentas así:

1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO. “Representa el valor de los pagos anticipados por concepto de la adquisición de bienes y servicios que se recibirán de terceros, tales como comisiones, arrendamientos, publicaciones y honorarios, entre otros. Estos pagos deben amortizarse durante el periodo en que se reciban los bienes y servicios, o se causen los costos o gastos.

1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS. “Representa los valores entregados por la entidad, en calidad de avance o anticipo, para la obtención de bienes y servicios, así como los correspondientes a los viáticos y gastos de viaje que están pendientes de legalización”.

CONCLUSIONES

La contabilización de los contratos o convenios suscritos con organismos internacionales dependerá principalmente de las cláusulas contractuales y de la observancia a los principios y definiciones establecidos en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno. Ahora bien, dado que las entidades públicas formalizan estos acuerdos conforme a sus necesidades particulares de contratación, no es viable definir un tratamiento contable único para tales actos jurídicos.

Respecto de las cláusulas contractuales, se deben considerar aspectos como: a) la esencia económica que subyace; b) el objeto contractual; c) el rol que cumple cada parte, el cual puede ser consultado generalmente en las obligaciones y derechos

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

estipulados; y d) la finalidad para la cual se entregan los recursos.

Con referencia a los principios y definiciones de la normativa contable pública se deben considerar, sin ser los únicos, los principios de devengo y esencia sobre forma, y las definiciones de los elementos de los estados financieros; a fin de que un hecho económico se incorpore en la información financiera, siempre que cumpla con la definición de activo, pasivo, ingreso o gasto, además, de existir una probabilidad de que dicho hecho genere una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros, y su medición debe ser fiable.

Con las anteriores precisiones, a continuación, se dará respuesta a sus inquietudes, bajo el entendido de que la entidad entrega recursos en virtud de los contratos o convenios suscritos con organismos internacionales o multilaterales para una posterior recepción de los servicios definidos en cada uno de estos, los cuales tienen como objetivo principal la implementación de programas enfocados en la promoción, prevención y atención en salud; contratos y convenios ejecutados dentro del sistema integrado de monitoreo de cultivos ilícitos; acuerdos destinados a la operación del programa mundial de alimentos; así como contratos y convenios orientados al desarrollo de programas educativos dirigidos a población desplazada y vulnerable, en el marco de iniciativas promovidas por la Unesco y la OIM; y se reitera que corresponde a la respectiva entidad realizar el análisis para establecer el escenario en el cual se enmarca el respectivo acto jurídico.

Pregunta 1. La subcuenta o subcuentas contables en las cuales debe registrarse la entrega de recursos a estos organismos, en virtud de contratos o convenios suscritos

Es de precisar, que conforme al artículo 20 de la Ley 1150 de 2007, las entidades públicas no pueden transferir recursos a organismos de cooperación, asistencia o ayuda internacional para su administración. En este sentido, podría entenderse que si se entregan recursos de manera anticipada a la recepción del bien o del servicio, el registro contable de la entrega de estos dependerá de la naturaleza del desembolso, es decir, si tienen la condición de un pago realizado antes de recibir los bienes o servicios contratados, el cual se disminuye a medida que estos se reciban; o si se trata de un avance o anticipo para facilitar la ejecución de contratos, cubrir costos iniciales, entre otros, otorgados con el propósito de permitir el cumplimiento de obligaciones futuras, los cuales debe ser legalizados posteriormente con la entrega del bien o servicio.

Por lo anterior, cuando se efectúe la entrega de recursos al organismo internacional la entidad registrará este valor en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, si los recursos se entregan a título de anticipo, o un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADOS si los recursos se entregan a título de pago anticipado.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Con posterioridad, en atención al principio de devengo, se reconocerá el hecho económico que cumpla con la definición de activo o gasto, dependiendo de su naturaleza, disminuyendo los recursos entregados a estos organismos internacionales, en las cuentas señaladas en el párrafo anterior.

Pregunta 2. El momento del reconocimiento contable, en función del tipo de compromiso suscrito y la ejecución del recurso.

Bajo cualquiera de las modalidades contractuales, en cumplimiento del principio de Devengo establecido en el Marco Conceptual, se deberán reconocer los activos, pasivos, ingresos, costos y gastos derivados de la ejecución de los contratos o convenios, cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando la transacción u operación incide en los resultados del periodo contable, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo derivado de estos.

3. El tratamiento contable en caso de recursos no ejecutados o reintegrados, así como las revelaciones necesarias en los estados financieros.

Los recursos entregados como pago anticipado o avances y anticipos, que serán devueltos a la entidad, se registrará su devolución mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, por el valor efectivamente devuelto, y un crédito en las subcuentas que correspondan de las cuentas 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS o 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADOS.

Pregunta 4. La aplicación de las normas de contabilidad pública frente a las particularidades de los convenios internacionales u organismos multilaterales, especialmente cuando exista corresponsabilidad entre la entidad estatal y el organismo receptor.

Como se mencionó al comienzo de estas conclusiones, el reconocimiento contable de los contratos y convenios suscritos con organismos internacionales dependerá de las cláusulas contractuales pactadas y del cumplimiento de las definiciones y principios establecidos en la normativa contable pública.

En consecuencia, no existe un tratamiento contable único para estos actos jurídicos, ya que su reconocimiento contable depende de diversos factores, como la esencia económica, el objeto contractual, las obligaciones de las partes, y la finalidad con la que se entregan los recursos. Para ello, es fundamental aplicar las definiciones de los elementos de los estados financieros (activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto y costo), asegurando que cada hecho económico refleje fielmente su naturaleza dentro de la información financiera. Por lo que, el reconocimiento contable dependerá del análisis particular que se realice de cada acto jurídico.

Es de precisar que, en todos los posibles tratamientos contables que puedan darse a

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

los convenios o contratos, se recomienda que haya un adecuado flujo de información hacia el área contable y financiera desde las áreas fuente de la información, principalmente las áreas encargadas de la asesoría jurídica, la contratación y la ejecución del convenio o contrato; así como entre la partes que celebran los convenios y contratos, para que los activos, pasivos, ingresos, gastos o costos sean debida y oportunamente reconocidos.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100021531 DEL 09-06-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Inventarios Presentación de estados financieros Asuntos no contemplados en una clasificación específica
	SUBTEMA	Tratamiento contable de inventarios en poder de terceros

Doctora
ALEJANDRA MARTÍNEZ VANEGAS
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100023282 del 6 de mayo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta pregunta:

“Con el propósito de garantizar el adecuado cumplimiento de lo dispuesto en el Catálogo General de Cuentas en su apartado Descripciones y Dinámicas y el capítulo de activos en su apartado de inventarios del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, se solicita a la Contaduría General de la Nación precisar el tratamiento contable aplicable a los bienes reconocidos bajo la cuenta Inventarios en poder de terceros (Grupo 1530), específicamente en lo relativo a los criterios que permiten establecer cuándo dichos bienes deben seguir siendo reconocidos por la entidad pública, considerando la permanencia del control y la no transferencia de los riesgos y beneficios inherentes. Así mismo, se requiere orientación sobre los procedimientos contables que deben observarse para registrar correctamente las entradas, salidas, devoluciones o cualquier movimiento que afecte esta cuenta, así como los aspectos mínimos que deben revelarse en los estados financieros, en relación con su ubicación física, los riesgos asociados y las condiciones contractuales con los terceros custodios”.

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

43. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

53. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso; no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este. La titularidad jurídica sobre el activo no necesariamente es suficiente para que se cumplan las condiciones de control. Por ejemplo, una entidad puede ser la dueña jurídica del activo, pero si los riesgos y beneficios asociados al activo se han transferido sustancialmente, dicha entidad no puede reconocer el activo así conserve la titularidad jurídica del mismo. Adicionalmente, el control sobre un recurso puede surgir de eventos como la

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

capacidad legal de una entidad para establecer un derecho, el ejercicio del poder a través de una ley que le otorga un derecho a una entidad o el suceso que da lugar al derecho a recibir recursos procedentes de un tercero.

54. Los riesgos significativos inherentes al recurso corresponden a a) los efectos de las condiciones desfavorables que afectan negativamente el potencial de servicio del activo o su capacidad para generar beneficios económicos futuros, como la pérdida de su capacidad productiva o la pérdida de su valor; o b) la obligación de garantizar la adecuada operación del activo o la prestación del servicio por parte de este.

(...)

63. Para determinar si un recurso cumple con la definición de activo, se deben realizar juicios profesionales que aborden, de manera integral, los elementos anteriormente referidos. Cuando se presenten transacciones de traslado de activos entre entidades públicas, se debe establecer la entidad que controla el activo, a fin de que se garantice el reconocimiento en una sola entidad” (Subrayado fuera del texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, disponen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

9. INVENTARIOS

9.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como inventarios, los activos no monetarios adquiridos, los que se encuentren en proceso de transformación y los producidos, así como los productos agropecuarios, que se tengan con la intención de a) venderse a precios de mercado o de no mercado en el curso normal de la operación; b) distribuirse en forma gratuita en el curso normal de la operación; c) transformarse o consumirse en la producción de bienes que serán vendidos, a precios de mercado o de no mercado, o distribuidos en forma gratuita; o d) consumirse en la prestación de servicios que generarán ingresos de transacciones con contraprestación.

(...)

9.2. Medición inicial

4. Los inventarios se medirán por el costo de adquisición o transformación.

(...)

9.3. Medición posterior

21. Con posterioridad al reconocimiento inicial, los inventarios que se espera vender a precios de mercado se medirán al menor valor entre el costo y el valor neto de realización. Por su parte, las materias primas y otros suministros mantenidos para su uso en la producción de inventarios que se espera vender a precios de mercado se medirán al menor entre el costo y el costo de reposición cuando la disminución en el valor de la materia prima indique que el valor neto de realización de los productos terminados va a ser inferior a su costo. En caso contrario, el valor de las materias primas y suministros no se ajustará.

(...)

9.6. Revelaciones

30. La entidad revelará los principales conceptos que hacen parte del costo de adquisición o transformación y las erogaciones significativas necesarias para colocar los inventarios en condiciones de uso o comercialización.

31. Además de ello, revelará la siguiente información:

a) el valor de las materias primas, materiales y suministros, productos en proceso, productos terminados, y mercancía en tránsito y en poder de terceros.

(...)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

1. PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

(...)

1.3. Estructura y contenido de los estados financieros

(...)

1.3.2. Estado de situación financiera

(...)

1.3.2.3. Información a presentar en el estado de situación financiera o a revelar en las notas

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

(...)

24. El nivel de información suministrada variará para cada partida, así, por ejemplo:

(...)

c) Los inventarios se desagregarán en bienes producidos, mercancías en existencia, inventarios de prestadores de servicios, materias primas, materiales y suministros, productos en proceso, inventarios en tránsito e inventarios en poder de terceros" (Subrayado fuera del texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 451 de 2024, describe la cuenta 1530-EN PODER DE TERCEROS de la siguiente manera: "Representa el valor de los diferentes inventarios, tales como bienes producidos, mercancías en existencia, materias primas, y materiales y suministros, que se encuentran en poder de terceros, pero cuyos riesgos y beneficios inherentes al activo no han sido transferidos sustancialmente"; y establece que se debita con "1-El valor de los traslados de las diferentes cuentas y subcuentas que integran el grupo de inventarios, en virtud de los contratos, convenios o actos administrativos que así lo dispongan" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

Los inventarios en poder de terceros corresponden a bienes producidos, mercancías en existencia, materias primas, y materiales y suministros, que se encuentran en poder de terceros, pero cuyos riesgos y beneficios inherentes al activo no han sido transferidos sustancialmente.

Ahora bien, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno define que son activos los recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros; y que el control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle. Así mismo, establece entre otros los siguientes requisitos para evaluar quien tiene el control del bien:

- La titularidad legal, aunque no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este,
- Los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos,
- El acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso,
- La forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

- La existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

En este sentido, los hechos económicos deberán reconocerse atendiendo a su esencia económica, independientemente de su forma legal, razón por la cual, para determinar si los inventarios que se entregan como resultado de un contrato, convenio o acto administrativo corresponden a inventarios en poder de terceros, las partes involucradas deberán realizar juicios profesionales que les permita evaluar el trasfondo de su clausulado, con el fin de determinar cuál entidad tiene el control del bien entregado y por lo tanto, quien deberá reconocerlo en su información financiera.

Así las cosas, si se determina que la entidad que los entrega no transfiere sustancialmente los riesgos y beneficios inherentes al activo, además de no existir otros aspectos que permitan concluir que la entidad que los recibe es la entidad que controla los bienes, la entidad que entrega los inventarios deberá reclasificarlos en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1530-EN PODER DE TERCEROS; y seguirá aplicando la Norma de inventarios para su medición posterior.

Por su parte, la entidad que recibe los inventarios deberá revelar el hecho económico en las notas de sus estados financieros, sin incorporar los bienes en su situación financiera.

Ahora bien, si se genera la devolución de los bienes, la entidad que los controla deberá reclasificarlos a la subcuenta de inventarios respectiva, para el efecto, debitará la subcuenta y cuenta que corresponda del Grupo 15-INVENTARIOS y acreditará la subcuenta respectiva de la cuenta 1530-EN PODER DE TERCEROS.

Por último, en atención al Marco Normativo para Entidades de Gobierno, si la entidad tiene inventarios en poder de terceros, deberá revelarlo en las notas a los estados financieros, incluyendo su clasificación en el rubro de inventarios y su valor. Adicionalmente, la entidad podrá incluir la información cualitativa y cuantitativa que considere sea relevante para los usuarios de la información.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100021541 DEL 09-06-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el porcentaje ambiental, la sobretasa ambiental y la tasa retributiva o compensatoria
	SUBTEMA	Observación del principio de devengo para el reconocimiento de los hechos económicos en los estados financieros.

Doctor
 MICHAEL RUDAS SANABRIA
 Secretario de Hacienda
 Alcaldía Municipal de Guayabal de Siquima
 Guayabal de Siquima, Cundinamarca.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010024622 del 15 de mayo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“DESCRIPCIÓN FÁCTICA

(...)

7. Que como producto de dicha Auditoría, el ente auditor evidenció una posible inconsistencia entre lo reportado ante el CHIP de la Contaduría General de la Nación y lo contenido en el aplicativo SIA CONTRALORÍA.

(...)

PETICIÓN

(...)

a) Se sirva explicar si resulta aceptable las diferencias existentes entre la contabilidad de causación y el presupuesto de caja, entendiendo la naturaleza de conceptos como

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

v.g. la sobretasa a la gasolina que se encuentra registrada contablemente pero no afecta el presupuesto hasta que se consigne el efectivo correspondiente.

b) De no encontrar precedente tal diferencia, amablemente solicito se nos indique cual es el procedimiento a seguir, considerando la existencia de operaciones que por su naturaleza se causan contablemente sin que afecten el presupuesto

c) Respetuosamente solicito se nos indique el manejo de las diferencias entre los catálogos de presupuesto y contabilidad, toda vez que existen conceptos que presentan divergencias en su tratamiento, siendo ejemplo de ello la sobretasa ambiental, que en el presupuesto se clasifica como ingreso tributario impuestos directos, mientras que en la contabilidad se registra en el pasivo como un recurso a favor de terceros.

d) Se nos indique el manejo presupuestal y contable en lo atinente al resultado del ejercicio (Déficit o Superávit), entendiendo que, v.g., en los registros contables se calcula el reconocimiento de pasivos prestacionales de los servidores públicos, pero estos no afectan el presupuesto en el momento de su cálculo, sino hasta el momento que se efectúa el pago efectivo”.

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

“Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley” (Subrayado fuera de texto).

Además, la Ley 298 de 1996 señala: “ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(...)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa”.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Respecto a la normativa presupuestal, el Decreto 111 DE 1996, por el cual se compilan la Ley 38 de 1989, la Ley 179 de 1994 y la ley 225 de 1995 que conforman el Estatuto Orgánico del Presupuesto, establece:

"II. De los principios del sistema presupuestal

Artículo 12. Los principios del sistema presupuestal son: la planificación, la anualidad, la universalidad, la unidad de caja, la programación integral, la especialización, inembargabilidad, la coherencia macroeconómica y la homeóstasis (Ley 38 de 1989, art. 8º, Ley 179 de 1994, art. 4º)".

Por su parte, respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, establece:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

40. Los principios de contabilidad pública que deben observar las entidades para la preparación y presentación de los estados financieros son entidad en marcha, devengo, esencia sobre forma, asociación, uniformidad, no compensación y periodo contable.

(...)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

50. Para determinar si un hecho económico cumple la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, se debe evaluar la realidad económica que subyace

al mismo; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen al elemento.

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

(...)

6.1.2. Pasivos

64. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

(...)

6.1.4. Ingresos

71. Los ingresos son los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad.

(...)

6.1.5. Gastos

75. Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades.

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

78. Se denomina reconocimiento al proceso de incorporación en la información financiera de un hecho económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, que tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad” (Subrayado fuera de texto).

Con referencia a la sobretasa ambiental, el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el porcentaje ambiental, la sobretasa ambiental y la tasa retributiva o compensatoria, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 089 de 2024, establece:

“2. SOBRETASA AMBIENTAL

2.1. Liquidación y recaudo del impuesto predial y de la sobretasa ambiental

Con la declaración tributaria, la liquidación oficial y demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes, una vez dichas liquidaciones oficiales y actos administrativos queden en firme, los municipios o distritos registrarán, únicamente, el ingreso liquidado por concepto de impuesto predial, para lo cual debitarán la subcuenta 130507-Impuesto predial unificado de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS y acreditarán la subcuenta 410507-Impuesto predial unificado de la cuenta 4105- IMPUESTOS.

En relación con la sobretasa ambiental con destino a las CAR o a las áreas metropolitanas, los municipios o distritos registrarán en cuentas de orden de control el valor liquidado por dicho concepto, para lo cual debitarán la subcuenta 991590-Otras cuentas acreedoras de control por contra de la cuenta 9915- ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditarán la subcuenta 939015-Sobretasa ambiental de la cuenta 9390-OTRAS CUENTAS ACREEDORAS DE CONTROL. Adicionalmente, los municipios o distritos informarán a las CAR o a las áreas metropolitanas el valor de la sobretasa ambiental, para que estas entidades realicen el reconocimiento del ingreso por concepto de la sobretasa ambiental.

Por su parte, las CAR o las áreas metropolitanas registrarán el valor liquidado por sobretasa ambiental, a cargo de los contribuyentes, debitando la subcuenta 130581-Sobretasa ambiental de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS y acreditando la subcuenta 410581-Sobretasa ambiental de la cuenta 4105-IMPUESTOS.

Con el recaudo del impuesto y de la sobretasa, los municipios o distritos debitarán la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditarán la subcuenta 130507-Impuesto predial unificado de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS y

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

la subcuenta 240719-Recaudo de la sobretasa ambiental de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS. Adicionalmente, disminuirán las cuentas de orden mediante un débito en la subcuenta 939015-Sobretasa ambiental de la cuenta 9390-OTRAS CUENTAS ACREEDORAS DE CONTROL y un crédito en la subcuenta 991590-Otras cuentas acreedoras de control por contra de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB).

Con la información del recaudo de la sobretasa ambiental, por parte de los distritos o municipios, las CAR o las áreas metropolitanas debitarán la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditarán la subcuenta 130581-Sobretasa ambiental de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

En primer lugar, es importante recalcar que el reconocimiento de los hechos económicos de la entidad debe efectuarse atendiendo a un conjunto de principios de contabilidad pública que difieren de los principios presupuestales, toda vez que, la información contable pública y la presupuestal proceden de distintos sistemas desarrollados bajo reglas, principios y metodologías de registro diferentes entre sí, lo que implica que los resultados obtenidos sean disímiles, dado que se preparan para atender propósitos distintos.

Ahora bien, atendiendo a lo preceptuado por el artículo 354 de la Constitución Política, y considerando los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la Contaduría General de la Nación solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos que por mandato directo del Constituyente haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública. Por lo tanto, la CGN no se pronunciará sobre los aspectos de carácter presupuestal por cuanto dicho asunto no es de competencia de la entidad.

Con referencia al reconocimiento contable, las entidades de gobierno reconocerán en sus estados financieros los hechos económicos que cumplan con la definición de activo, pasivo, ingresos y gastos, atendiendo al principio de devengo establecido en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, utilizando para tal fin el Catálogo General de Cuentas del Marco Normativo para Entidades de Gobierno. Este reconocimiento se realizará en el momento en que ocurra el hecho económico, independientemente del instante en que se genere el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se debe efectuar cuando surjan los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

En línea con lo anterior y como lo cita en su consulta, el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el porcentaje ambiental, la sobretasa ambiental y la tasa retributiva o compensatoria, establece que con la declaración tributaria, la liquidación oficial y demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes, una vez dichas liquidaciones oficiales y actos administrativos queden en firme, el municipio registrará, únicamente, el ingreso liquidado por concepto de impuesto predial. Por lo tanto: i) con la liquidación de la sobretasa ambiental, cuya destinación es para las CAR, el municipio registrará dichos valores en cuentas de orden de control, ya que estos no corresponden a ingresos propios del municipio; y ii) con los recursos recaudados por el municipio con destino a las CAR, este los reconocerá como un recurso a favor de terceros en el pasivo, hasta tanto realice el giro de los recursos a la entidad respectiva.

En consecuencia, pueden existir diferencias entre los estados financieros emitidos con base en la regulación contable expida por este ente de regulación y los informes emitidos con base en la regulación presupuestal, dado que responden a principios diferentes y buscan objetivos distintos. Estos sistemas de información no son equiparables, sin embargo, operan sobre bases comprensivas conciliables, puesto que, tratándose de sistemas que operan sobre bases conceptuales diferentes, puede ocurrir que para un mismo evento o circunstancia se presenten tratamientos diferenciados o que incluso sean objeto de registro únicamente en uno de los dos sistemas.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100022081 DEL 13-06-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Cuentas por cobrar Cuentas por pagar
	SUBTEMA	Tratamiento contable de las incapacidades

Doctora
 JULIANA MARÍA GIRALDO SERNA
 Directora Ejecutiva Seccional
 Consejo Superior de la Judicatura
 Popayán, Cauca.

Con el propósito de atender la consulta radicada con el N° 20250010022662 del 02 de mayo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Dentro del plan de mejoramiento derivado de la auditoría interna efectuada al proceso de gestión del recobro de licencias e incapacidades, se estableció como una de las tareas, del hallazgo UA23-024-1, formular consulta al Nivel Central respecto a la precisión sobre el procedimiento para contabilización de mayores valores que no han sido solicitados por los Servidores, EPS y/o ARL.

Lo anterior teniendo en cuenta que el instructivo No. 7, el cual fue socializado por el Nivel Central mediante Memorando DEAJRHM22-535 del 08 de agosto de 2022, dentro del alcance manifiesta que: ‘Inicia con la solicitud de devolución por parte de la EPS/ARL o del Servidor Judicial y finaliza con la devolución a la EPS / ARL o Servidor Judicial y cuando no proceda la devolución a la EPS/ARL., con compensación de recursos a favor de la EPS/ARL, realizada por la Rama Judicial’, sin que se den directrices de que se debe hacer, cuando ninguno de los interesados solicite la devolución.

Así mismo, dentro de los Requisitos adicionales se encuentra que, para los casos de solicitud de devolución, deberá expedirse un Paz y Salvo por el Director Ejecutivo de Administración Judicial, en el que conste que la EPS o ARL, solicitante, se encuentra a paz y salvo con la Rama Judicial por concepto de pago de prestaciones económicas;

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

por lo que se entiende que para realizar la compensación debe haber una solicitud anterior por parte de la EPS y/o ARL, con el fin de hacer el estudio si aplica o no la devolución del mayor valor pagado y/o si se procede dar trámite a la compensación de recursos.

Es del caso anotar que, en la actualización realizada y aprobada por el Comité Nacional del SIGMA el día 25-01-2024, respecto al procedimiento para el Trámite de incapacidades, licencias de maternidad y paternidad y conciliación de pagos de recobro de las prestaciones económicas a cargo del Sistema General de Seguridad Social en Salud y Riesgos Laborales, en su literal H (19) manifiesta que: (...) 'ante un mayor valor pagado por la EPS, proceder con los lineamientos normativos vigentes para la devolución de sumas de dinero consignadas por error a cuentas de la Dirección del Tesoro Nacional', sin que a la fecha exista una directriz desde Nivel Central para realizar mancomunadamente el procedimiento a seguir antes los casos de mayores valores pagados por EPS y/o ARL, donde no se tenga una solicitud de devolución por parte de estos y/o el Servidor Judicial.

(...)

En la última revisión al plan de mejoramiento, la auditoria hizo la siguiente observación de seguimiento 'Si bien la DESAJ Popayán ha realizado consulta mediante oficio DESAJPOO24-1539 de noviembre 29 de 2024 al área de Recursos Humanos, se sugiere de igual forma adelantar consulta a la División de Contabilidad de la DEAJ y/o a la Contaduría General de la Nación respecto al tratamiento contable que debe darse para este tipo de casos, dado que en criterio de la UA Nivel Central, el mayor vr pagado por ARL o EPS debería registrarse en una cuenta por pagar al servidor judicial, salvo mejor criterio. Se solicita modificar fecha finalización a 30/04/2025 por efecto del periodo de cierre contable anual. ECL.'

(...)

Por lo anterior, de manera respetuosa me permito solicitarle, se nos informe cual es el tratamiento contable que debe darse para este tipo de casos, con el fin de dar cumplimiento a la observación de seguimiento de la Unidad de auditoría y con esto poder lograr que nos sea cerrado el hallazgo en mención".

CONSIDERACIONES

La Ley 100 de 1993, por la cual se crea el sistema de seguridad social integral y se dictan otras disposiciones, indica:

"ARTICULO 8. Conformación del Sistema de Seguridad Social Integral. El Sistema de Seguridad Social Integral es el conjunto armónico de entidades públicas y privadas, normas y procedimientos y está conformado por los regímenes generales establecidos

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

para pensiones, salud, riesgos profesionales y los servicios sociales complementarios que se definen en la presente Ley.

ARTICULO 9. Destinación de los recursos. No se podrán destinar ni utilizar los recursos de las instituciones de la seguridad social para fines diferentes a ella" (Subrayado fuera de texto).

El Decreto 1083 de 2015, por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario del Sector de Función Pública, establece lo siguiente:

"ARTÍCULO 2.2.5.5.13 Prestaciones económicas derivadas de las licencias por enfermedad y riesgos laborales y de la licencia de maternidad o paternidad. Durante la licencia por enfermedad general o profesional, maternidad o paternidad el empleado tiene derecho a las prestaciones económicas señaladas en la normativa que las regula, las cuales estarán a cargo de la entidad de seguridad social competente.

Cuando la licencia por enfermedad general sea igual o inferior a dos (2) días se remunerará con el 100% del salario que perciba el servidor. A partir del tercer día la licencia por enfermedad genera vacancia temporal en el empleo y se remunerará de conformidad con las normas de Seguridad Social en Salud" (Subrayado fuera de texto).

El Decreto 780 de 2016, por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario del Sector Salud y Protección Social, establece:

"ARTÍCULO 3.2.1.10. Ingreso Base de Cotización durante las incapacidades o la licencia de maternidad. (...)

En el evento de incapacidad derivada de riesgo común o de licencia de maternidad, los aportes al Sistema de Pensiones serán de cargo de los empleadores y empleados, en la proporción que establece la ley. Cuando los empleadores opten por pagar el valor de las incapacidades que en este evento se causen, podrán repetir dicho valor contra la respectiva EPS, al igual que descontar de aquellas el valor de los aportes al Sistema de Pensiones a cargo de sus empleados.

Serán de cargo de la respectiva Administradora de Riesgos Laborales (ARL), el valor de los aportes para los Sistemas de Seguridad Social en Salud y Pensiones que se causen durante los períodos de incapacidad originados por una enfermedad o accidente de carácter laboral, en la parte que de ordinario correspondería al aportante con trabajadores dependientes. En este evento, la ARL descontará del valor de la incapacidad el monto correspondiente a la cotización del trabajador dependiente.

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

PARAGRAFO 1. En el Sistema General de Seguridad Social en Salud serán a cargo de los respectivos empleadores las prestaciones económicas correspondientes a los dos (2) primeros días de incapacidad originada por enfermedad general y de las Entidades Promotoras de Salud a partir del tercer (3) día y de conformidad con la normatividad vigente.

En el Sistema General de Riesgos Laborales las Administradoras de Riesgos Laborales reconocerán las incapacidades temporales desde el día siguiente de ocurrido el accidente de trabajo o la enfermedad diagnosticada como laboral.

Lo anterior tanto en el sector público como en el privado.

PARAGRAFO 2. Durante los períodos de incapacidad o de licencia de maternidad, los afiliados que se encuentren en tales circunstancias deberán presentar estas novedades por medio de la Planilla Integrada de Liquidación de Aportes a través de su empleador, o directamente si se trata de trabajadores independientes, por todo el tiempo que duren dichas licencia o incapacidad” (Subrayado fuera del texto).

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

(...)

6.1.2. Pasivos

64. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

(...)

67. Una obligación de origen legal es aquella que se deriva de un contrato, de la legislación o de otra causa de tipo legal” (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(...)

2.3. Medición inicial

3. Las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción.

(...)

CAPÍTULO II. PASIVOS

(...)

3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por pagar, las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con las consideraciones expuestas, el principio de Devengo del Marco Conceptual indica que los hechos económicos se deben reconocer en el momento en que suceden, esto es, cuando surgen los derechos y las obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos.

Asimismo, el mencionado Marco Conceptual define los activos como los recursos controlados por la entidad, de los cuales espera obtener potencial de servicio o beneficios económicos futuros; por su parte los pasivos corresponden a las obligaciones que tiene la entidad con terceros y para cuya cancelación espera desprenderse de recursos que incorporan potencial de servicio o beneficios económicos.

La Norma de cuentas por cobrar indica que se reconocen en este tipo de activos los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de las cuales se espere a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. En este sentido, las entidades reconocerán una cuenta por cobrar por concepto de incapacidades cuando se tenga el derecho de reembolso legalmente exigible según las disposiciones normativas vigentes, para lo cual se aplicará integralmente la Norma de cuentas por cobrar del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Teniendo en cuenta lo anterior, para el reconocimiento de incapacidades la entidad deberá considerar que, según lo dispuesto en los Decretos 1083 de 2015 y 780 de 2016, en relación con los dos primeros días de incapacidad originada por enfermedad general será la entidad quien debe cancelar al funcionario, para lo cual registrará un débito en la subcuenta 510201-Incapacidades de la cuenta 5102-CONTRIBUCIONES IMPUTADAS o en la subcuenta 520301-Incapacidades de la cuenta 5203-CONTRIBUCIONES IMPUTADAS y un crédito en la subcuenta 251125-Incapacidades de la cuenta 2511-BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A CORTO PLAZO.

A partir del tercer día de ausencia por incapacidad y siempre que se tenga un derecho de reembolso por parte de las EPS y/o ARL, la entidad registrará un débito en la subcuenta 138426-Pago por cuenta de terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y un crédito en la subcuenta 251125-Incapacidades de la cuenta 2511-BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A CORTO PLAZO. Cuando corresponda al pago por licencia como la de maternidad, que está a cargo de la EPS, se utilizará la subcuenta 251108-Licencias de la cuenta 2511-BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A CORTO PLAZO.

La entidad cancelará el pasivo, tanto de la incapacidad como de la licencia, con el giro al funcionario debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2511-BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A CORTO PLAZO y acreditando la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Posteriormente, la entidad reconocerá el valor consignado por la EPS y/o ARL debitando la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditando la subcuenta 138426-Pago por cuenta de terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR. Si el valor es mayor al valor reconocido como cuenta por cobrar por la entidad, se reconocerá en la subcuenta 249090-Otras cuentas por pagar de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR, la cual configura una obligación de pago por devolución de saldos a la EPS y/o ARL o Servidor judicial.

Cuando la entidad realice la devolución de los recursos a la EPS y/o ARL o Servidor judicial, debitará la subcuenta 249090-Otras cuentas por pagar de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100022091 DEL 13-06-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Ingresos de transacciones sin contraprestación Gastos por transferencias y subvenciones Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Reconocimiento contable de la transferencia por estampilla Pro-cultura y del 20% destinado a cubrir el pasivo pensional del ente territorial

Doctora
 AMPARO MONTEZUMA SOLARTE
 Subdirectora administrativa y financiera
 Centro Cultural Bacatá
 Funza, Cundinamarca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010023182 del 6 de mayo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“El Centro cultural Bacatá es un establecimiento Público, creado mediante Acuerdo Municipal 022 de 1999, con autonomía administrativa, jurídica y patrimonial.

Una de las fuentes de ingresos es el recaudo de la estampilla pro-cultura. El municipio de Funza es el sujeto activo de la Estampilla Pro-cultura que se cause en su jurisdicción territorial, y en él radican las potestades tributarias de administración, control, recaudo, fiscalización, liquidación, discusión, devolución y cobro.

Así las cosas, el Municipio traslada al CCB, el 100% de recaudo la estampilla pro-cultura de manera mensual.

Dando cumplimiento a la ley, el Centro Cultural Bacatá retiene el 20% de la Estampilla para el Fonpet, dichos dineros son devueltos al Municipio ya que nuestra entidad no tiene pasivo pensional.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

En ese orden de ideas solicitamos concepto sobre cuál sería la manera de contabilizar el 20% de estos recursos, pues como se manifestó, estos dineros se devuelven al Municipio”.

Por medio de correo electrónico del 4 de junio de 2025 el consultante agregó lo siguiente a su consulta:

“El Artículo 299 del Estatuto de Rentas del municipio determina que los recursos por concepto de Estampilla Pro - Cultura son rentas propias del municipio de Funza destinadas exclusivamente a financiar programas y proyectos de inversión del sector cultural. En ese orden de ideas el Municipio traslada el 100% del recaudo de la estampilla pro - cultura al Centro Cultural Bacatá, entidad descentralizada, para que ejecute los recursos en los términos establecidos por la ley;

60% del Recaudo de la Estampilla para libre Inversión - Art. 38 Ley 397 de 1997

10% Financiación de Bibliotecas Públicas - Art. 41 de la Ley 1379 de 2010

10% Seguridad Social Gestores Culturales

20% Cubrir pasivo Pensional del ente territorial - Art. 47 de la Ley 863 de 2003

‘Retención por estampillas. Los ingresos que perciban las entidades territoriales por concepto de estampillas autorizadas por la ley serán objeto de una retención equivalente al veinte por ciento (20%) con destino a los fondos de pensiones de la entidad destinataria de dichos recaudos. En caso de no existir pasivo pensional en dicha entidad, el porcentaje se destinará al pasivo pensional del respectivo municipio o departamento.

Vale la pena aclarar que el Centro Cultural Bacatá no tiene Pasivo Pensional, por lo que reintegra el 20% del valor de la estampilla Procultura al Municipio.

Por lo anterior, quisiéramos que se nos aclare cómo se debe contabilizar los recursos de la retención 20% Estampilla Pro - cultura teniendo en cuenta que el Centro Cultural Bacatá no ejecuta dicho recurso y como se manifestó anteriormente los devuelve a la administración central”.

CONSIDERACIONES

La Ley 397 de 1997, por la cual se desarrollan los Artículos 70, 71 y 72 y demás Artículos concordantes de la Constitución Política y se dictan normas sobre patrimonio cultural, fomentos y estímulos a la cultura, se crea el Ministerio de la Cultura y se trasladan algunas dependencias, y sus modificaciones, indica:

“ARTÍCULO 38.- Estampilla Procultura. Facúltase a las asambleas departamentales y concejos municipales para crear una estampilla Procultura y sus recursos serán administrados por el respectivo ente territorial al que le corresponda el fomento y estímulo de la cultura, con destino a proyectos acorde con los planes nacionales y locales de cultura” (Subrayados fuera de texto).

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Por su parte, la Ley 863 de 2003, por la cual se establecen normas tributarias, aduaneras, fiscales y de control para estimular el crecimiento económico y el saneamiento de las finanzas públicas, establece:

“Artículo 47. Retención por estampillas. Los ingresos que perciban las entidades territoriales por concepto de estampillas autorizadas por la ley serán objeto de una retención equivalente al veinte por ciento (20%) con destino a los fondos de pensiones de la entidad destinataria de dichos recaudos. En caso de no existir pasivo pensional en dicha entidad, el porcentaje se destinará al pasivo pensional del respectivo municipio o departamento”.

Ahora bien, el Acuerdo 024 de 2021 del Municipio de Funza, establece en su Artículo 299:

“ARTÍCULO 299: DESTINACIÓN DE LOS RECURSOS. El producto del recaudo por concepto de la Estampilla Pro-Cultura, se constituye en una renta propia para el municipio de Funza y se destinará exclusivamente a financiar los programas y proyectos de inversión incluidos en los planes municipales de la cultura.

(...)

Parágrafo del tercero. Reservar el 20% de la Estampilla Pro-cultura para Fondos Territoriales de pensión según el artículo 47 de la Ley 863 de 2003” (Subrayados fuera de texto).

En cuanto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

43. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.4. Ingresos

71. Los ingresos son los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad.

(...)

73. La mayoría de los ingresos del gobierno provienen de transacciones sin contraprestación. Un ingreso producto de una transacción sin contraprestación es aquel que se origina cuando la entidad recibe un activo, monetario o no monetario, sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Son ejemplos de estos ingresos los impuestos y las transferencias.

(...)

6.1.5. Gastos

75. Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades” (subrayados fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(...)

4. Son típicos ingresos de transacciones sin contraprestación, los impuestos, las transferencias, las retribuciones (tasas, derechos de explotación, derechos de tránsito, entre otros), los aportes sobre la nómina y las rentas parafiscales.

(...)

1.3. Transferencias

9. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros y bienes declarados a favor de la Nación.

1.3.1. Reconocimiento

10. Los ingresos por transferencias pueden o no estar sometidos a estipulaciones, las cuales pueden originarse en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

(...)

14. Si la entidad receptora de un activo transferido evalúa que la transferencia del activo no impone estipulaciones, como el caso del Sistema General de Participaciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la entidad obtenga el control del activo no monetario.

15. Las transferencias en efectivo se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo o como pasivo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad receptora tenga el derecho de recibir los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio.

(...)

1.3.2. Medición

21. Las transferencias en efectivo se medirán por el valor establecido en el acto administrativo o por el valor del derecho que surja por la ejecución del contrato o

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

convenio. En caso de que la transferencia se perciba en moneda extranjera, se aplicará lo señalado en la Norma de efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera.

(...)

4. GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como gastos por transferencias, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por transferencias la asunción y condonación de obligaciones de otras entidades de gobierno.

(...)

9. Las transferencias o subvenciones en efectivo se reconocerán como gasto en el resultado del periodo o como activo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad transferidora tenga la obligación de entregar los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio.

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. (...).

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

(...)

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva” (subrayados fuera de texto).

Por último, el Catálogo General de Cuentas del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 451 de 2024, indica que la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS “Representa el valor que se origina por la recepción de activos monetarios y no monetarios obtenidos por la entidad en transacciones sin contraprestación con terceros, los cuales no se encuentran clasificados en otras cuentas, y que esta únicamente se debita con el valor de la cancelación de su saldo al final del periodo contable y se acredita con el valor causado por concepto de otras transferencias.

Asimismo, el mencionado Catálogo establece que la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS “Representa el valor que se origina por la entrega de activos monetarios y no monetarios a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado, los cuales no se encuentran clasificados en otras cuentas”, y que únicamente se debita con el valor causado por concepto de transferencias.

CONCLUSIONES

De conformidad con lo dispuesto en la Ley 397 de 1997, las asambleas departamentales y los concejos municipales están facultados para crear la Estampilla Procultura, cuyos recursos deben ser administrados por el ente territorial competente en materia de fomento y estímulo a la cultura.

Posteriormente, la Ley 863 de 2003 estableció que los ingresos recaudados por las entidades territoriales mediante dicha estampilla estarán sujetos a una retención del veinte por ciento (20%), destinada a los fondos de pensiones de la entidad beneficiaria. En caso de no existir un pasivo pensional directo, dichos recursos deberán ser dirigidos al pasivo pensional del respectivo municipio o departamento.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

En concordancia con lo anterior, el Acuerdo 024 de 2021 del Municipio de Funza dispone que el recaudo por concepto de la Estampilla Procultura constituye una renta propia del municipio, la cual deberá destinarse exclusivamente a la financiación de programas y proyectos de inversión incluidos en los planes municipales de cultura, reservando obligatoriamente el 20% del valor recaudado para los Fondos Territoriales de Pensión.

Ahora bien, desde la normativa contable, de acuerdo con el principio de esencia sobre forma, establecido en el Marco Conceptual, los hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica. De igual manera, el mismo Marco define los elementos de los estados financieros, indicando que los ingresos son los incrementos en el potencial de servicio producidos a lo largo del periodo contable que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio, y los gastos son decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio.

Por otro lado, conforme a la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación, estos son aquellos que se originan en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación las transferencias, las cuales deben reconocerse en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario si no se han impuesto estipulaciones, y se miden por el valor establecido en el acto administrativo.

Respecto a la Norma de gastos por transferencias y subvenciones, esta indica que como gastos por transferencias se reconocen aquellos que se originan en la entrega de activos a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado, cuando la entidad transferidora tenga la obligación de entregar los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo.

Tal es el caso de los recursos relacionados con la estampilla procultura, que son transferidos por parte del municipio de Funza al Centro Cultural Bacatá (CCB), representando para el ente territorial un gasto y para el CCB un ingreso, ahora bien, teniendo en cuenta que de conformidad con el artículo 47 de la Ley 863 y el acuerdo municipal al no existir pasivo pensional por parte de la entidad, el 20% de la estampilla se destina al Fondo Territorial de pensión, el municipio debe practicar la retención antes de efectuar el giro de los recursos de la estampilla, lo que implica que el CCB, reconozca en su información financiera el porcentaje de los recursos que recibe para el cumplimiento de su objeto en los términos establecidos por la ley.

Dado lo anterior, ambas entidades deberán aplicar el siguiente tratamiento contable:

Con el acto administrativo que reconoce la obligación de transferir los recursos el municipio debitará la subcuenta correspondiente de la cuenta 5423-OTRAS

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

TRANSFERENCIAS y acreditará la subcuenta 240315-Otras transferencias de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR. Teniendo en cuenta lo establecido en la legislación vigente, el municipio debe retener el 20% del total a girar, por lo cual el valor a registrar corresponde al 80% restante.

Por su parte, la entidad beneficiaria reconocerá el derecho a la transferencia, para lo cual debitará la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 442890-Otras transferencias de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

Con el giro de los recursos la entidad territorial debitará la subcuenta 240315-Otras transferencias de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS; y la entidad beneficiaria debitará la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR.

En caso de que las entidades no hubieran atendido a lo anteriormente señalado, se encuentran ante un error en la aplicación de la normativa contable. En consecuencia, deberá corregir dicho error conforme a lo establecido en el numeral 4.3 de la Norma de Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, según el cual los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación.

Si los errores son detectados dentro del mismo período contable en que se cometieron, deberán corregirse antes de la fecha de autorización de los estados financieros. En cambio, si corresponden a ejercicios anteriores, la corrección deberá realizarse en el período en que se identifique el error, mediante el ajuste de los valores de los activos, pasivos y patrimonio afectados, sin impactar el resultado del período en que se realiza la corrección.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100022651 DEL 18-06-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Ingresos de transacciones sin contraprestación Gastos por transferencias y subvenciones Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los recursos del convenio suscrito con FONDES y del contrato suscrito con la FDN.

Doctor
 JUAN MANUEL GÓMEZ PEDRAZA
 Contador (E)
 Universidad Nacional de Colombia
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010023222 del 06 de mayo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“La Universidad Nacional de Colombia se encuentra desarrollando el proyecto de expansión del Hospital Universitario Nacional, con el objetivo de ampliar los programas de telemedicina y consolidarse como un hospital transterritorial; el proyecto del HUN contempla el desarrollo de 5 CAPS a nivel nacional que se ubicarán en las siguientes ciudades: San Andrés, Leticia, Arauca, Tumaco y La Paz (Cesar).

Para desarrollar este proyecto realizó Convenio Marco con el Fondo Nacional para el Desarrollo de la Infraestructura -FONDES-, el cual tiene como objeto:

‘Aunar esfuerzos técnicos, administrativos, financieros y operativos para cofinanciar la estructuración técnica, legal y financiera del proyecto de expansión a nivel de factibilidad del Hospital Universitario Nacional de Colombia, que incluye la estructuración de cinco (5) Centros de Atención Primaria en Salud en cinco (5) ciudades a nivel nacional y el acompañamiento en el proceso licitatorio’

Se establecieron los siguientes aportes al proyecto:

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

La Universidad Nacional de Colombia se compromete a aportar el 50% del valor del proyecto y a suscribir un contrato con la Financiera de Desarrollo Nacional -FDN-.

EL FONDES se compromete a girar los recursos correspondientes al 50% del valor del proyecto, de acuerdo con lo estipulado en la cláusula VII del convenio, dichos recursos serán girados directamente a la Financiera de Desarrollo Nacional SA.

Como parte de los compromisos realizados en el Convenio Marco entre la Universidad y el FONDES, la Universidad realiza contrato interadministrativo N°. 030 de 2024, con la Financiera de Desarrollo Nacional SA, el cual tiene como objeto

‘Estructuración técnica, legal y financiera del proyecto de expansión a nivel de factibilidad del hospital universitario nacional de Colombia que incluye cinco (5) centros de atención primaria en salud en cinco (5) ciudades a nivel nacional y el acompañamiento en el proceso de selección’

En el contrato interadministrativo N°. 030, se establece en la cláusula VIII - Forma de Pago, establece los giros a realizar por parte de la Universidad y el FONDES a la Financiera de Desarrollo Nacional SA -FDN-, en la cual confluyen los aportes comprometidos por las 2 entidades para la ejecución del mencionado convenio.

En virtud de lo anterior, solicitamos su orientación respecto a las siguientes inquietudes:

1. ¿Cuál sería el tratamiento contable más adecuado para registrar los aportes entregados por el FONDES (aportes sin situación de fondos) en el marco de la ejecución del Convenio Marco?
2. ¿Cuál sería el reconocimiento contable más adecuado para registrar los pagos efectuados por la Universidad a la Financiera de Desarrollo Nacional, cuando se realicen con aportes únicamente de la Universidad?
3. ¿Cuál sería el reconocimiento contable más adecuado para registrar los pagos efectuados por la Universidad a la Financiera de Desarrollo Nacional, cuando confluyen aportes del FONDES y de la Universidad?

Es importante tener en cuenta que los aportes del FONDES se realizan sin situación de fondos -una situación poco habitual en la Universidad-, por lo que se generan las dudas acerca de su reconocimiento contable. Para tener mas detalle de esta situación me permito remitir el Convenio Marco y el Contrato Interadministrativo N° 030 referenciados”.

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

43. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

(...)

6.1.4. Ingresos

71. Los ingresos son los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad.

72. Los ingresos de las entidades de gobierno surgen principalmente de transacciones con y sin contraprestación.

(...)

6.1.5. Gastos

75. Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades” (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

“1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

3. Los bienes que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor a su valor de mercado y que no cumplan los criterios de reconocimiento de las normas de Inventarios; Propiedades, planta y equipo; Bienes de uso público; Bienes históricos y culturales; Propiedades de inversión; Activos intangibles; o Activos biológicos no se reconocerán como activo ni como ingreso de transacciones sin contraprestación. Cuando se entregue un valor significativamente menor al valor de mercado del bien recibido, dicha erogación se reconocerá como gasto en el resultado del periodo, según su naturaleza.

4. Son típicos ingresos de transacciones sin contraprestación, los impuestos, las transferencias, las retribuciones (tasas, derechos de explotación, derechos de tránsito, entre otros), los aportes sobre la nómina y las rentas parafiscales.

(...)

1.3. Transferencias

9. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros y bienes declarados a favor de la Nación.

1.3.1. Reconocimiento

10. Los ingresos por transferencias pueden o no estar sometidos a estipulaciones, las cuales pueden originarse en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

11. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen a la entidad receptora del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando la entidad deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

12. Existirán restricciones cuando se requiera que la entidad receptora use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto, sin que se requiera su devolución al transferidor cuando este no se use o consuma como se especifica. En este caso, si la entidad receptora del activo transferido evalúa que la transferencia le impone restricciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la entidad obtenga el control del activo no monetario.

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

14. Si la entidad receptora de un activo transferido evalúa que la transferencia del activo no impone estipulaciones, como el caso del Sistema General de Participaciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la entidad obtenga el control del activo no monetario.

15. Las transferencias en efectivo se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo o como pasivo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad receptora tenga el derecho de recibir los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio.

(...)

21. Las transferencias en efectivo se medirán por el valor establecido en el acto administrativo o por el valor del derecho que surja por la ejecución del contrato o convenio. En caso de que la transferencia se perciba en moneda extranjera, se aplicará lo señalado en la Norma de efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera.

(...)

4. GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como gastos por transferencias, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por transferencias la asunción y condonación de obligaciones de otras entidades de gobierno.

(...)

4. Los gastos por transferencias o subvenciones pueden o no estar sujetos a estipulaciones, las cuales pueden ser originadas en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

5. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen al receptor del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando el receptor deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

6. Existirán restricciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto, sin que se requiera su devolución a la entidad transferidora cuando

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

este no se use o consuma como se especifica. En este caso, si la entidad que transfirió el activo impone restricciones, esta reconocerá un gasto en el resultado del periodo cuando surja la obligación de entregar el activo monetario o pierda el control del activo no monetario.

(...)

8. Si la entidad transferidora del activo evalúa que en la transferencia o subvención no se imponen estipulaciones, como el caso de las transferencias del Sistema General de Participaciones, reconocerá un gasto en el resultado del periodo cuando surja la obligación de entregar el activo monetario o cuando pierda el control del activo no monetario.

9. Las transferencias o subvenciones en efectivo se reconocerán como gasto en el resultado del periodo o como activo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad transferidora tenga la obligación de entregar los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio.

(...)

14. Las transferencias o subvenciones en efectivo se medirán por el valor establecido en el acto administrativo, o por el valor de la obligación que surja en la ejecución del contrato o convenio” (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado por la Resolución 421 de 2023, menciona:

“El procedimiento contable que se desarrolla a continuación aplica a las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos derivados de la entrega de recursos en administración a sociedades fiduciarias y a entidades distintas de las sociedades fiduciarias. También aplica a las entidades de gobierno cuando reciban recursos de terceros para su administración.

Los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica. La entrega de recursos a sociedades fiduciarias se puede hacer directamente o a través de otra entidad de gobierno o empresa pública.

Los recursos bajo el control de la entidad son aquellos sobre los cuales esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

del recurso, no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo ni el control sobre este.

(...)

3. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

La entidad que controla los recursos registrará los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra. Cuando los recursos sean controlados por varias entidades, este numeral aplicará a la parte de los recursos que controle la entidad.

(...)

3.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

Cuando la entidad que controla los recursos los entregue en administración, esta debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, o la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 13-CUENTAS POR COBRAR, 14-PRÉSTAMOS POR COBRAR o 23-PRÉSTAMOS POR PAGAR.

(...)

Los recursos entregados en administración se mantendrán en dicha clasificación, con independencia de que la entidad que los reciba invierta dichos recursos.

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Cuando la entidad que administra los recursos informe sobre la gestión realizada con los mismos, la entidad que los controla debitará la cuenta que represente la naturaleza del activo generado, del gasto incurrido o de la obligación pagada y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN (...).

(...)

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Adicionalmente, si el uso de los recursos implica la

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

generación de un activo que será administrado por la entidad, esta debitará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS.

(...)

5.FLUJO DE INFORMACIÓN CONTABLE

Las entidades que entregan recursos en administración deberán implementar procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos, pasivos, ingresos y gastos queden debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas. Lo anterior, con independencia de que, durante la ejecución del contrato o convenio de administración, los soportes y documentos contables estén en poder y custodia de la entidad que administra los recursos” (Subrayado fuera de texto).

La CGN emitió el concepto con radicado CGN 20241100033681 del 16 de octubre de 2024, dirigido al doctor Degly Alberto Pava Piñeros, Representante Legal Suplente de la Financiera de Desarrollo Nacional – FDN, y como parte de sus conclusiones señala:

“De conformidad con lo señalado en el artículo 5º de la Resolución 354 de 2007, modificado por el artículo 1º de la Resolución 195 de 2021, el Régimen de Contabilidad Pública (RCP) debe ser aplicado por los patrimonios autónomos cuya constitución sea obligatoria en virtud de una ley, como es el caso del Patrimonio Autónomo Fondo Nacional para el Desarrollo de la Infraestructura – FONDES, por lo que, este patrimonio se tratará como una entidad contable pública independiente sujeta al RCP que reporta información financiera a la CGN.

Dado que el Ministerio de Hacienda y Crédito Público corresponde a una entidad sujeta a lo dispuesto en el Marco Normativo para Entidades de Gobierno, es la entidad que entrega los recursos y es la designada para garantizar que se cumpla la finalidad para la cual se entregan los recursos al Patrimonio Autónomo FONDES, reconocerá estos recursos como recursos entregados en administración. Por lo tanto, para el tratamiento contable de estos recursos dará aplicación al numeral 3. Recursos entregados en administración a otras entidades del Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración el Marco Normativo para Entidades de Gobierno, por lo cual, se realizarán los siguientes registros contables:

- Entrega de los recursos al patrimonio autónomo

El Ministerio reconoce en el momento en que los dineros sean recibidos por el patrimonio autónomo un débito en la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y un crédito en la

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 11-EFFECTIVO Y EQUIVALENTES AL EFFECTIVO, o la subcuenta que corresponda de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS.

Cuando el patrimonio autónomo recibe los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

- Ejecución y pagos de los recursos entregados al patrimonio autónomo

Con base en la información sobre la gestión realizada de los recursos que efectúe el patrimonio autónomo, el Ministerio debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el respectivo activo generado, el gasto incurrido o el pasivo cancelado y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Por su parte, el patrimonio autónomo debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Antes de dar respuesta a sus inquietudes es necesario precisar que tanto los contratos como los convenios corresponden a actos jurídicos generadores de obligaciones, pero se diferencian en que, de los contratos se predica la existencia de intereses contrapuestos, intercambio patrimonial o contraprestación, mientras que en los convenios se persigue una finalidad de cooperación, aunque puede existir contraprestación por su ejecución. Las entidades públicas realizan convenios y contratos, interadministrativos, atendiendo a sus necesidades específicas de contratación, por lo cual, no es posible establecer un único tratamiento contable para dichos actos jurídicos.

Así las cosas, para realizar el reconocimiento contable de cualquier acto jurídico, se debe tener en cuenta aspectos como: i) la esencia económica que le subyace; ii) el objeto contractual; iii) el rol que cumple cada parte, que puede ser consultado generalmente en las obligaciones y derechos estipulados; y iv) la finalidad para la cual se entregan y reciben los recursos, esto es, como contraprestación directa por la venta de bienes o la prestación de servicios, como transferencia, o en el marco de la administración sin desprenderse del control de los mismos mientras la otra parte realiza las gestiones correspondientes para su ejecución.

Por lo anterior, el reconocimiento contable de los contratos y convenios, interadministrativos, dependerá de cada caso particular y del análisis que realicen las entidades a los hechos económicos concretos o particulares en atención a las

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

características específicas del acto jurídico con el fin de que se refleje la realidad económica del hecho.

En consecuencia, y en atención a que conforme a lo señalado en el literal j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, el cual establece como una de las funciones de la CGN, ser la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y de los demás temas que son objeto de su función normativa, la CGN se pronunciará únicamente sobre aspectos normativos definidos por esta autoridad de regulación. Lo cual implica que no se revisará el tenor literal de cada convenio o contrato interadministrativo y, en consecuencia, cada entidad deberá definir el tratamiento contable a partir del juicio profesional y de la identificación de las intenciones y voluntades de las partes.

Teniendo en cuenta las conclusiones del concepto con radicado CGN 20241100033681 del 16 de octubre de 2024, en las cuales se indica que el Patrimonio Autónomo Fondo Nacional para el Desarrollo de la Infraestructura – FONDES corresponde a una entidad contable pública independiente y que el Ministerio de Hacienda y Crédito Público (MHCP) es la entidad que entrega los recursos y es la designada para garantizar que se cumpla la finalidad para la cual se entregan los recursos al Patrimonio Autónomo FONDES, y por lo tanto reconocerá estos recursos como recursos entregados en administración, será este ministerio quien deba reconocer en su información financiera la entrega y ejecución de los recursos que aporte el FONDES en cumplimiento del convenio suscrito con la Universidad Nacional de Colombia.

Ahora bien, de acuerdo con las consideraciones expuestas, el principio de Devengo del Marco Conceptual indica que los hechos económicos se deben reconocer en el momento en que suceden, esto es, cuando surgen los derechos y las obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos. Por su parte, en aplicación del principio de Esencia sobre forma, los hechos económicos se reconocen atendiendo a su esencia económica con independencia de la forma legal que les da origen.

Asimismo, el mencionado Marco Conceptual define los activos como los recursos controlados por la entidad, de los cuales espera obtener potencial de servicio o beneficios económicos futuros.

El Marco Conceptual también señala que los ingresos corresponden a los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos durante el periodo contable por entradas o incrementos de los activos que no están asociados con los aportes para la creación de la entidad, y estos pueden provenir de transacciones sin contraprestación o de transacciones con contraprestación. La Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación indica que en esta categoría de ingresos se reconocerán aquellos que se originen en la recepción de recursos monetarios o no monetarios sin que la entidad receptora deba entregar algo a cambio

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

o que entregue un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido, por lo cual se incluyen las transferencias.

El mencionado Marco Conceptual también define los gastos como los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades. Entre los diversos gastos que pueden tener las entidades se encuentran aquellos que corresponden a gastos por transferencia de recursos a otras entidades, es por ello por lo que la Norma de gastos por transferencias y subvenciones define que se reconocen como gastos por transferencia los que se originen en la entrega de activos monetarios o no monetarios a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado.

Una vez realizadas las aclaraciones anteriores, los registros contables a aplicar por parte de las entidades será el siguiente:

1. Tratamiento contable de la entrega de recursos a la FDN

Respecto a los recursos entregados, la Universidad deberá definir bajo qué figura entrega los recursos a la FDN, es decir, si tienen la condición de pago anticipado, anticipo, recursos entregados en administración o si se trata del pago de obligaciones reconocidas previamente derivadas de la obtención de bienes o servicios. Lo anterior, teniendo en cuenta 1) si se espera que la FDN asuma obligaciones de resultados; bajo su responsabilidad se obligue a entregar plenamente ejecutados los proyectos acordados en el contrato garantizando por su cuenta y riesgo la ejecución de todas las actividades inherentes y necesarias para la consecución de los fines del proyecto; y reciba como contraprestación el monto fijado como valor del contrato; o 2) si la FDN recibe los recursos con el propósito de administrarlos y cumplir con ellos una finalidad específica; y no asume los riesgos significativos ni obtiene beneficios económicos con los recursos administrados, por cuanto la entidad que los entrega no pierde el control de los recursos entregados; en este caso se aplicará el numeral 3. Recursos entregados en administración a otras entidades del Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración el Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Teniendo en cuenta lo anterior, la Universidad registrará los recursos propios entregados a la FDN con un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, si los recursos se entregan a título de anticipo, o un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADOS, si los recursos se entregan a título de pago anticipado, o un débito en la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, si los recursos son entregados para administración, y un crédito en la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 11-EFECTIVO Y EQUIVALENTES AL EFECTIVO.

Respecto a los recursos entregados por el MHCP, a través del Patrimonio Autónomo FONDES, y en el entendido que producto de la gestión y ejecución de estos recursos el MHCP no espera un bien o servicio sino que estos serán recibidos por la Universidad, dado que esta es quien controla la ejecución y recibe a satisfacción los bienes producto del contrato suscrito con la FDN, le corresponderá al ministerio reconocer la entrega de estos recursos como un gasto por transferencia, para lo cual debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS y acreditar la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, por el valor de los recursos que son retirados del Patrimonio Autónomo FONDES. Por su parte, el Patrimonio Autónomo FONDES con la entrega de los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

La Universidad deberá reconocer los recursos entregados por el MHCP como parte de sus ingresos, puntualmente como un ingreso por transferencia, para lo cual registrará los recursos debitando la subcuenta y cuenta que haya definido para los recursos propios entregados y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

2. Ejecución de recursos por parte de la FDN

La Universidad reconoce en su contabilidad los bienes recibidos en la ejecución del contrato suscrito con la FDN cuando le hayan sido transferidos tanto los riesgos como las ventajas inherentes asociadas a estos, clasificándolos de acuerdo con la destinación futura prevista para estos bienes. Cabe aclarar que los recursos con los cuales se pagarán los bienes recibidos se encuentran reconocidos como activo en la información financiera de la Universidad, con independencia de que su origen corresponda a recursos propios de la Universidad o a recursos recibidos del MHCP a través del Patrimonio Autónomo FONDES.

Así las cosas, cuando los bienes sean recibidos por la Universidad, esta debitará la subcuenta y cuenta que corresponda de la clase 1-ACTIVOS, de acuerdo con la naturaleza del bien, y en el caso que reciba de forma parcial o gradualmente los bienes con base en la suscripción de actas de recibo parcial o documento correspondiente, debitará la subcuenta que corresponda denominada en proceso o en construcción. En cualquiera de los casos acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS o de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO o la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN. Si el valor de los bienes o servicios recibidos excede los recursos girados, y el pago se hará con recursos que a

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

futuro entregará la Universidad, la diferencia la reconocerá acreditando la subcuenta respectiva de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES.

Por último, se recomienda que haya un flujo de información adecuado, oportuno y completo entre las entidades, para que los hechos económicos sean debida y oportunamente reconocidos y de esta manera exista una correcta conciliación y reporte de los saldos de operaciones recíprocas, particularmente en las operaciones en donde participen dos o más entidades públicas sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100022731 DEL 18-06-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Propiedades, planta y equipo Activos intangibles Deterioro del valor de los activos generadores de efectivo Deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los bienes totalmente depreciados que continúan en uso. Baja en cuenta de bienes por hurto.

Doctora
 MARTHA LUCÍA ALAYÓN PARDO
 Técnico Administrativo
 Comisión Nacional del Servicio Civil
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010023632 del 08 de mayo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala

"(...)

1. Criterios de actualización de Activos, para Entidades de Gobierno Nacional así como estimación de nueva vida útil, para elementos de Propiedad Planta y Equipo, que se encuentran completamente depreciados o amortizados; es decir con vida útil cero (0), pero que continúan al servicio. ¿Existe alguna guía de orientación?
- 2.Cuál es el procedimiento contable para realizar baja de bienes por hurto; para Entidades de Gobierno Nacional. ¿Existe alguna guía de orientación? "

CONSIDERACIONES

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala: "6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos." (Subrayado fuera del texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(..)

10.3. Medición posterior

22. Después del reconocimiento, las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

(...)

25. La vida útil de una propiedad, planta y equipo es el periodo durante el cual se espera utilizar el activo o, el número de unidades de producción o similares que la entidad espera obtener de este. La política de gestión de activos llevada a cabo por la entidad podría implicar la disposición de los activos después de un periodo específico de utilización o después de haber consumido una cierta proporción de los beneficios económicos o potencial de servicio incorporados a ellos. Esto significa que la vida útil de un activo puede ser inferior a su vida económica, entendida como el periodo durante el cual se espera que un activo sea utilizable por parte de uno o más usuarios, o como la cantidad de unidades de producción o similares que uno o más usuarios esperan obtener de él. Por lo tanto, la estimación de la vida útil de un activo se efectuará con fundamento en la experiencia que la entidad tenga con activos similares.

(...)

33. El valor residual, la vida útil y el método de depreciación serán revisados, como mínimo, al término de cada periodo contable y si existe un cambio significativo en estas variables, se ajustarán para reflejar el nuevo patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio. Dicho cambio se contabilizará como un cambio en una estimación contable, de conformidad con la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

(...)

10.4. Baja en cuentas

35. Un elemento de propiedades, planta y equipo se dará de baja cuando se pierda el control sobre el elemento o cuando no se espere obtener un potencial de servicio o beneficios económicos futuros por su uso o enajenación. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de un elemento de propiedades, planta y equipo se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo.

(...)

15. ACTIVOS INTANGIBLES

(...)

15.3. Medición posterior

25. Con posterioridad al reconocimiento, los activos intangibles se medirán por su costo menos la amortización acumulada menos el deterioro acumulado.

(...)

32. La vida útil de los activos intangibles estará dada por el menor periodo entre el tiempo en que se obtendrían los beneficios económicos o el potencial de servicio esperados y el plazo establecido conforme a los términos contractuales, siempre y cuando el activo intangible se encuentre asociado a un derecho contractual o legal.

(...)

36. El valor residual, la vida útil y el método de amortización se revisarán, como mínimo, al término del periodo contable y si existiera un cambio significativo en estas variables, se ajustarán para reflejar el nuevo patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio. El efecto en la amortización por el ajuste de dichas variables se contabilizará como un cambio en una estimación

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

contable, de conformidad con lo establecido en la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

(...)

19. DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS GENERADORES DE EFECTIVO

(...)

19.1. Periodicidad en la comprobación del deterioro del valor

5. Como mínimo al final del periodo contable, la entidad evaluará si existen indicios de deterioro del valor de sus activos generadores de efectivo. Si existe algún indicio, la entidad estimará el valor recuperable del activo para comprobar si efectivamente se encuentra deteriorado; en caso contrario, la entidad no estará obligada a realizar una estimación formal del valor recuperable.

20. DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS NO GENERADORES DE EFECTIVO

(...)

20.1. Periodicidad en la comprobación del deterioro del valor

5. Como mínimo al final del periodo contable, la entidad evaluará si existen indicios de deterioro del valor de sus activos no generadores de efectivo. Si existe algún indicio, la entidad estimará el valor de servicio recuperable del activo para comprobar si efectivamente se encuentra deteriorado; en caso contrario, la entidad no estará obligada a realizar una estimación formal del valor del servicio recuperable.

(...)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

(...)

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

(...)

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva.

27. De acuerdo con la Norma de presentación de estados financieros, cuando la entidad corrija errores materiales de periodos anteriores, presentará los efectos en el estado de cambios en el patrimonio del periodo” (Subrayado fuera del texto).

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, establece:

“3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(...)

3.2.15. Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos

- a) Valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad;
- b) Derechos que no es posible hacer efectivos mediante la jurisdicción coactiva; c) Derechos respecto de los cuales no es posible ejercer cobro, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción;
- d) Derechos e ingresos reconocidos, sobre los cuales no existe probabilidad de flujo hacia la entidad;
- e) Valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan;

(...)

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas, se da respuesta a su consulta de la siguiente manera:

Pregunta 1: Criterios de actualización de Activos, para Entidades de Gobierno Nacional así como estimación de nueva vida útil, para elementos de Propiedad Planta y Equipo, que se encuentran completamente depreciados o amortizados; es decir con vida útil cero (0), pero que continúan al servicio. ¿Existe alguna guía de orientación?

De acuerdo con lo establecido en la Norma de Propiedades, planta y equipo, con posterioridad al reconocimiento, los activos clasificados como propiedades, planta y equipo y activos intangibles se medirán por el costo menos la depreciación o amortización acumulada menos el deterioro acumulado. Por lo tanto, no está contemplada la revaluación de los activos en el Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Ahora bien, de conformidad con lo establecido en las normas de Deterioro del valor de los activos generadores de efectivo y de Deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo, la entidad evaluará, como mínimo, al final del periodo contable si existen indicios de deterioro del valor de sus activos y si existe algún indicio, la entidad estimará el valor recuperable del activo o valor del servicio recuperable para comprobar si efectivamente se encuentra deteriorado; en caso contrario, la entidad no estará obligada a realizar una estimación formal.

Por otro lado, la Norma de propiedades, planta y equipo establece que la vida útil de una propiedad, planta y equipo es el periodo durante el cual se espera utilizar el activo o, el número de unidades de producción o similares que la entidad espera obtener de este; de igual manera la Norma de activos intangibles indica que la vida útil de los activos intangibles estará dada por el menor periodo entre el tiempo en que se obtendrían los beneficios económicos o el potencial de servicio esperados y el plazo establecido conforme a los términos contractuales. A su vez, dichas normas establecen que la entidad debe realizar como mínimo al término de cada periodo contable una revisión del valor residual, la vida útil, y el método de depreciación o amortización, con el fin de ajustar oportunamente los factores que determinan el valor en libros de los elementos y evitar con ello que se deprecien o amorticen en su totalidad cuando aún se perciben beneficios económicos.

En consecuencia, cuando un elemento de propiedades, planta y equipo o de activos intangibles esté totalmente depreciado y aún se encuentre en uso por parte de la entidad, indica que la entidad conserva el potencial de servicio o genera beneficios económicos por su uso. Lo que puede corresponder a dos situaciones:

i. La primera situación puede corresponder a un error a) como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros o b) al no revisar como mínimo al término de cada periodo contable, el valor residual, la vida útil y el método de depreciación del activo, con el fin de determinar si las expectativas actuales difieren de las estimaciones previas.

En consecuencia, deberán realizar la corrección del error para aquellos bienes que sean materiales y cumplan con la definición de activo, recalculando la depreciación para cada bien, teniendo en cuenta la vida útil consumida y la vida útil remanente, aplicando lo establecido en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, de la siguiente manera:

- Los errores del periodo corriente se corregirán en las partidas afectadas por el equívoco antes de que se autorice la publicación de los estados financieros, mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) o 1975-AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE ACTIVOS INTANGIBLES (CR) y un crédito en la subcuenta corresponda de la cuenta 5360-DEPRECIACIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO o 5366-AMORTIZACIÓN DE ACTIVOS INTANGIBLES, por el valor del exceso de la depreciación o amortización registrada durante el mismo año en que se haga el ajuste.

- Los errores de periodos anteriores se corregirán mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) o 1975-AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE ACTIVOS INTANGIBLES (CR), por el valor correspondiente a la depreciación o amortización de la vida útil remanente y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Cabe aclarar que, en caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error.

ii) La segunda situación puede corresponder a decisiones administrativas, económicas o de gestión de activos, que no caben dentro de la estimación errada de la vida útil del bien, por lo que, si la entidad ha aplicado de manera correcta los criterios de las normas de Propiedades, planta y equipo y de Activos intangibles, no ajustará el valor en libros de los activos y deberá revelar el importe en libros bruto de dichos bienes.

No obstante, la entidad deberá adelantar todas las acciones necesarias con el fin de establecer un adecuado control administrativo sobre los bienes totalmente depreciados o amortizados y que aún se encuentran en uso por parte de la entidad.

Pregunta 2: Cuál es el procedimiento contable para realizar la baja de bienes por hurto; para Entidades de Gobierno Nacional. ¿Existe alguna guía de orientación?

De conformidad con lo establecido en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera para Entidades de Gobierno, la baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo, es decir, cuando se pierda el control sobre el elemento o cuando no se espere obtener beneficios económicos futuros por su uso o enajenación.

Por su parte, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable señala que las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros.

En consecuencia en el momento que la entidad contable pública conozca de la pérdida o faltante de recursos, adicional a la puesta en conocimiento a los organismos o instancias competentes, y con independencia de si se inicia o no un proceso de responsabilidad fiscal, contablemente debe proceder a la baja en cuentas de las

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

partidas que representaban los activos, mediante un débito en la subcuenta 589017-Pérdidas en siniestros de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS y un crédito a la subcuenta y cuenta respectiva donde se reconocía el activo.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100022771 DEL 18-06-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Ingresos de transacciones sin contraprestación Gastos por transferencias y subvenciones Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Reconocimiento de los recursos del Fondo de Investigación en Salud (FIS).

Doctora
 LUZ MYRIAM LOZADA MARTIN
 Profesional Especializado
 Grupo Interno de Trabajo de Apoyo Financiero y Presupuestal
 Ministerio de Ciencia, Tecnología e Innovación
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010023462 del 08 de mayo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“El Ministerio de Ciencia, Tecnología e Innovación se permite solicitar (...) un concepto contable que permita aclarar el tratamiento que debe darse a las operaciones recíprocas derivadas de los recursos correspondientes al 7% de las rentas obtenidas por la explotación del monopolio de juegos de suerte y azar, conforme a lo establecido en la Ley 643 de 2001.

Dicha Ley establece el régimen propio del monopolio rentístico de juegos de suerte y azar en Colombia, otorgando al Estado la facultad exclusiva para explotar, administrar, operar, controlar y fiscalizar todas las modalidades de estos juegos. Así mismo, determina que los recursos provenientes del 7% de las rentas generadas deben destinarse al Fondo de Investigación en Salud (FIS), administrado por este Ministerio, con el fin de financiar proyectos de investigación en salud en el país.

Actualmente, los pagos asociados a este recaudo son efectuados por los contribuyentes a través de la plataforma en línea habilitada por el Ministerio, o

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

mediante consignación en ventanilla utilizando el formato de consignación referenciado.

La presente solicitud se origina ante la dificultad que enfrenta este Ministerio para conciliar dichas operaciones recíprocas, ya que, según la información suministrada por las empresas recaudadoras, la relación de reciprocidad se establece con los entes territoriales (municipios o gobernaciones), con quienes se realiza directamente el proceso de conciliación. En este contexto, el Minciencias únicamente recibe el pago correspondiente, sin que exista una relación recíproca directa y clara para los efectos de la conciliación exigida por la normativa contable vigente.

Por lo anterior, se solicita muy amablemente su orientación sobre el procedimiento que debe seguir el Ministerio en este tipo de situaciones, en especial respecto a la identificación del ente recíproco y el registro contable adecuado de estas operaciones, conforme a lo dispuesto en el Régimen de Contabilidad Pública y las reglas de eliminación de la Contaduría General de la Nación”

CONSIDERACIONES

La Ley 643 de 2001, por la cual se fija el régimen propio del monopolio rentístico de juegos de suerte y azar, establece:

“CAPITULO VIII DE LAS TRANSFERENCIAS AL SECTOR SALUD

ARTÍCULO 42. Destinación de las rentas del monopolio al sector salud. Los recursos obtenidos por los departamentos, el Distrito Capital y municipios, como producto del monopolio de juegos de suerte y azar se destinarán para contratar con las empresas sociales del Estado o entidades públicas o privadas la prestación de los servicios de salud a la población vinculada o para la vinculación al régimen subsidiado.

PARÁGRAFO 1. Los recursos obtenidos, por la explotación del monopolio de juegos de suerte y azar diferentes del lotto, la lotería preimpresa y la instantánea, se distribuirán de la siguiente manera:

(...)

b) El siete por ciento (7%) con destino al Fondo de Investigación en Salud;

(...)

Los recursos que se destinen al Fondo de Investigación en Salud, se asignarán a los proyectos a través del Ministerio de Salud y Colciencias para cada departamento y el Distrito Capital”.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

El Decreto 1437 de 2014, por el cual se reglamenta parcialmente el artículo 42 de la Ley 643 de 2001 sobre el Fondo de Investigación en Salud, señala:

“Artículo 1°. Naturaleza del Fondo de Investigación en Salud. El Fondo de Investigación en Salud (FIS) al que se refiere el artículo 42 de la Ley 643 de 2001, es una cuenta sin personería jurídica, ni planta de personal propia, administrada por el Departamento Administrativo de Ciencia, Tecnología e Innovación (Colciencias) cuyos recursos se asignarán a través del Ministerio de Salud y Protección Social y Colciencias, mediante el Comité que se establece en el presente decreto.

Artículo 2°. Recursos del Fondo de Investigación en Salud. Los recursos del FIS están constituidos por los dineros provenientes del 7% de las rentas obtenidas por la explotación del monopolio de juegos de suerte y azar diferentes del Lotto, la Lotería Preimpresa y la Instantánea, los cuales deberán ser girados mensualmente en los términos que dispone la Ley 643 de 2001. Estos recursos pertenecen a la nación y están exclusivamente destinados a financiar los proyectos de investigación en salud de los departamentos y el Distrito Capital.

Artículo 3°. Asignación y seguimiento de los recursos del Fondo de Investigación en Salud. La asignación y seguimiento de los recursos del FIS se realizará a través del Ministerio de Salud y Protección Social y Colciencias, mediante un comité integrado de la siguiente manera:

- El Viceministro de Salud Pública y Prestación de Servicios o su delegado.
- El Director de Colciencias o su delegado.
- El Director de Epidemiología y Demografía del Ministerio de Salud y Protección Social o quien haga sus veces, y
- El Director Nacional de Fomento a la Investigación de Colciencias, o quien haga sus veces.

Parágrafo 1°. Para su funcionamiento, el Comité se dará su propio reglamento y contará con una secretaría técnica que estará a cargo de Colciencias, quien asistirá a las sesiones del mismo con voz, pero sin voto.

Parágrafo 2°. El Ministerio de Salud y Protección Social y Colciencias determinarán los lineamientos y criterios para la asignación y seguimiento a la inversión de estos recursos, que en todo caso deberán sujetarse a las normas presupuestales” (Subrayado fuera de texto).

Además, el Decreto 2265 de 2017, respecto de la liquidación, declaración y pago del 7% con destino al Fondo de Investigaciones en Salud, señala:

“ARTÍCULO 2.6.4.2.2.1.7. Recursos provenientes de la operación directa del juego de lotería tradicional o de billetes - liquidación, declaración y pago y giro de la renta. De conformidad con lo previsto en el artículo 2.7.1.5.7 del Decreto 1068 de 2015, Único

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Reglamentario del Sector Hacienda y Crédito Público, los operadores directos del juego de lotería tradicional, dentro de los primeros diez (10) días hábiles de cada mes, deberán liquidar, declarar y pagar ante la Secretaría de Hacienda de la entidad territorial que corresponda, el 12% de los ingresos brutos obtenidos por la venta del juego de lotería del mes anterior, detallando en los respectivos formularios, el monto a girar a cada uno de los beneficiarios, así:

- Un 7% con destino al Fondo de Investigaciones en Salud, cuenta administrada por el Departamento Administrativo de Ciencia, Tecnología e Innovación (Colciencias).

(...)

ARTÍCULO 2.6.4.2.2.1.8. Recursos provenientes de la operación, a través de terceros, del juego de lotería tradicional - declaración, liquidación y pago de los derechos de explotación. De acuerdo a lo contemplado en los artículos 2.7.1.5.1 y 2.7.1.5.2 del Decreto 1068 de 2015, Único Reglamentario del Sector Hacienda y Crédito Público en los casos en que el juego de lotería tradicional o de billetes se opere por intermedio de terceros, los concesionarios, dentro de los diez (10) primeros días hábiles de cada mes, deben declarar, liquidar y pagar ante la entidad concedente, bajo el siguiente esquema:

(...)

- Un 7% con destino al Fondo de Investigaciones en Salud, cuenta administrada por el Departamento Administrativo de Ciencia, Tecnología e Innovación (Colciencias).

(...)

ARTÍCULO 2.6.4.2.2.1.11. Recursos provenientes de la operación del juego de apuestas permanentes o chance - liquidación, declaración, pago y giro de los derechos de explotación. De acuerdo con lo contemplado en el artículo 2.7.2.5.1 del Decreto 1068 de 2015, Único Reglamentario del Sector Hacienda y Crédito Público, los concesionarios del juego de apuestas permanentes deberán declarar y liquidar ante la entidad concedente, en el formulario respectivo, dentro de los primeros cinco (5) días hábiles de cada mes, a título de derechos de explotación, bajo el siguiente esquema:

(...)

- Un 7% con destino al Fondo de Investigaciones en Salud, cuenta administrada por el Departamento Administrativo de Ciencia, Tecnología e Innovación (Colciencias).

(...)

ARTÍCULO 2.6.4.2.2.1.12. Recursos provenientes de la operación de las rifas - declaración, liquidación y giro de los derechos de explotación. La persona gestora de

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

la rifa, cuando quiera que esta se realice en uno o varios municipios o distrito de un mismo Departamento, liquidará, declarará y girará ante la alcaldía o la sociedad de capital público departamental según corresponda, los derechos de explotación equivalentes a un catorce por ciento (14%) de los ingresos brutos como derechos de explotación sobre el valor del ciento por ciento (100%) de la totalidad de las boletas emitidas. Realizada la rifa la persona gestora deberá ajustar el pago de los derechos de explotación al total de la boletería vendida.

(...)

- Un 7% con destino al (Colciencias).

(...)

ARTÍCULO 2.6.4.2.2.1.13. Recursos provenientes de la operación de juegos promocionales locales - liquidación, declaración, pago y giro de los derechos de explotación. Los derechos de explotación de los sorteos promocionales locales o de varios municipios del mismo Departamento, conforme lo previsto en el Artículo 5 de la Ley 643 de 2001, en armonía con lo dispuesto el inciso 5 del artículo 31 de la misma ley, deben ser liquidados, declarados y pagados, por la persona natural o jurídica gestora del juego en el momento de la autorización, ante la sociedad de capital público departamental administradora del monopolio o quien haga sus veces, en un monto equivalente al catorce por ciento (14%) del valor del plan de premios. La sociedad de capital público departamental, administradora del monopolio o quien haga sus veces, dentro de los diez (10) días primeros días hábiles del mes siguiente debe girar los recursos así:

- Un 7% con destino al Fondo de Investigaciones en Salud, cuenta administrada por el Departamento Administrativo de Ciencia, Tecnología e Innovación (Colciencias) (...)"

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, establece:

"1. CARACTERIZACIÓN DE LAS ENTIDADES DE GOBIERNO

4. Las entidades de gobierno tienen como objetivo fundamental la definición, observancia y ejecución de políticas públicas que buscan incidir en la asignación de bienes y prestación de servicios, en la redistribución de la renta y la riqueza, y en el nivel de bienestar de la sociedad. Estos bienes y servicios incluyen, entre otros, programas de bienestar y mantenimiento del orden, educación pública, seguridad nacional y servicios de defensa.

5. Con independencia de que las entidades de gobierno tengan o no personería jurídica, las actividades de producción y distribución de bienes o servicios que

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

desarrollan se realizan generalmente de forma gratuita o a precios de no mercado. Por ello, estas entidades se caracterizan porque no tienen ánimo de lucro y sus recursos provienen, directa o indirectamente, de la capacidad del Estado para imponer tributos u otras exacciones obligatorias, o de transferencias de entidades privadas u organismos internacionales. Además, la naturaleza de tales recursos, la forma de su administración y su uso están vinculados estrictamente a un presupuesto público, lo que implica que la capacidad de toma de decisiones está delimitada, puesto que existe un carácter vinculante y restrictivo de la norma respecto al uso o destinación de los recursos y al límite de gastos autorizado.

(...)

4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

17. Las características cualitativas de la información financiera de propósito general son los atributos que esta tiene para que sea útil a los usuarios; es decir, para que contribuya con la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control

(...)

5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

43. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

(...)

6.1.4. Ingresos

71. Los ingresos son los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad.

72. Los ingresos de las entidades de gobierno surgen principalmente de transacciones con y sin contraprestación.

73. La mayoría de los ingresos del gobierno provienen de transacciones sin contraprestación. Un ingreso producto de una transacción sin contraprestación es aquel que se origina cuando la entidad recibe un activo, monetario o no monetario, sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Son ejemplos de estos ingresos los impuestos y las transferencias.

(...)

6.1.5. Gastos

75. Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades” (Subrayado fuera de texto).

Además, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024, indican:

“1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(...)

1.3. Transferencias

9. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros y bienes declarados a favor de la Nación.

1.3.1. Reconocimiento

10. Los ingresos por transferencias pueden o no estar sometidos a estipulaciones, las cuales pueden originarse en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

(...)

1.4. Retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones

(...)

1.4.1. Reconocimiento

31. La entidad reconocerá ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina y rentas parafiscales, cuando surja el derecho de cobro originado en liquidaciones privadas, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los usuarios, una vez dichas liquidaciones oficiales y demás actos administrativos queden en firme, y en otros documentos que establezcan derechos de cobro a favor de la entidad.

(...)

4. GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

1. Se reconocerán como gastos por transferencias, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por transferencias la asunción y condonación de obligaciones de otras entidades de gobierno.

(...)

4. Los gastos por transferencias o subvenciones pueden o no estar sujetos a estipulaciones, las cuales pueden ser originadas en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante." (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 421 de 2023, establece:

"2. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A TESORERÍAS CENTRALIZADAS

Con la entrega de los recursos a la tesorería centralizada, la entidad debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN o, (...) y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Tales recursos se mantendrán como entregados en administración, con independencia de que la tesorería centralizada constituya un portafolio de inversiones con dichos recursos.

Cuando la tesorería centralizada realice giros con los recursos entregados en administración, la entidad debitará la subcuenta de la cuenta que identifique el activo que se genere o el pasivo que se cancele y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN (...).

(...)

5. FLUJO DE INFORMACIÓN CONTABLE

Las entidades que entregan recursos en administración deberán implementar procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos, pasivos, ingresos y gastos queden debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas. Lo anterior, con independencia de que, durante la ejecución del contrato o convenio de administración, los soportes y documentos contables estén en poder y custodia de la entidad que administra los recursos" (Subrayado fuera de texto).

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Por último, las Notas a los estados financieros del Ministerio de Ciencia, Tecnología e Innovación a 31 de diciembre de 2024, reportados a la CGN a través del CHIP, mencionan:

“NOTA 16. OTROS DERECHOS Y GARANTÍAS

(...)

16.1.2. En Administración

(...)

16.1.2.2. En Administración CTN SCUN

El saldo de la Cuenta Única Nacional – CUN cerró la vigencia con un monto de \$162.727.596 miles de pesos los cuales corresponden al traslado de los recursos del Fondo de Investigación en Salud – FIS recaudados por la entidad por concepto de las transferencias que efectúan los Departamentos, Municipios y concesionarios, provenientes del 7% de las rentas obtenidas por la explotación del monopolio de juegos de suerte y azar diferentes del Lotto, la Lotería Pre impresa y la Instantánea, dando aplicación al artículo 42 de la ley 643/2001, decreto 1437 de 2014 y decreto 2265 de 2017”.

CONCLUSIONES

De conformidad con lo establecido en el Artículo 42 de la Ley 643 de 2001 y el Decreto 1437 de 2014, los recursos del Fondo de Investigación en Salud (FIS) está compuesto por los dineros provenientes del 7% de las rentas obtenidas por la explotación del monopolio de juegos de suerte y azar diferentes del Lotto, la Lotería Preimpresa y la Instantánea; los cuales deberán ser girados mensualmente en los términos que dispone la Ley 643 de 2001.

A su vez, las citadas normas establecen que:

- i) los recursos del FIS pertenecen a la Nación,
- ii) el FIS es una cuenta sin personería jurídica, administrada por MINCIENCIAS
- iii) la asignación de los recursos a los departamentos y al Distrito Capital está a cargo del Ministerio de Salud y Protección Social y MINCIENCIAS

Atendiendo a lo anterior, y con base en el principio de esencia sobre forma, el cual indica que los hechos económicos deben reconocerse con base en su realidad económica, incluso cuando exista un conflicto con la forma legal que los origina, su aplicación garantiza que la información financiera refleje fielmente la situación económica de las entidades públicas, evitando distorsiones derivadas de estructuras legales que no representen la sustancia de las transacciones, es MINCIENCIAS la

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

entidad que mejor cumple con los criterios de control definidos en el Marco Conceptual para el reconocimiento de los recursos del FIS, en especial, el potencial de servicio que estos generan en beneficio de las entidades territoriales, quien actuando en representación de la Nación deberá reconocer dichos recursos como un ingreso en sus estados financieros.

Ahora bien, la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación, define que los ingresos por impuestos, contribuciones, tasas e ingresos no tributarios obedecen a la potestad del estado para exigir cobros a cambio de derechos, y señala que estos se reconocerán cuando surja el derecho de cobro originado en las declaraciones tributarias, en las liquidaciones privadas, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes o usuarios, una vez dichas liquidaciones y actos administrativos queden en firme; por el valor determinado en dichos actos administrativos.

Considerando lo anterior, a continuación, se establece el tratamiento contable de los recursos del Fondo de Investigación en Salud:

- Liquidación y declaración de los recursos del FIS

Con la liquidación y declaración de los recursos de que tratan los artículos 2.6.4.2.2.1.7, 2.6.4.2.2.1.8, 2.6.4.2.2.1.11, 2.6.4.2.2.1.12 y 2.6.4.2.2.1.13 del Decreto 2265 de 2017, realizada por los operadores directos, los concesionarios, las entidades territoriales, entre otros, a través del mecanismo habilitado, MINCIENCIAS reconocerá el ingreso sin contraprestación, para lo cual registrará un débito en la subcuenta 131138-Renta del monopolio de juegos de suerte y azar de la cuenta 1311-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS y un crédito en la subcuenta 411072-Renta del monopolio de juegos de suerte y azar de la cuenta 4110-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

Atendiendo a las reglas de eliminación a marzo de 2025, tanto la cuenta por cobrar como el ingreso, no están parametrizados como operaciones recíprocas.

- Recaudo de los recursos en cuentas de la entidad

a) con el recaudo de los recursos, MINCIENCIAS debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, si los recursos son recibidos en sus cuentas propias, y acreditará la subcuenta 131138-Renta del monopolio de juegos de suerte y azar de la cuenta 1311-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

El traslado a la Cuenta Única Nacional-Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional (DGPTN) de los recursos del FIS recibidos en las cuentas de MINCIENCIAS, se registrará mediante un débito en la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y un crédito en la

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Por su parte, la DGCPTN registrará un débito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL y un crédito en la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN

b) si el recaudo de los recursos se realiza directamente en cuentas de la DGCPTN, MINCIENCIAS debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta 131138-Renta del monopolio de juegos de suerte y azar de la cuenta 1311-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS. Por su parte, la DGCPTN registrará un débito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL y un crédito en la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

c) Si la entidad territorial recibe los recursos para luego trasladarlos al FIS, la entidad territorial debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 240706-Cobro cartera de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS. Por su parte, MINCIENCIAS, después de reconocer el ingreso conforme al apartado "Liquidación y declaración de los recursos del FIS", debitará la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 131138-Renta del monopolio de juegos de suerte y azar de la cuenta 1311-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

Del registro anterior y de acuerdo con las Reglas de Eliminación con corte a marzo de 2025, la operación recíproca que reportará la entidad territorial y MINCIENCIAS será la regla número 3, la cual incluye el derecho de cobro de MINCIENCIAS en la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y la obligación de consignar los recursos por parte de la entidad territorial en la subcuentas 240706-Cobro cartera de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS.

Con el traslado de los recursos a la DGCPTN, la entidad territorial debitará la subcuenta 240706-Cobro cartera de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Por su parte, MINCIENCIAS debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR. Además, la DGCPTN registrará un débito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL y un crédito en la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

- Asignación de los recursos

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Para el reconocimiento de la asignación y entrega de los recursos a las entidades beneficiarias, a MINCIENCAS le corresponderá atender lo señalado en la Norma de gastos de transferencias y subvenciones del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, la cual establece que se reconocerán como gastos por transferencias la entrega de activos monetarios a otras entidades de gobierno, sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. Estos gastos por transferencias pueden o no estar sometidos a estipulaciones.

Asimismo, a la entidad beneficiaria le corresponderá atender la Norma de Ingresos de transacciones sin contraprestación, que señala que se reconocerán como tales, los recursos monetarios que reciba la entidad sin que deba entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del recurso recibido. Adicionalmente, estos ingresos por transferencias pueden o no estar sometidos a estipulaciones, en relación con la aplicación o el uso de los recursos recibidos.

Por último, es necesario que se adopten las acciones administrativas necesarias para garantizar que los estados financieros de las entidades involucradas en los hechos económicos derivados de la liquidación, declaración, recepción y posterior asignación de los recursos del FIS, representen fielmente estos hechos. Asimismo, se debe establecer un flujo adecuado de información entre las distintas entidades del nivel nacional y territorial, atendiendo los principios de contabilidad pública, a fin de asegurar que la información financiera sea útil para los usuarios, y por ende contribuya con la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100022971 DEL 19-06-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Propiedades, planta y equipo Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Reconocimiento de baja en cuentas de un bien hurtado al final de un periodo contable.

Señora
DANIELA LIZETH MORENO RUIZ
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100023342 del 07 de mayo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"El día 27 de diciembre de 2024 se presentó el hurto de un computador propiedad de la entidad, hecho frente al cual se realizó de manera inmediata la denuncia correspondiente ante la Fiscalía General de la Nación. Cabe destacar que dicho bien se encontraba amparado por póliza de seguros vigente.

En ese contexto, solicito su orientación sobre el momento adecuado para realizar la baja del bien en los registros contables y financieros:

¿Debe reconocerse la baja del bien y el hecho económico en los estados financieros del año 2024, teniendo en cuenta que el hurto y la denuncia ocurrieron en esa vigencia?

¿O, por el contrario, debe esperarse a que la aseguradora entregue el bien o reconozca la indemnización para proceder con la baja contable? que ya sería reconocida en 2025."

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, indica:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(...)

Periodo contable: corresponde al periodo sobre el cual la entidad informa acerca de su situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo, efectuando las operaciones contables de ajustes y cierre. El periodo contable es el lapso transcurrido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre.

(...)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos” (Subrayado fuera del texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(...)

10.4. Baja en cuentas

Un elemento de propiedades, planta y equipo se dará de baja cuando se pierda el control sobre el elemento o cuando no se espere obtener un potencial de servicio o beneficios económicos futuros por su uso o enajenación. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de un elemento de propiedades, planta y equipo se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo.

(...)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.3. Corrección de errores

Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes

(...)

La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

A partir de las consideraciones expuestas, de acuerdo con el principio devengo establecido en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, es decir, cuando surgen los derechos y obligaciones o cuando la transacción u operación incide en los resultados del periodo contable; así mismo, el Marco Conceptual define el principio de periodo contable como el periodo sobre el cual la entidad informa acerca de su situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo, efectuando las operaciones contables de ajustes y cierre, el cual corresponde al lapso transcurrido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre.

A su vez, el Marco Conceptual señala que la baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo de la información financiera de la entidad y ocurre cuando una partida deja de cumplir la definición de activo. Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, establecen que un elemento de Propiedades, planta y equipo se dará de baja cuando se pierda el control o no se espere un potencial de servicio o beneficio económico por su uso o enajenación.

Por lo tanto y dado que como lo plantea en su consulta, el hurto ocurre en diciembre del año 2024 representa un hecho económico que afecta el rendimiento financiero de la entidad en dicha vigencia; en consecuencia, el activo debió ser retirado de la información financiera de la entidad en el año 2024 atendiendo lo establecido en los principios de devengo y periodo contable, para lo cual debió reconocer un gasto en el resultado del periodo mediante un débito en i) la subcuenta 589019-Pérdida por baja en cuentas de activos no financieros de la cuenta 5890- GASTOS DIVERSOS, ii) la subcuenta que corresponda de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y iii) la subcuenta que corresponda de la cuenta 1695-DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR); y un crédito en la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO.

De acuerdo con lo anterior, si la entidad no realizó el registro de baja del bien en dicha vigencia, se encuentra ante un error de periodos anteriores que deberá corregir aplicando lo señalado por el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, afectando la subcuenta respectiva de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES. Así mismo, deberá determinar la materialidad del error ya que, para efectos de presentación, para aquellos catalogados como materiales se deberá

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

reexpresar de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. En todo caso, aquellos errores clasificados como no materiales no requerirán su reexpresión retroactiva, sin perjuicio de realizar las revelaciones correspondientes.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100023471 DEL 26-06-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Catálogo General de Cuentas Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable
	SUBTEMA	Tratamiento contable de las consignaciones bancarias recibidas por la Contraloría en virtud del proceso administrativo de cobro coactivo o de responsabilidad fiscal Tratamiento contable de las consignaciones bancarias respecto de las cuales se desconoce el concepto de recaudo

Doctora
 VIVIAN LILIBETH BERNAL IZQUIERDO
 Subdirección Financiera
 Contraloría de Bogotá D.C.
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010026972 del 29 de mayo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"...se realiza consulta contable teniendo en cuenta lo expuesto por la Auditoría General de la República en el Hallazgo Administrativo.. así:

(...)

La Contraloría de Bogotá D.C., registró en la cuenta contable 1110 Depósitos en instituciones financieras, a 31 de diciembre del año 2024, una cifra de ... que pertenece a los recaudos por concepto de pago de procesos de responsabilidad fiscal y jurisdicción coactiva.

Lo anterior, contraviene lo establecido en el Catálogo de Cuentas incorporado al Régimen de Contabilidad Pública para entidades de gobierno, ... complementado con el Concepto 20202000018821 del 15 de abril de 2020 de la Contaduría General de la Nación...

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

(...)

Es importante precisar respecto a las responsabilidades fiscales y procesos de jurisdicción coactiva, que:

- La Contraloría de Bogotá D.C. genera hallazgos de procesos de responsabilidad fiscal de las entidades del Distrito Bogotá, centralizadas o descentralizadas, estableciendo un valor monetario como resarcimiento del daño causado al patrimonio del Distrito Capital.
- Una vez los responsables fiscales y/o terceros civilmente vinculados son notificados de acuerdo a los tiempos establecidos procedimentalmente, podrán realizar los pagos directamente a la Contraloría de Bogotá D.C. o las aseguradoras que obran como garantes de conformidad con el contrato celebrado y los riesgos amparados del contrato sobre el cual recaiga el proceso.
- Los pagos efectuados por parte de los responsables fiscales y/o aseguradoras, producto de los fallos de los procesos de responsabilidad fiscal y jurisdicción coactiva son realizados en la cuenta de ahorros ... del Banco Davivienda a nombre de la Contraloría de Bogotá D.C. Es importante mencionar que el procedimiento de recaudo y registro fue autorizado por la Secretaría Distrital de Hacienda de Bogotá D.C., no está siendo recaudado por parte de la Secretaría Distrital de Hacienda – tesorería centralizada- ni en la entidad afectada.
- El recaudo en la Contraloría de Bogotá D.C. se registra contablemente con los memorandos internos, formatos de consignación, copia de la transferencia o consignación bancaria como un débito en la subcuenta 111006 cuenta de ahorros de la cuenta 1110- Depósitos en instituciones Financieras y un crédito en la subcuenta 249040- Saldos a Favor de Beneficiarios de la cuenta 249040- Saldos a Favor de Beneficiarios de la cuenta 2490- Otras cuentas por pagar.
- Con posterioridad y según lo contempla el procedimiento interno, el dinero consignado es girado a la entidad afectada – llámese Secretaría Distrital de Hacienda o Entidad descentralizada – según corresponda, previa solicitud de giro mediante acto administrativo que ordena el traslado de los recursos que es remitido internamente a la Tesorería de la Contraloría de Bogotá D.C. por parte de la Subdirección de Responsabilidad Fiscal y Jurisdicción Coactiva.
- Al momento del giro la Contraloría de Bogotá D.C. debita la subcuenta 249040- Saldos a favor de beneficiarios de la cuenta 2490-Otras cuentas por pagar y se acredita la subcuenta 111006-Cuenta de ahorros de la cuenta 1110-Depósitos en instituciones financieras.

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

En atención a lo expuesto, comedidamente se solicita dar concepto sobre los siguientes interrogantes:

1. ¿Qué subcuentas contables – débito y crédito- deberían ser utilizadas para registrar los recaudos o ingresos de dineros consignados por los responsables fiscales y que posteriormente se giran a la Secretaría Distrital de Hacienda o Entidad afectada?
2. ¿Qué subcuentas contables -débito y crédito- deberían ser utilizadas para registrar los dineros recibidos por los procesos de jurisdicción coactiva fiscales para su posterior giro a la Secretaría Distrital de Hacienda o entidad afectada?.
3. ¿Qué subcuenta contable – débito y crédito – se utilizaría para registrar los recaudos o ingresos de dineros al banco por cualquier otro concepto identificado?
4. ¿En qué subcuentas contables – débito y crédito – se deben registrar los recaudos o ingresos de dineros al banco por cualquier otro concepto en el cual no se ha identificado el consignatario o se desconoce el concepto de recaudo?
5. ¿El generar un registro contable con sus soportes idóneos (extractos, consignaciones, memorandos, entre otros) en la cuenta bancos 1110-Depósitos en instituciones financieras que presenta como contrapartidas cuentas por pagar u otra cuenta contable genera una sobreestimación contable?
6. ¿Qué se entiende por sobreestimación contable de la cuenta 110-Depósitos en instituciones financieras?”.

CONSIDERACIONES

La Ley 610 del 2000 “Por la cual se establece el trámite de los procesos de responsabilidad fiscal de competencia de las contralorías”, establece:

“ARTÍCULO 6. DAÑO PATRIMONIAL AL ESTADO. <Artículo modificado por el artículo 126 del Decreto Ley 403 de 2020. El nuevo texto es el siguiente:> Para efectos de esta ley se entiende por daño patrimonial al Estado la lesión del patrimonio público, representada en el menoscabo, disminución, perjuicio, detrimento, pérdida, o deterioro de los bienes o recursos públicos, o a los intereses patrimoniales del Estado, producida por una gestión fiscal antieconómica, ineficaz, ineficiente, e inoportuna, que en términos generales, no se aplique al cumplimiento de los cometidos y de los fines esenciales del Estado, particularizados por el objetivo funcional y organizacional, programa o proyecto de los sujetos de vigilancia y control de los órganos de control fiscal. Dicho daño podrá ocasionarse como consecuencia de la conducta dolosa o gravemente culposa de quienes realizan gestión fiscal o de servidores públicos o particulares que participen, concurren, incidan o contribuyan directa o indirectamente en la producción del mismo.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

ARTÍCULO 7. PÉRDIDA, DAÑO O DETERIORO DE BIENES. En los casos de pérdida, daño o deterioro por causas distintas al desgaste natural que sufren las cosas, de bienes en servicio o inservibles no dados de baja, únicamente procederá derivación de responsabilidad fiscal cuando el hecho tenga relación directa con el ejercicio de actos propios de la gestión fiscal por parte de los presuntos responsables.

En los demás eventos de pérdida, daño o deterioro de este tipo de bienes, el resarcimiento de los perjuicios causados al erario procederá como sanción accesoria a la principal que se imponga dentro de los procesos disciplinarios que se adelanten por tales conductas o como consecuencia civil derivada de la comisión de hechos punibles, según que los hechos que originaron su ocurrencia correspondan a las faltas que sobre guarda y custodia de los bienes estatales establece el Código Disciplinario Unico o a los delitos tipificados en la legislación penal.

(...)

ARTÍCULO 12. MEDIDAS CAUTELARES. En cualquier momento del proceso de responsabilidad fiscal se podrán decretar medidas cautelares sobre los bienes de la persona presuntamente responsable de un detrimento al patrimonio público, por un monto suficiente para amparar el pago del posible desmedro al erario, sin que el funcionario que las ordene tenga que prestar caución. Este último responderá por los perjuicios que se causen en el evento de haber obrado con temeridad o mala fe.

(...)

ARTÍCULO 53. FALLO CON RESPONSABILIDAD FISCAL. <Aparte tachado INEXEQUIBLE> El funcionario competente proferirá fallo con responsabilidad fiscal al presunto responsable fiscal cuando en el proceso obre prueba que conduzca a la certeza de la existencia del daño al patrimonio público y de su cuantificación, de la individualización y actuación cuando menos con culpa leve del gestor fiscal y de la relación de causalidad entre el comportamiento del agente y el daño ocasionado al erario, y como consecuencia se establezca la obligación de pagar una suma líquida de dinero a cargo del responsable.”

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

“6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

(...)

6.1.2. Pasivos

64. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

65. Al evaluar si existe o no una obligación presente, la entidad debe tener en cuenta, con base en la información disponible, la existencia de un suceso pasado que dé lugar a la obligación a partir de la cual la entidad tiene poca o ninguna alternativa de evitar la salida de recursos. Cuando existen dudas sobre la existencia de una obligación presente, la entidad debe evaluar la probabilidad de tener o no la obligación; si es mayor la probabilidad de no tenerla, no hay lugar al reconocimiento de un pasivo” (Subrayado fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, Actualizado con las resoluciones 436 y 451 de 2024, describe la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS de la siguiente manera: “Representa el valor de los recursos recaudados en efectivo, que son de propiedad de otras entidades públicas, entidades privadas o personas naturales. La subcuenta Recaudos por clasificar se afectará, de manera transitoria, por el valor de los recursos recibidos por la entidad, cuyo destinatario no ha sido identificado y sobre los cuales debe adelantarse la identificación del mismo para garantizar su adecuada clasificación” (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, dispone:

“3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(...)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(...)

3.2.3. Sistema documental

La información debe ser verificable, es decir, debe ser susceptible de comprobaciones y conciliaciones exhaustivas o aleatorias, internas o externas, que acrediten y confirmen su procedencia y magnitud; además, debe aplicar siempre los requerimientos establecidos para el reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos.

(...)

3.2.11. Individualización de bienes, derechos y obligaciones

Los bienes, derechos y obligaciones de las entidades deberán identificarse de manera individual, bien sea por las áreas contables, o bien por otras dependencias que administren las bases de datos que contengan esta información.

(...)

3.2.14. Análisis, verificación y conciliación de información

Debe realizarse permanentemente el análisis de la información contable registrada en las diferentes subcuentas, a fin de contrastarla y ajustarla, si a ello hubiere lugar, con las fuentes de datos que provienen de aquellas dependencias que generan información relativa a bancos, inversiones, nómina, rentas o cuentas por cobrar, deuda pública, propiedad, planta y equipo, entre otros.

De igual forma, deben adelantarse cruces de información con fuentes externas, acudiendo a herramientas tales como la conciliación trimestral de saldos de operaciones recíprocas con las diferentes entidades con las cuales se efectúan transacciones con o sin situación de fondos, o la circularización con deudores y acreedores.

En todos los casos, deberá dejarse evidencia, en papeles de trabajo, de los análisis y conciliaciones de cuentas que sirvieron de soporte a los ajustes realizados. De igual forma, se deberán implementar los procedimientos que sean necesarios para la elaboración periódica de conciliaciones de forma que el proceso conciliatorio haga posible un seguimiento de las partidas generadoras de diferencias entre los documentos soporte y los libros de contabilidad” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Conforme a las consideraciones expuestas, se resuelven sus inquietudes de la siguiente manera:

1. ¿Qué subcuentas contables – débito y crédito- deberían ser utilizadas para registrar los recaudos o ingresos de dineros consignados por los responsables fiscales y que posteriormente se giran a la Secretaría Distrital de Hacienda o Entidad afectada?
2. ¿Qué subcuentas contables -débito y crédito- deberían ser utilizadas para registrar los dineros recibidos por los procesos de jurisdicción coactiva fiscales para su posterior giro a la Secretaría Distrital de Hacienda o entidad afectada?

En atención a que en la consulta se hace referencia al Concepto CGN con radicado N° 20202000018821 del 15 de abril de 2020, es necesario precisar, que en el mismo se estableció el tratamiento contable de los recursos que son embargados en virtud del proceso de responsabilidad fiscal, y cuyos dineros son consignados en la cuenta de depósitos judiciales del Banco Agrario de la respectiva Contraloría.

Dicho tratamiento contable es diferente al recaudo que podría realizar la Contraloría de forma posterior a la firmeza del fallo con responsabilidad fiscal, de que trata la consulta. Por lo cual, a continuación se establecerán ambos tratamientos contables, de la siguiente manera:

1.1. Tratamiento contable de los embargos de dinero realizados por la Contraloría en virtud de procesos de responsabilidad fiscal o de cobro coactivo.

Conforme a lo señalado en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado, lo que implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros.

De acuerdo con lo anterior, se tiene que los recursos embargados a terceros por las entidades mientras estas adelantan procesos de cobro coactivo o procesos de responsabilidad fiscal, para el caso de las contralorías, no cumplen los criterios para su reconocimiento como activos, dado que la entidad no ostenta el control sobre los mismos.

En este sentido, dichos recursos no deberán ser objeto de reconocimiento como activos, o pasivos, hasta tanto finalice el proceso administrativo de cobro coactivo o de responsabilidad fiscal, y la entidad pueda disponer de los mismos, en atención a que será en dicho momento en que la entidad ostentará su control.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Conforme a lo anterior, en caso de que la Contraloría embargue recursos a terceros, en el marco de los procesos de responsabilidad fiscal o de procesos de cobro coactivo, podrá registrar dichos recursos, para efectos de control administrativo, en cuentas de orden de control mediante un débito en la subcuenta 839090-Otras cuentas deudoras de control de la cuenta 8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL y un crédito en la subcuenta 891590-Otras cuentas deudoras de control por contra de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

De esta manera, si al finalizar el proceso administrativo de cobro coactivo o una vez en firme el fallo con responsabilidad fiscal, los recursos embargados se transferirán a la entidad afectada con el fin de resarcir el daño sufrido por esta, la Contraloría debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 240706-Cobro cartera de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS.

De manera que, una vez realice la transferencia a la respectiva entidad afectada o tesorería centralizada según corresponda, debitará la subcuenta 240706-Cobro cartera de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

1.2. Tratamiento contable de los recursos consignados por los responsables fiscales a la Contraloría una vez en firme los fallos con responsabilidad fiscal o en el marco de procedimientos administrativos de cobro coactivo

Si los responsables fiscales le consignan a la Contraloría el valor de los fallos con responsabilidad fiscal, la Contraloría debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 240706-Cobro cartera de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS.

De manera que, una vez realice la transferencia a la respectiva entidad afectada o tesorería centralizada según corresponda, debitará la subcuenta 240706-Cobro cartera de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

3. ¿Qué subcuenta contable – débito y crédito – se utilizaría para registrar los recaudos o ingresos de dineros al banco por cualquier otro concepto identificado?

El tratamiento contable de los diversos recursos que pueden ingresar en las cuentas bancarias de las entidades dependerá de la naturaleza del respectivo hecho económico.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

De forma general, la entidad deberá reconocer las consignaciones recibidas con un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, y con un crédito en la subcuenta y cuenta que corresponda que identifique el respectivo activo o pasivo.

Por otro lado, si las consignaciones recibidas en sus cuentas bancarias corresponden a recursos que son embargados por la entidad a terceros, dichos recursos no cumplirán la definición de activo y no serán reconocidos en los estados financieros hasta tanto finalice el respectivo proceso administrativo y la entidad pueda disponer de los recursos.

4. ¿En qué subcuentas contables – débito y crédito – se deben registrar los recaudos o ingresos de dineros al banco por cualquier otro concepto en el cual no se ha identificado el consignatario o se desconoce el concepto de recaudo?

Para el tratamiento contable de las consignaciones no identificadas, la Contraloría de Bogotá D.C. registrará este hecho económico mediante un débito la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en la subcuenta 240720-Recaudos por clasificar de la cuenta 2407-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS.

Lo anterior, teniendo en cuenta que conforme a lo señalado en el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, las entidades deben propender por individualizar sus bienes, derechos y obligaciones, ya sea desde las áreas contables o desde las dependencias encargadas de gestionar estas bases de datos, con el fin de dar cumplimiento a las características cualitativas de relevancia y representación fiel de que trata el Régimen de Contabilidad Pública.

Por lo cual, el registro contable referido no exime a la entidad de gobierno de su obligación de ejercer un control administrativo riguroso sobre la gestión de sus recursos, con el fin de determinar el origen de los mismos.

5. ¿El generar un registro contable con sus soportes idóneos (extractos, consignaciones, memorandos, entre otros) en la cuenta bancos 1110-Depósitos en instituciones financieras que presenta como contrapartidas cuentas por pagar u otra cuenta contable genera una sobreestimación contable?

6. ¿Qué se entiende por sobreestimación contable de la cuenta 1110-Depósitos en instituciones financieras?

Según Glosario de Contabilidad Pública, una estimación contable, para entidades de gobierno, corresponde al valor monetario obtenido por la entidad o empresa al medir un hecho económico que, dada la incertidumbre inherente al mismo, no puede medirse con precisión.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Así las cosas, una sobreestimación contable correspondería al aumento injustificado en el valor por el cual se estima una partida. De allí que, si por ejemplo, se reconocieran recursos que no cumplen la definición de activo en la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, como recursos embargados a terceros, se presentaría tal hecho.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100023571 DEL 27-06-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Procedimiento para la evaluación del control interno contable
	SUBTEMA	Bienes que no cumplen con la definición de activo

Doctora

ADRIANA MIREYA ROJAS ACOSTA

Coordinadora GIT de Bienes y Servicios

Instituto Nacional para Sordos

Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251400025762 del 21 de mayo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"1. CONTEXTO PRELIMINAR

El Instituto Nacional para Sordos, es una entidad adscrita al Ministerio de Igualdad y Equidad. En su ejercicio periódico de control, llevó a cabo la toma física de inventarios de la vigencia 2024, en la cual se obtuvo como resultado un 100% de exactitud, sin embargo, se identificaron ochenta y ocho (88) bienes que no se encuentran en los registros de inventarios sin razón u origen determinable; estos se encuentran en estado obsoleto o dañado.

2. PETICIÓN

a. Solicitamos respetuosamente informar si existe alguna línea normativa que permita tomar acciones encaminadas a la subsanación de este tipo de situaciones.

b. Solicitamos respetuosamente aclarar si es indispensable la inclusión de estos elementos al inventario del Instituto Nacional para Sordos INSOR, aclarando que no se tiene razón u origen determinado de dichos elementos.

c. Solicitamos respetuosamente indicar, si la respuesta al anterior punto es afirmativa, de qué manera se soportaría el ingreso de los elementos.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

d. Solicitamos respetuosamente indicar los criterios generales, para llevar a cabo la salida de los ochenta y ocho elementos sobrantes identificados”.

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

“4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

4.2. Relevancia

24. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control. Esto es así cuando la información tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

25. La información financiera de propósito general tiene valor predictivo si puede utilizarse como una variable de entrada en los procesos empleados por los usuarios para pronosticar resultados futuros. La información financiera de propósito general tiene valor confirmatorio si permite ratificar o cambiar evaluaciones anteriores. Los valores predictivos y confirmatorios de la información generalmente están interrelacionados; así, la información que tiene valor predictivo habitualmente también tiene valor confirmatorio.

(...)

4.7. Restricciones sobre la información financiera de propósito general

4.7.1. Materialidad

35. La información financiera de propósito general es material si es razonable esperar que su omisión o expresión inadecuada influya en el cumplimiento de los objetivos de rendición de cuentas, toma de decisiones y control. La materialidad depende de la naturaleza e importe de los hechos económicos a los que se refiere la información financiera de propósito general en las circunstancias concretas de cada entidad.

36. La información financiera de propósito general puede estar expresada inadecuadamente cuando, por ejemplo, a) se presenta de manera dispersa o utilizando un lenguaje poco claro, b) se agregan inapropiadamente hechos económicos, c) se desagregan inapropiadamente hechos económicos, y d) se oculta

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

información material dentro de información no significativa y los usuarios no pueden determinar qué parte de esta información es material.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

(...)

56. El potencial de servicio de un activo es la capacidad que tiene dicho recurso para prestar servicios que contribuyen a la consecución de los objetivos de la entidad sin generar, necesariamente, flujos de efectivo.

57. Los beneficios económicos futuros incorporados a un activo corresponden a la capacidad que tiene dicho activo para contribuir, directa o indirectamente, a generar flujos de efectivo y otros equivalentes al efectivo. Estos beneficios también pueden traducirse en la capacidad para reducir la salida de flujos futuros de efectivo.

(...)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

(...)

6.2.1. Reconocimiento de activos

82. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente” (Subrayado fuera del texto).

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, señala:

“1. ASPECTOS GENERALES

(...)

1.1. Definición del control interno contable

Es el proceso que bajo la responsabilidad del representante legal o máximo directivo de la entidad, así como de los responsables de las áreas financieras y contables, se adelanta en las entidades, con el fin de lograr la existencia y efectividad de los procedimientos de control y verificación de las actividades propias del proceso contable, de modo que garanticen razonablemente que la información financiera cumpla con las características fundamentales de relevancia y representación fiel de que trata el Régimen de Contabilidad Pública.

1.2. Objetivos del control interno contable

(...)

b) Establecer políticas que orienten el accionar administrativo de la entidad en cuanto a la producción de información financiera que, acordes con la normatividad propia del marco normativo aplicable a la entidad, propendan por el cumplimiento de las características fundamentales de relevancia y representación fiel definidas en el Régimen de Contabilidad Pública.

(...)

2. ASPECTOS CONCEPTUALES RELACIONADOS CON EL PROCESO CONTABLE

(...)

2.1. Marco de referencia del proceso contable

(...)

2.1.2. Políticas de operación

Las políticas de operación facilitan la ejecución del proceso contable y deberán ser definidas por cada entidad para asegurar: el flujo de información hacia el área

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

contable, la incorporación de todos los hechos económicos realizados por la entidad, y la presentación oportuna de los estados financieros a los diferentes usuarios.

(...)

3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(...)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

Con el propósito de lograr una información financiera que cumpla con las características cualitativas previstas en los marcos normativos del Régimen de Contabilidad Pública, las entidades deberán observar, como mínimo, los siguientes elementos y actividades.

(...)

3.2.4. Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones

La entidad debe contar con un manual de políticas contables, acorde con el marco normativo que le sea aplicable, en procura de lograr una información financiera con las características fundamentales de relevancia y representación fiel establecidas en el Régimen de Contabilidad Pública.

Las políticas contables son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad para la elaboración y presentación de los estados financieros.

(...)

También, se deberán elaborar manuales donde se describan las diferentes formas en que las entidades desarrollan las actividades contables y se asignen las responsabilidades y compromisos a quienes las ejecutan directamente. Los manuales que se elaboren deberán permanecer actualizados en cada una de las dependencias que corresponda, para que cumplan con el propósito de informar adecuadamente a sus usuarios directos.

(...)

3.2.14. Análisis, verificación y conciliación de información

Debe realizarse permanentemente el análisis de la información contable registrada en las diferentes subcuentas, a fin de contrastarla y ajustarla, si a ello hubiere lugar, con las fuentes de datos que provienen de aquellas dependencias que generan información

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

relativa a bancos, inversiones, nómina, rentas o cuentas por cobrar, deuda pública, propiedad, planta y equipo, entre otros.

(...)

3.2.15. Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos

a) Valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad;

(...)

e) Valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan; (...)”
(Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas se da respuesta a su consulta de la siguiente manera:

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno define que son activos los recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros; y que el control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle.

Por otra parte, el Marco Conceptual establece que la información financiera de propósito general es material si es razonable esperar que su omisión o expresión inadecuada influya en el cumplimiento de los objetivos de rendición de cuentas, toma de decisiones y control. Por lo tanto, la materialidad es un aspecto específico que

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

establece cada entidad en cuanto a la naturaleza e importe de los hechos económicos a los que se refiere la información financiera de propósito general.

Así las cosas, una entidad reconocerá un activo cuando este cumpla con la definición de activo establecida en el Marco Conceptual y atienda a la materialidad definida por la entidad para el reconocimiento de un activo en la información financiera.

En consecuencia, sobre el particular, si como resultado del conteo físico de inventarios la entidad identifica bienes que no están registrados en los libros contables, pero evidencia que no existe ninguna probabilidad de generar beneficios económicos futuros o potencial de servicio de los mismos, por cuanto los bienes ya no se pueden utilizar dado su estado de deterioro físico, la entidad no deberá reconocerlos en su información financiera, dado que estos no cumplen con la definición de activo establecida en el Marco Conceptual.

Ahora bien, en concordancia con el Procedimiento para la evaluación del control interno contable, la entidad debe establecer herramientas tendientes a la mejora continua y sostenibilidad de la información financiera, que propendan por garantizar permanentemente la depuración y mejora de la calidad financiera, a través de los manuales de políticas contables, procedimientos contables y funciones, así como garantizar el reconocimiento de la totalidad de los hechos económicos, incluidas las estimaciones y actualización de valores.

En este sentido, a partir del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, le corresponde a la entidad establecer políticas contables que direccionen el proceso contable para la preparación y presentación de los estados financieros, así como las políticas de operación que faciliten la ejecución del proceso contable y definir mecanismos para el reconocimiento, medición y revelación de sus activos, a fin de asegurar un flujo de información hacia el área contable, la incorporación de todos los hechos económicos y la presentación oportuna y actualizada de la información financiera. Lo anterior, con el fin de evitar que la información financiera se encuentre afectada por cifras que no reflejen su realidad económica.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación
Concepto No. 20251120015551 del 01-05-2025

2. NORMAS

2.1 INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100009281 del 11-03-2025

20251100013101 del 02-04-2025

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

2.2 CUENTAS POR COBRAR

CONCEPTO No. 20251100002181 DEL 30-01-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Cuentas por cobrar Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable de la transferencia, a título de venta, de unos bienes inmuebles como anticipo entregado para la adquisición de otros bienes inmuebles

Coronel (RA)
 FREDY HERNÁN CALIXTO MONROY
 Director general (E)
 Caja de Retiro de las Fuerzas Militares
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010056162 del 31 de octubre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“En virtud de los conceptos emitidos por el Subcontador General y de Investigación radicados bajo los Nos. CGN20231100026681 del 12 de septiembre de 2023 y CGN20241100003511 del 13 de febrero de 2024 sobre el hallazgo de la auditoría realizada por la Contraloría General de la República, mediante la cual se determina un detrimento patrimonial por la falta de valorización de la cuenta contable 1926-Derechos en Fideicomiso, cuenta que en la actualidad figura por el valor de la transferencia a título de venta de catorce (14) predios al Fideicomiso de Administración Inmobiliaria América Centro de Negocios y del cual es Fideicomitente Aldea Proyectos S.A., se solicita nuevamente la revisión del hecho económico teniendo en cuenta el siguiente planteamiento:

I. ANTECEDENTES

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

1. El 25 de junio de 2015, para el desarrollo el proyecto "Plan Parcial de Renovación Urbana El Pedregal" Aldea Proyectos S.A.S. (como Fideicomitente) constituyó un "Contrato de Fiducia Mercantil Irrevocable de Fiducia Inmobiliaria", denominado "Fideicomiso de Administración Inmobiliaria América Centro de Negocios", en adelante el Fideicomiso, con Helm Fiduciaria S.A. (La fiduciaria), a hoy Itaú Fiduciaria.

Como parte del contrato se definieron aspectos como acreedores financieros, beneficiarios de área, beneficiarios.

(...)

2. El 26 de junio de 2015, la Caja de Retiro de las Fuerzas Militares, en adelante CREMIL, realizó un negocio con Aldea Proyectos S.A.S. que consistió en la venta de 14 inmuebles para el desarrollo del proyecto "Plan Parcial de Renovación Urbana El Pedregal".

De acuerdo con lo anterior CREMIL vendió directamente los 14 inmuebles al Fideicomiso como consta en la escritura de venta No. 798 del 26 de junio de 2015, con un precio de venta de \$225.250 millones, cuyo pago a recibir está representado en inmuebles (oficinas) de la torre 2 y sus estacionamientos, precio que será pagado por Aldea Proyectos (Fideicomitente) a CREMIL, entregando 16.819,49 m2 de la torre 2 y 289 m2 de estacionamientos. Por lo que, en el Fideicomiso, CREMIL es un beneficiario del Fideicomiso, pero no es beneficiario de área ni Fideicomitente.

Adicionalmente, el Artículo Quinto del Contrato de Fiducia Mercantil – Objeto del Contrato, establece:

(...)

II. TRATAMIENTO CONTABLE A LA FECHA

De acuerdo con los registros contables de la Entidad, la transacción se tiene reconocida de la siguiente manera:

CUENTA	DESCRIPCIÓN	VALOR
1926	DERECHOS EN FIDEICOMISO	\$225.250.000.000

Teniendo en cuenta lo anterior, y de acuerdo con la doctrina emitida mediante concepto CGN20231100026681 del 12 de septiembre de 2023 en lo relacionado con la Consulta No.01, queremos exponer el análisis emitido por la Entidad respecto al registro actual del hecho económico, así:

ANÁLISIS EFECTUADO POR CREMIL CON BASE EN LAS DOCTRINAS EXPEDIDAS

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Análisis del reconocimiento y medición de la transacción generada por la compraventa de 14 inmuebles por parte de CREMIL

(...)

Una vez analizados los soportes de la operación y teniendo en cuenta lo expuesto en los antecedentes, se concluye que esta transacción corresponde a una venta de los 14 inmuebles, ya que CREMIL no retiene los riesgos ni ventajas sobre dichos inmuebles, como tampoco sobre el Fideicomiso, teniendo en cuenta que no es fideicomitente; por lo que se debió registrar en su momento una cuenta por cobrar por la venta de dichos inmuebles por valor \$225.250 millones, precio fijado en la escritura No. 798 que correspondería aproximadamente al valor razonable de los inmuebles en el momento de su entrega, 48 meses después de realizado el negocio, en el año 2019.

(...)

CREMIL no debió reconocer esta transacción como 'Otros derechos y garantías - Derechos en fideicomisos' toda vez que no tiene derechos ni obligaciones como fideicomitente en el Fideicomiso, solamente es un beneficiario del mismo.

(...)

Teniendo en cuenta la definición de activo y los antecedentes del negocio, CREMIL a hoy no tiene la titularidad de los 14 inmuebles, como tampoco tiene los riesgos y beneficios sobre dichos inmuebles; no es fideicomitente del Fideicomiso, es decir que es un inversionista pasivo (beneficiario de área) sin derechos a voto para tomar decisiones sobre el Fideicomiso, como lo concluyó el Fideicomitente Aldea Proyectos y Itaú Fiduciaria en su comunicación del 29 de mayo de 2024: 'Ni la calidad de vendedora, ni la calidad de beneficiario de área le otorga a CREMIL derechos fiduciarios dentro de fideicomiso. Es por lo anterior, que en el Fideicomiso únicamente se registra la suma de \$225.250.000.000 como cuenta por pagar a favor de CREMIL'.

(...)

De los temas sintetizados hasta aquí, es importante aclarar y resaltar que tanto la Contaduría General de la Nación como la Contraloría General de República, tienen razón en conceptualizar y solicitar la valorización de los derechos en fideicomisos, porque de acuerdo a la normatividad contable, estos encargos fiduciarios normalmente se miden a valor de mercado. Sin embargo, de acuerdo con lo mencionado y revisando la transacción desde su fecha inicial, se establece que no corresponde a un 'derecho en fideicomisos' sino a una venta real, que genera una cuenta por cobrar por dicha venta, como se detalló anteriormente.

(...)

Conclusión del Análisis

De acuerdo con lo anteriormente expuesto y atendiendo las normas contables para entidades del gobierno para el reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos y la revisión de los documentos de soporte principalmente la escritura de venta y el contrato de la constitución del encargo fiduciario, se considera que la Caja de Retiro de las Fuerzas Militares debe reconocer la venta de los 14 inmuebles como una cuenta por cobrar contra un ingreso, producto de esto debe corregir retrospectivamente la transacción por considerarse material y llevar los ajuste generados al estado de cambios en el patrimonio; y evaluar las circunstancias legales y financieras de la operación para establecer si la cuenta por cobrar debe ser ajustada por deterioro.

Por lo anterior y de acuerdo con el planteamiento realizado por CREMIL se solicita la revisión de los conceptos Nos. CGN20231100026681 del 12 de septiembre de 2023 y CGN20241100003511 del 13 de febrero de 2024, para dar claridad al tratamiento contable de este hecho económico”.

CONSIDERACIONES

La Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado en Concepto 00102 de 2017, manifestó:

“34. Como ha sido afirmado ampliamente por la jurisprudencia del Consejo de Estado, los anticipos se configuran como recursos que la entidad contratante entrega al contratista, incluso antes de la ejecución del contrato, con el objetivo de financiar los costos en que éste debe incurrir para iniciar la ejecución del objeto contractual y no como pago de los trabajos o labores realizadas; de ahí que los mismos se distingan de la figura del pago anticipado, donde los recursos entregados al contratista si están llamados a extinguir –aunque de manera anticipada– la obligación de la parte contratante frente al contratista y, por lo tanto, entran inmediatamente a su patrimonio. En este sentido pueden consultarse las sentencias de la Sección Tercera del Consejo de Estado, del 13 de septiembre de 1999 (Exp. 10.607); de 22 de junio de 2001 (Exp. 13.436) y de 29 de enero de 2004, Exp. 10.779”.

El Contrato de fiducia mercantil inmobiliaria – Fideicomiso de administración Inmobiliaria América Centro de Negocios, suscrito el 25 de junio de 2015 por Aldea Proyectos S.A. (fideicomitente) y Helm Fiduciaria S.A. (fiduciaria), establece:

“ARTÍCULO PRIMERO DEFINICIONES- Para los efectos de este contrato, las palabras o términos que a continuación se relacionan tendrán el significado que aquí se establece:

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

BENEFICIARIOS DEL ÁREA: Son aquellas personas naturales o jurídicas que se vincularon al contrato de encargo fiduciario de administración Torre Aldea del Proyecto América Centro de Negocios mediante la suscripción de contratos de cesión condicionada de beneficio de área, con el propósito de aportar recursos al Fideicomiso y recibir por parte del Fideicomitente determinadas unidades inmobiliarias de la Torre Aldea que forma parte del Proyecto, mediante la transferencia de las mismas a título de beneficio fiduciario en los términos establecidos en los respectivos contratos de vinculación. También serán aquellas personas naturales o jurídicas que se vinculen al presente FIDEICOMISO con el fin de aportar recursos para recibir unidades inmobiliarias de la TORRE ALDEA, con posterioridad al cumplimiento de las CONDICIONES DE GIRO.

BENEFICIARIOS: Son: (i) LA CAJA DE RETIRO DE LAS FUERZAS MILITARES CREMIL entidad que deriva su condición de beneficiario por la enajenación a favor del FIDEICOMISO de 14 inmuebles de su propiedad por cuenta del FIDEICOMITENTE para el desarrollo del PROYECTO, recibiendo en su contraprestación la TORRE 2 de Oficinas y sus parqueaderos, (...).

(...)

ESCRITURA DE COMPRAVENTA CREMIL: Es la escritura de compraventa que se suscribirá entre ALDEA, el FIDEICOMISO y CREMIL en donde se enajenarán los inmuebles de CREMIL al FIDEICOMISO y se pactará que el pago del precio se hará mediante la transferencia de la TORRE 2 de Oficinas del Proyecto y sus parqueaderos en virtud del numeral 5º artículo 36 de la Ley 9 de 1989, el cual establece que las entidades públicas podrán enajenar sus inmuebles sin que medie licitación pública, entre otros, en los Proyectos de Renovación Urbana.

(...)

ARTÍCULO QUINTO OBJETO DEL CONTRATO- El contrato tiene como finalidad exclusiva, el desarrollo del PLAN PARCIAL DE RENOVACIÓN URBANA EL PEDREGAL, el cual constituye un proyecto de renovación urbana de utilidad pública enmarcado en el artículo 58 de la Ley 388 de 1997.

Para efectos del desarrollo de su objetivo exclusivo, el FIDEICOMISO debe:

(...)

2. Recibir y administrar los inmuebles que serán transferidos a título de venta por la Caja de Retiro de las Fuerzas Militares los cuales serán manejados en una cuenta independiente del Fideicomiso y no podrán servir de garantía para ningún acreedor del Proyecto.

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

13. Transferir la TORRE 2 de Oficinas y los estacionamientos que serán entregados en contraprestación de los 14 INMUEBLES de CREMIL para el desarrollo del PROYECTO, a la CAJA DE RETIRO DE LAS FUERZAS MILITARES CREMIL.

(...)

15. Celebrar con la CAJA DE RETIRO DE LAS FUERZAS MILITARES – CREMIL la ESCRITURA PÚBLICA DE COMPRAVENTA de los 14 inmuebles de propiedad de CREMIL y, en los términos y condiciones señalados en ésta, transferir la TORRE 2 de OFICINAS y sus establecimientos a CREMIL.

(...)

ARTÍCULO VIGÉSIMO SEGUNDO BENEFICIARIOS DE ÁREA Y CREMIL- (...) LA CAJA DE RETIRO DE LAS FUERZAS MILITARES – CREMIL no contraerá obligación alguna relacionada con el desarrollo del PROYECTO. No obstante, tendrá los derechos y obligaciones señalados en la escritura pública de compraventa que se suscriba. (...)” (Subrayado fuera de texto).

Asimismo, la Escritura Pública No. 798 del 26 de junio de 2015 de la Notaria 45 de Bogotá D.C., suscrita entre la Caja de Retiro de las Fuerzas Militares (vendedora), Helm Fiduciaria S.A. (compradora y vocera del fideicomiso de administración inmobiliaria América Centro de Negocios) y Aldea Proyectos S.A. (fideicomitente del Fideicomiso de administración inmobiliaria América Centro de Negocios), en sus cláusulas señala:

“PRIMERA. OBJETO. Por medio de este instrumento público LA VENDEDORA transfiere a título de venta a favor de LA COMPRADORA, el derecho de dominio y posesión que detenta actualmente sobre los siguientes inmuebles: (...)

PARAGRÁFO PRIMERO: CUERPO CIERTO.- No obstante la mención de áreas, cabida y linderos, los inmuebles se venden como cuerpo cierto y la compraventa incluye todas las construcciones, mejoras, anexidades, servidumbres y dependencias que acceden a los mismos.

PARÁGRAFO TERCERO. DESTINACIÓN DE LOS INMUEBLES.- Los inmuebles objeto del presente instrumento serán destinados para el desarrollo del PROYECTO AMERICA CENTRO DE NEGOCIOS previo englobe con los demás inmuebles que hacen parte del ámbito de aplicación del Plan Parcial de Renovación Urbana El Pedregal y (...)

TERCERA: PRECIO.- El precio de los inmuebles de CREMIL objeto de la presente compraventa, incluidos sus uso, anexos y servidumbres, será pagado por ALDEA PROYECTOS S.A. en calidad de FIDEICOMITENTE del FIDEICOMISO DE ADMINISTRACION INMOBILIARIA AMÉRICA CENTRO DE NEGOCIOS a la VENDEDORA a través de:

1) La entrega física y transferencia jurídica a título de restitución de beneficio fiduciario, de unos bienes inmuebles resultantes del PROYECTO AMÉRICA CENTRO DE

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

NEGOCIOS, consistente en el Edificio de oficinas denominado TORRE 2 y sus respectivos estacionamientos, (...)

2) El reconocimiento de los demás conceptos que constituyen remuneración adicional del negocio que fueron discriminados y acordados en la reunión de negociación realizada entre LA VENDEDORA Y ALDEA PROYECTOS S.A. del día (...), conceptos 1) y 2) que en total ascienden a la suma de DOSCIENTOS VEINTICINCO MIL DOSCIENTOS CINCUENTA MILLONES DE PESOS (\$225.250.000.000) (...)

SÉPTIMA: ENTREGA DE LOS INMUEBLES OBJETO DE LA PRESENTE COMPRAVENTA.- LA COMPRADORA declara recibidos los inmuebles objeto del presente contrato a satisfacción, como quiera que la tenencia actual de los mismos la detenta la sociedad ALDEA PROYECTOS S.A. (...)

NOVENA.- MULTAS A FAVOR DE LA VENDEDORA POR MORA EN LA ENTREGA DE LA TORRE 2 Y SUS ESTACIONAMIENTOS. En caso de mora en la entrega de la TORRE 2 de Oficinas del Proyecto y sus respectivos estacionamientos, la cual se entenderá en caso de que la entrega de los mismos ocurra a los cuarenta y ocho (48) meses siguientes contados a partir de (...)" (Subrayado fuera de texto)

Por su parte, el documento Fideicomiso de Administración inmobiliaria América Centro de Negocios - Rendición de cuentas del periodo del 01 de diciembre al 31 de diciembre de 2023, emitido por Itaú Fiduciaria Colombia S.A. indica en sus apartes que "De acuerdo con la escritura de compraventa celebrada por el Fideicomiso con CREMIL se estableció un plazo de 48 meses para la entrega de la torre de oficinas, contados a partir de la fecha de su suscripción. El primer plazo para realizar la entrega del inmueble a CREMIL se venció el 5 de agosto de 2019. A partir de dicha fecha se han venido causando multas a cargo de Aldea Proyectos S.A.S. por el incumplimiento en la entrega del bien, en la medida en que conforme a la escritura pública de compraventa suscrita con la Caja de Retiro de las Fuerzas Militares las multas por incumplimiento están a cargo de Aldea. (...)".

Además, el documento del 29 de diciembre de 2023 de Itaú Asset Management Colombia S.A. Sociedad Fiduciaria, en calidad de vocera del patrimonio autónomo denominado Fideicomiso de Administración Inmobiliaria América Centro de Negocios, expresa:

"Como es de su conocimiento, mediante escritura pública No. 798 de fecha 26 de junio de 2015, otorgada en la Notaría 45 del círculo notarial de Bogotá (la 'Escritura Pública'), CREMIL, en calidad de vendedora, transfirió (...)

Que, como contraprestación a dicha venta, se pactó en la cláusula tercera de la Escritura Pública según las condiciones establecidas entre Aldea y Cremil, que el precio de los Bienes Vendidos fuera de doscientos veinticinco mil millones de pesos (\$225.000.0000.000) (el 'valor de Venta'), los cuales serían pagado por Aldea a la Vendedora. al respecto, las partes estipularon que el precio se pagará a través de la entrega física y transferencia jurídica a título de beneficio fiduciario de la Torre 2 y sus

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

respectivos estacionamientos a favor de Cremil, de acuerdo con lo establecido en la Escritura Pública” (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 342 de 2022 y 285 de 2023, vigentes para el periodo 2024, indicaban:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(...)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos,

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de que se autorice la publicación de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

(...)

27. De acuerdo con la Norma de presentación de estados financieros, cuando la entidad corrija errores materiales de periodos anteriores, presentará los efectos en el estado de cambios en el patrimonio del periodo". (Subrayado fuera del texto).

Además, el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 421 de 2023, señala:

"Los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica. La entrega de recursos a sociedades fiduciarias se puede hacer directamente o a través de otra entidad de gobierno o empresa pública" (Subrayado fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la resolución 444 de 2024, describe las siguientes cuentas así:

1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO. "Representa el valor de los pagos anticipados por concepto de la adquisición de bienes y servicios que se recibirán de terceros, tales como comisiones, arrendamientos, publicaciones y honorarios, entre otros. Estos pagos deben amortizarse durante el periodo en que se reciban los bienes y servicios, o se causen los costos o gastos".

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS. “Representa los valores entregados por la entidad, en calidad de avance o anticipo, para la obtención de bienes y servicios, así como los correspondientes a los viáticos y gastos de viaje que están pendientes de legalización”.

Por su parte, respecto al concepto CGN N° 20231100026681 del 12 de septiembre de 2023, en los antecedentes de la consulta 20230010034982, CREMIL señalaba:

“Hechos: 1. La CREMIL en la vigencia 2015 con base en la escritura pública de compraventa registro en la cuenta 192603 Derechos en Fideicomiso -Fiducia Mercantil Patrimonio Autónomo el valor de la fiducia constituida por la negociación del proyecto pedregal por \$225.250.000.000.00 y desde entonces no se ha realizado modificación de dicho valor teniendo en cuenta que no se han recibido los bienes acordados en la negociación, para proceder a realizar avalúos de los mismos y posteriormente hacer los registros contables correspondientes.

(...)

De acuerdo con lo anterior, se hacen las siguientes consultas:

a. ¿Es correcto realizar la actualización del valor de la fiducia en la contabilidad de Cremil teniendo en cuenta el valor del avalúo realizado por la Fiduciaria ITAU, sin que a la fecha se hayan recibido los bienes inmuebles (Torre 2 y parqueaderos) acordados en la negociación del proyecto?

b. ¿Cuál sería el documento idóneo para el registro de un mayor o menor valor de los derechos fiduciarios, teniendo en cuenta que a la luz del contrato con la Fiduciaria ITAU, CREMIL figura como beneficiario?”

En respuesta a las inquietudes realizadas por CREMIL, la CGN concluyó:

“Preguntas a y b:

(...)

Además, de lo anterior y en atención al Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración, los derechos en fideicomiso que la entidad tenga se actualizarán con la información que suministre la sociedad fiduciaria. En este sentido CREMIL con base en la documentación e información suministrada por parte de la administración del patrimonio autónomo “Fideicomiso de Administración América Centro de Negocios” deberá actualizar el valor de los derechos en fideicomiso. Valores que son actualizados de forma periódica por la fiduciaria hasta la fecha de entrega de la TORRE 2 de Oficinas del Proyecto y sus parqueaderos”.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Ahora bien, respecto a la comunicación con radicado CGN N° 20241100003511 del 13 de febrero de 2024, en los antecedentes de la consulta 20240010000542, CREMIL señalaba: "(...) Por lo anterior, no sería procedente realizar una actualización del valor de los derechos fiduciarios de la Vendedora, puesto que, en su calidad de beneficiaria del Fideicomiso, no es titular de dichos derechos. Teniendo en cuenta lo anterior, sería este el soporte para no efectuar ningún registro de valorización dentro de nuestros estados financieros o, por el contrario, ¿se ratifica su concepto?".

En respuesta a la inquietud realizada por CREMIL, la CGN concluyó:

"Consecuentemente, si CREMIL, tras agotar todas las gestiones para actualizar la información sobre los derechos en fideicomiso reconocidos en la información financiera en la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO, relacionada con su participación en el Proyecto América Centro de Negocios, no logra que la sociedad fiduciaria le suministre dicha información, podrá mantener el valor registrado hasta tanto se determine una medición fiable de los derechos adquiridos por la entidad".

CONCLUSIONES

De conformidad con la información adicional allegada, incluida en los antecedentes y las consideraciones expuestas, se destaca lo siguiente:

- i) con base en el contrato de Fiducia mercantil inmobiliaria- Fideicomiso de administración inmobiliaria América Centro de Negocios y en la Escritura Pública No. 798 del 26 de junio de 2015, CREMIL transfiere a título de venta 14 inmuebles a favor de Helm Fiduciaria S.A. quien actúa en calidad de vocera del fideicomiso de administración inmobiliaria América Centro de Negocios, para el desarrollo del proyecto "Plan Parcial de Renovación Urbana El Pedregal", con un precio de venta de \$225.250 millones, cuyo pago a recibir está representado en inmuebles (oficinas) de la torre 2 y sus parqueaderos;
- ii) el precio pactado de los inmuebles objeto de la venta serán pagados por Aldea Proyectos S.A., en calidad de Fideicomitente del fideicomiso de administración inmobiliaria América Centro de Negocios, a la vendedora.
- iii) CREMIL realizó la entrega de los bienes vendidos a Aldea Proyectos, de acuerdo con la cláusula séptima de la Escritura Pública No. 798;
- iv) en consecuencia, el incumplimiento en el pago del precio de venta, obligación adquirida por parte de Aldea Proyectos S.A., relacionado con la entrega de la Torre 2 y sus parqueaderos, genera multas a favor de CREMIL, conforme a la cláusula novena de la escritura pública No. 798;
- v) el contrato de fiducia mercantil inmobiliaria - Fideicomiso de administración inmobiliaria América Centro de Negocios esta suscrito entre Aldea Proyectos S.A. (fideicomitente) y Helm Fiduciaria S.A. (fiduciaria), por lo tanto, CREMIL no es fideicomitente sino beneficiaria del proyecto; y
- vi) CREMIL no contrae ninguna obligación relacionada con el desarrollo del Proyecto, está sujeta a los derechos y obligaciones señalados en la escritura pública de

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

compraventa que se suscriba, lo anterior, de acuerdo con el artículo 22 del contrato de fiducia mercantil inmobiliaria;

Por lo anterior, CREMIL transfiere a título de venta a favor de Helm Fiduciaria S.A., vocera del fideicomiso de administración inmobiliaria América Centro de Negocios, 14 inmuebles de su propiedad, los cuales serán pagados por Aldea Proyectos SA., Fideicomitente del fideicomiso de administración inmobiliaria América Centro de Negocios, mediante la entrega física y legal a título de restitución de beneficio fiduciario.

En este sentido, CREMIL, en calidad de beneficiaria del proyecto, no tiene control sobre los bienes transferidos al Fideicomiso de administración inmobiliaria América Centro de Negocios; por lo cual, el hecho económico no corresponde al reconocimiento de un derecho fiduciario controlado por la entidad y administrado a través de contratos de fiducia mercantil.

Ahora bien, la normativa contable señala que se reconocen como cuentas por cobrar los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los que espere la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Por lo tanto, dado que de acuerdo con la cláusula tercera de la Escritura Pública No. 798 la entidad no espera recibir un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento, sino que, espera adquirir unos bienes inmuebles resultantes del Proyecto América Centro de Negocios; no es pertinente reconocer el precio pactado de la venta de los 14 inmuebles como una cuenta por cobrar.

En consecuencia, CREMIL reconocerá los recursos entregados en forma anticipada para la adquisición de los bienes inmuebles resultantes del Proyecto América Centro de Negocios en la subcuenta 190590-Otros bienes y servicios pagados por anticipado de la cuenta 1905- BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO o en la subcuenta 190604-Anticipo para adquisición de bienes y servicios de la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, dependiendo de la naturaleza del pago pactado; es decir, si tienen la condición de un pago anticipado para la adquisición de unos bienes, o si se trata de un anticipo, atendiendo a la doctrina del Consejo de Estado y a la descripción de las cuentas respectivas del Catálogo General de Cuentas del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Por consiguiente, teniendo en cuenta que la entidad cometió un error al reconocer los recursos entregados en forma anticipada para la adquisición de los bienes inmuebles resultantes del Proyecto América Centro de Negocios como un derecho en fideicomiso en la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO, deberá corregir dicho error reclasificando los valores allí reconocidos a la subcuenta que se determine de conformidad con el párrafo anterior, dando aplicación a lo establecido en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

estimaciones contables y corrección de errores, y efectuando la correspondiente revelación en las notas a los estados financieros.

Cabe señalar que, si el error es material, adicionalmente deberá efectuarse la reexpresión de los estados financieros, de conformidad con lo establecido en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

De acuerdo con lo concluido, el presente concepto deroga lo definido en el concepto con radicado N°20231100026681 del 12 de septiembre de 2023, así como la comunicación con radicado N° 20241100003511 del 13 de febrero de 2024.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100002501 DEL 03-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Cuentas por cobrar Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable
	SUBTEMA	Registro del tercero en el reconocimiento del deterioro de valor aplicado a la cartera de manera colectiva

Señora
LUISA FERNANDA RAMÍREZ MARTÍNEZ
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100001932 del 16 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"De acuerdo con lo indicado en la GUÍA DE APLICACIÓN N° 005 DETERIORO COLECTIVO Y BAJA EN CUENTAS DE LAS CUENTAS POR COBRAR "El valor del deterioro estimado a partir de las pérdidas crediticias esperadas se reconoce de manera global sin hacer una distribución por terceros.". En este caso, teniendo en cuenta que los sistemas de información contable de las entidades para la elaboración de los registros requieren de un tercero, ¿cuál sería el tercero a utilizar para realizar el reconocimiento del deterioro colectivo en una entidad de gobierno?".

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

2.4. Medición posterior

4. Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

5. Para el cálculo del deterioro la entidad podrá realizar la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva.

(...)

2.4.2. Deterioro colectivo de cuentas por cobrar

9. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera colectiva la entidad estimará, como mínimo al final del periodo contable, el deterioro de las cuentas por cobrar a través de una matriz de deterioro u otra metodología que permita estimar las pérdidas crediticias esperadas. La estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se podrá realizar de manera colectiva, cuando estas compartan características similares que puedan influir en su riesgo crediticio, tales como sector industrial, condiciones contractuales, ubicación geográfica, calificación del deudor o plazos de vencimiento.

(...)

12. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro acumulado.

2.6. Revelaciones

(...)

23. Cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera colectiva, se revelará la forma como se realizó la agrupación, la descripción de la metodología, los supuestos empleados para la estimación del deterioro y los porcentajes de incumplimiento aplicados" (Subrayado fuera del texto).

Ahora bien, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, señala:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(...)

3.2.9. Coordinación entre las diferentes dependencias

La visión sistémica de la contabilidad exige responsabilidad por parte de quienes ejecutan procesos diferentes al contable, lo cual requiere de un compromiso institucional liderado por quienes representan legalmente a las entidades.

3.2.9.1. Responsabilidad de quienes ejecutan procesos diferentes al contable

El proceso contable de la entidad está interrelacionado con los demás procesos que se llevan a cabo, por lo cual, en virtud de la característica recursiva que tienen todos los sistemas y en aras de lograr la sinergia que permita alcanzar los objetivos específicos y organizacionales, todas las áreas de la entidad que se relacionen con el proceso contable como proveedores de información tienen el compromiso de suministrar los datos que se requieran, de manera oportuna y con las características necesarias, de modo que estos insumos sean procesados adecuadamente.

3.2.9.2. Visión sistémica de la contabilidad y compromiso institucional

La información que se produce en las diferentes dependencias es la base para reconocer contablemente los hechos económicos; por lo tanto, las entidades deberán garantizar que la información fluya adecuadamente y se logre oportunidad y calidad en los registros. Es preciso señalar que las bases de datos administradas por las diferentes áreas de la entidad se asimilan a los auxiliares de las cuentas y subcuentas que conforman los estados contables, por lo que, en aras de la eficiencia operativa de las entidades, no podrá exigirse que el detalle de la información que administre una determinada dependencia se encuentre registrado en la contabilidad.

3.2.11. Individualización de bienes, derechos y obligaciones

Los bienes, derechos y obligaciones de las entidades deberán identificarse de manera individual, bien sea por las áreas contables, o bien por otras dependencias que administren las bases de datos que contengan esta información (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

En primer lugar, se precisa que las Guías de Aplicación, incorporadas al Régimen de Contabilidad Pública (RCP), son documentos que no tienen carácter vinculante y que ejemplifican por medio de casos la aplicación de los criterios establecidos en las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno. En consecuencia, las

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

entidades no están obligadas a aplicar las guías; sin embargo, podrán tomarlas como referente para ejercer juicios profesionales en circunstancias similares a las expuestas en las mismas.

Por su parte, la Norma de cuentas por cobrar del Marco Normativo para Entidades de Gobierno contempla para el cálculo del deterioro la realización de la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera colectiva, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, contempla que los derechos de las entidades deberán identificarse de manera individual, bien sea por las áreas contables, o bien por otras dependencias que administren las bases de datos que contengan esta información.

Asimismo, el citado procedimiento señala que, las bases de datos administradas por las diferentes áreas de la entidad se asimilan a los auxiliares de las cuentas y subcuentas que conforman los estados contables, por lo que, en aras de la eficiencia operativa de las entidades, no podrá exigirse que el detalle de la información que administre una determinada dependencia se encuentre registrado en la contabilidad.

Así las cosas, la entidad deberá garantizar la individualización en el control de las cuentas por cobrar; sin embargo, la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar de manera colectiva, la entidad podrá registrarla contablemente afectando terceros genéricos.

Es de precisar que la entidad deberá revelar, sobre la estimación de manera colectiva del deterioro de las cuentas por cobrar, la forma como se realizó la agrupación, la descripción de la metodología, los supuestos empleados para la estimación del deterioro y los porcentajes de incumplimiento aplicados.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100006241 DEL 25-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Cuentas por cobrar
	SUBTEMA	Deterioro de las cuentas por cobrar.

Señor
JOHAN CAMILO RICO PÉREZ
El Dovio, Valle del Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251400002892 del 21 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Escribo con el fin de recibir información sobre el TES, como debo aplicarlo en un deterioro de cartera, y saber los porcentajes de tes desde el 2018 a el 2025”.

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

(...)

2.4. Medición posterior

4. Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

5. Para el cálculo del deterioro la entidad podrá realizar la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva.

2.4.1. Deterioro individual de cuentas por cobrar

6. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera individual, la entidad medirá, como mínimo al final del periodo contable, el deterioro por el valor de las pérdidas crediticias esperadas.

7. Las pérdidas crediticias esperadas corresponden al promedio ponderado de las pérdidas crediticias utilizando como ponderador los riesgos respectivos de que ocurra un incumplimiento de los pagos. A su vez, la pérdida crediticia corresponde al exceso del valor en libros sin considerar el deterioro de la cuenta por cobrar sobre el valor presente de todos los flujos de efectivo que la entidad espera recibir descontados a la tasa de interés extraída de la curva cero cupón de los TES en pesos, emitidos por el Gobierno nacional, más cercana a los plazos estimados para la recuperación de los recursos. Para la determinación de todos los flujos de efectivo que la entidad espera recibir, se considerará información sobre sucesos pasados y condiciones actuales” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Es importante resaltar que se dará respuesta a su inquietud de manera general y abstracta, de acuerdo con el Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

De acuerdo con la Norma de cuentas por cobrar, para el cálculo del deterioro de las cuentas por cobrar las empresas realizarán la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva.

La estimación del deterioro se realizará de manera individual cuando la cuenta por cobrar no comparta, con las demás cuentas por cobrar, características similares que puedan influir en el riesgo crediticio del deudor por factores como i) insolvencia, reestructuración y liquidación; ii) dificultades financieras del deudor; iii) pago de forma tardía o incompleta de la acreencia y; iv) otorgamiento de concesiones al deudor con ocasión a sus dificultades financieras, como la condonación de intereses o la ampliación de plazos para el pago de deuda.

Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera individual, la empresa medirá, como mínimo al final del periodo contable, el deterioro por el valor de las pérdidas crediticias esperadas.

Las pérdidas crediticias esperadas corresponden al promedio ponderado de las pérdidas crediticias utilizando como ponderador los riesgos respectivos de que ocurra un incumplimiento de los pagos. A su vez, la pérdida crediticia corresponde al exceso del valor en libros sin considerar el deterioro de la cuenta por cobrar sobre el valor

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

presente de todos los flujos de efectivo que la empresa espera recibir descontados a la tasa de interés extraída de la curva cero cupón de los TES en pesos, emitidos por el Gobierno Nacional, más cercana a los plazos estimados para la recuperación de los recursos. Para la determinación de todos los flujos de efectivo que la empresa espera recibir, se considerará información sobre sucesos pasados y condiciones actuales.

Cabe aclarar que, respecto al uso de los TES, la norma únicamente menciona que estos deben ser tenidos en cuenta para el cálculo del deterioro por pérdidas crediticias esperadas de manera individual, razón por la cual no se incluye lo referente al deterioro por pérdidas crediticias esperadas de manera colectiva.

Ahora bien, en relación con la aplicación de los TES en el cálculo del deterioro de cuentas por cobrar, la CGN ha desarrollado la Guía de deterioro y baja en cuentas de las cuentas por cobrar la cual se sugiere consultar en la página web de la entidad, siguiendo la ruta:

www.contaduria.gov.co → RCP → RCP en convergencia con NIIF – NICSP → Marco Normativo para Entidades de Gobierno → Guías de Aplicación → Deterioro y baja en cuentas de las cuentas por cobrar, elegir la última versión y descargar.

Es de anotar que las Guías de Aplicación, incorporadas al Régimen de Contabilidad Pública (RCP), son documentos que no tienen carácter vinculante y que ejemplifican por medio de casos la aplicación de los criterios establecidos en las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público. En consecuencia, las empresas no están obligadas a aplicar las guías; sin embargo, podrán tomarlas como referente para ejercer juicios profesionales en circunstancias similares a las expuestas en las mismas.

Por último, respecto a la tasa de interés extraída de la curva cero cupón de los TES en pesos, emitidos por el Gobierno nacional, se aclara que esta tasa es publicada por parte del Banco de la República, en la página de dicha entidad podrá consultar y obtener el listado de las tasas que han sido publicadas para el periodo de tiempo solicitado en la consulta.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100012731 DEL 31-03-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Cuentas por cobrar Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Inviabilidad de deteriorar completamente o al ciento por ciento (100%) las cuentas por cobrar Procedencia de la baja en cuentas de las cuentas por cobrar Estimación del deterioro de manera individual y de manera colectiva

Doctora
 BLANCA LUCILA SÁNCHEZ ARIAS
 Grupo de Control Fiscal Integrado
 Contraloría General del Risaralda
 Pereira, Risaralda

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010010242 del 24 de febrero de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“En ejercicio de las actividades de control fiscal que adelanta el Organismo de Control respecto a la evaluación financiera de las entidades sujetas de control por parte de la Contraloría General de Risaralda, y conforme a lo establecido en la Resolución No. 193 de 2016 expedida por la Contaduría General de la Nación respecto a las consultas sobre las situaciones en que se presente duda sobre la adecuada interpretación del marco normativo en relación con el hecho económico, me permito solicitar concepto técnico sobre la siguiente situación:

Es correcto que entre las políticas contables de la entidad bajo el Marco Normativo de Entidades de Gobierno se establezca para el caso de las cuentas por cobrar lo siguiente: “Las cuentas por cobrar con morosidad superior a 5 años se deterioran al 100%, además para esta clasificación la entidad realiza el registro de las cuentas por cobrar en bloque, en la siguiente forma:

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Es decir la entidad no realiza el ejercicio financiero de que trata la norma contable de medición posterior de las cuentas por cobrar para el deterioro colectivo de las deudas con morosidad superior cinco años, porque en el momento en que se reconocieron las cuentas por cobrar, también se registró el deterioro por el mismo valor.

La aplicación de esta práctica contable indica que el saldo en libros es de cero pesos, es decir contablemente la entidad no espera a futuro la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento por la pérdida total de su valor registrada contablemente.

De acuerdo a la situación expresada, se consulta si las cuentas por cobrar deterioradas por su valor total cumplen con la definición de activo y si es correcto contablemente mantenerlas totalmente deterioradas como activos en la información financiera de la entidad y en qué momento puede darse la baja en cuentas”.

CONSIDERACIONES

Con la expedición de la Ley 87 de 1993, se establecieron las normas para el ejercicio del control interno en las entidades y organismos del Estado, que se define como el sistema integrado por el esquema de organización y el conjunto de los planes, métodos, principios, normas, procedimientos y mecanismos de verificación y evaluación adoptados por una entidad, con el fin de procurar que todas las actividades, operaciones y actuaciones, así como la administración de la información y los recursos, se realicen de acuerdo con las normas constitucionales y legales vigentes dentro de las políticas trazadas por la dirección y en atención a las metas u objetivos previstos.

El artículo 3º de la Ley 87 de 1993 establece que el sistema de control interno forma parte integrante de los sistemas contables, financieros, de planeación, de información y operacionales de la respectiva entidad.

El artículo 6º de la referida Ley establece también que el control interno será responsabilidad del representante legal o máximo directivo correspondiente y que la aplicación de los métodos y procedimientos al igual que la calidad, eficiencia y eficacia del control interno también será de responsabilidad de los jefes de cada una de las distintas dependencias de las entidades y organismos.

Aunado a lo anterior, el literal k) del artículo 3º de la Ley 298 de 1996 le asigna al Contador General de la Nación, entre otras funciones, la de "Diseñar, implantar y establecer políticas de Control Interno, conforme a la Ley", por lo cual esta entidad expidió la Resolución 193 de 2016.

El Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA), Ley 1437 de 2011, establece:

“Artículo 98. DEBER DE RECAUDO Y PRERROGATIVA DEL COBRO COACTIVO. Las entidades públicas definidas en el parágrafo del artículo 104 deberán recaudar las

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

obligaciones creadas en su favor, que consten en documentos que presten mérito ejecutivo de conformidad con este Código. Para tal efecto, están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o podrán acudir ante los jueces competentes”.

La Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado, en concepto C.E. 2170 de 2013, C.P. German Alberto Bula Escobar, manifestó:

“1. ¿Pueden existir obligaciones a favor de la administración pública, cuya cuantía deba ser considerada como un saldo menor? En caso afirmativo, por favor indicar, ¿Cuál debe ser el monto o el procedimiento para determinar que una obligación se constituye en saldo menor?

Dentro del contexto de la consulta se considera como saldo menor aquel monto a favor de la Administración cuya evaluación objetiva y documentada de la relación costo-beneficio lleve a concluir que su cobro ocasionaría un detrimento o pérdida patrimonial para la respectiva entidad.

Ante la existencia de saldos menores, las entidades públicas deberían proceder a la depuración de sus saldos contables previa aplicación del procedimiento de control interno contable que adopten para el efecto, sobre la base de las pautas establecidas por la Contaduría General de la Nación.

Aplicado el procedimiento de depuración, las entidades públicas podrán castigar aquellas obligaciones bajo las circunstancias anotadas, lo que implica que desaparezcan definitivamente de los registros contables.

2. ¿Existe obligación del Departamento Nacional de Planeación de ejecutar el cobro de obligaciones, cuyo monto es inferior a los recursos necesarios para la recuperación del mismo?

3. En caso que la respuesta sea perseguir cualquier saldo por parte de la administración, por favor sírvase indicar ¿Cuál es el procedimiento a seguir cuya ejecución no resulte tan onerosa para la administración?

Por su unidad temática se responden las preguntas 2 y 3, sin perjuicio de la recomendación a la Contaduría General de la Nación en el sentido de expedir la resolución que regule e instruya sobre los saldos menores.

Si bien es cierto existe la obligación a cargo de las entidades públicas de adelantar las acciones tendientes a cobrar las obligaciones a su favor, en caso de que hecha una valoración costo-beneficio se concluya que se afecta negativamente el patrimonio público, el Departamento Nacional de Planeación podría abstenerse de su ejecución siempre que se haya agotado el respectivo procedimiento de depuración” (Subrayado fuera de texto).

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

4.1. Representación fiel

20. La información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción de estos es completa, neutral y libre de error significativo.

(...)

4.2. Relevancia

24. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control. Esto es así cuando la información tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(...)

2.4. Medición posterior

4. Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

5. Para el cálculo del deterioro la entidad podrá realizar la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva.

2.4.1. Deterioro individual de cuentas por cobrar

6. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera individual, la entidad medirá, como mínimo al final del periodo contable, el deterioro por el valor de las pérdidas crediticias esperadas.

7. Las pérdidas crediticias esperadas corresponden al promedio ponderado de las pérdidas crediticias utilizando como ponderador los riesgos respectivos de que ocurra un incumplimiento de los pagos. A su vez, la pérdida crediticia corresponde al exceso del valor en libros sin considerar el deterioro de la cuenta por cobrar sobre el valor presente de todos los flujos de efectivo que la entidad espera recibir descontados a la tasa de interés extraída de la curva cero cupón de los TES en pesos, emitidos por el Gobierno nacional, más cercana a los plazos estimados para la recuperación de los recursos. Para la determinación de todos los flujos de efectivo que la entidad espera recibir, se considerará información sobre sucesos pasados y condiciones actuales.

8. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro previamente reconocido.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

2.4.2. Deterioro colectivo de cuentas por cobrar

9. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera colectiva la entidad estimará, como mínimo al final del periodo contable, el deterioro de las cuentas por cobrar a través de una matriz de deterioro u otra metodología que permita estimar las pérdidas crediticias esperadas. La estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se podrá realizar de manera colectiva, cuando estas compartan características similares que puedan influir en su riesgo crediticio, tales como sector industrial, condiciones contractuales, ubicación geográfica, calificación del deudor o plazos de vencimiento.

10. La matriz de deterioro establece porcentajes de incumplimiento promedio por edades para cada agrupación a partir de un análisis histórico de tendencias de pago y recuperabilidad de las cuentas por cobrar.

11. Las pérdidas crediticias esperadas corresponderán al valor resultante del producto de las tasas de deterioro esperadas definidas en la matriz de deterioro por el valor de la transacción (neto de cualquier pago parcial, cuando a ello haya lugar) de las cuentas por cobrar. Las tasas de deterioro esperadas corresponden a los porcentajes de incumplimiento promedio por edades de las cuentas por cobrar.

12. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro acumulado.

2.5. Baja en cuentas

13. Se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por cobrar cuando expiren los derechos sobre los flujos financieros, no se tenga probabilidad de recuperar dichos flujos, se renuncie a ellos o se transfieran los riesgos y beneficios inherentes a la cuenta por cobrar. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de la cuenta por cobrar se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. La entidad reconocerá separadamente, como activo o pasivo, cualquier derecho u obligación creado o retenido en la transferencia.

(...)

2.6. Revelaciones

22. Cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera individual, se revelará a) un análisis de la antigüedad de las cuentas por cobrar que estén en mora

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

al final del periodo y b) un análisis de las cuentas por cobrar deterioradas, incluyendo los factores que la entidad haya considerado para determinar su deterioro.

23. Cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera colectiva, se revelará la forma como se realizó la agrupación, la descripción de la metodología, los supuestos empleados para la estimación del deterioro y los porcentajes de incumplimiento aplicados.

(...)

26. Cuando se dé de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por cobrar, se revelará la ganancia o pérdida reconocida en el resultado del periodo y las razones de su baja en cuentas.

(...)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca” (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en la Resolución 218 de 2020, respecto a la medición posterior de las cuentas por cobrar, (Medición posterior vigente hasta el 31 de diciembre de 2022) establecían:

“2.4. Medición posterior

4. Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción menos cualquier disminución por deterioro de valor.

5. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto del periodo. Para el cálculo del deterioro la entidad podrá realizar la estimación de las pérdidas crediticias de manera individual o de manera colectiva.

6. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera individual, por lo menos al final del periodo contable, se verificará si existen indicios de deterioro originados por el incumplimiento de los pagos a cargo del deudor o el desmejoramiento de sus condiciones crediticias. El deterioro corresponderá al exceso del valor en libros de la cuenta por cobrar con respecto al valor presente de sus flujos de efectivo futuros estimados (excluyendo las pérdidas crediticias futuras en las que no se haya incurrido). Para el cálculo del valor presente se utilizará como factor de descuento la tasa de interés de los TES con plazos similares a los estimados para la recuperación de los recursos.

7. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera colectiva, por lo menos al final del periodo contable, la entidad estimará el deterioro de las cuentas por cobrar a través de una matriz de deterioro u otra metodología que permita estimar el riesgo crediticio en la fecha de medición. La estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se podrá realizar de manera colectiva, cuando estas compartan características similares que puedan influir en su riesgo crediticio, tales como, sector industrial, condiciones contractuales, ubicación geográfica, calificación del deudor o plazos de vencimiento” (Subrayado fuera de texto).

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, señala:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(...)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(...)

3.2.15 Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos

- a) Valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad;
- b) Derechos que no es posible hacer efectivos mediante la jurisdicción coactiva;
- c) Derechos respecto de los cuales no es posible ejercer cobro, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción;
- d) Derechos e ingresos reconocidos, sobre los cuales no existe probabilidad de flujo hacia la entidad;
- e) Valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan;

(...)

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo establecido en la Norma de cuentas por cobrar, en la contabilidad se reconocen como tales los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

En virtud de lo consagrado en el artículo 98 del CPACA, las entidades públicas tienen el deber de recaudar las obligaciones creadas en su favor que consten en documentos que presten mérito ejecutivo y, para tal efecto, cuentan con los instrumentos necesarios dado que están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o pueden acudir ante los jueces competentes. En este sentido, como las entidades deben cobrar sus acreencias, generalmente se espera la entrada de flujo financiero hacia estas.

No obstante, habrá lugar a la baja en cuentas de las cuentas por cobrar, entre otras circunstancias, cuando estas representen derechos que: a) no sea posible hacer efectivos mediante la prerrogativa de cobro coactivo o acudiendo ante los jueces competentes; b) sobre ellos opere alguna causal relacionada con su extinción; c) no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan; d) constituyen saldos menores que, de acuerdo con lo establecido por la Sala de Consulta Civil del Consejo de Estado, son aquellos montos de cuya evaluación objetiva y documentada de la relación costo-beneficio se desprende que su cobro le ocasionaría un detrimento o pérdida patrimonial a la entidad; e) o se pruebe la inexistencia del deudor, su fallecimiento o liquidación sin que haya un patrimonio al cual perseguir, su insolvencia o su estado de precariedad.

Lo anterior, por cuanto al no ser posible hacer efectivos dichos derechos, no se espera, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable hacia la entidad, lo que conlleva a que dichas cuentas por cobrar dejen de cumplir con los requisitos para su reconocimiento.

Aunado a lo anterior, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, establece que el proceso de depuración contable debe realizarse de forma permanente y sostenible, con el objeto de evitar que la información financiera se encuentre afectada por cifras que no reflejen su realidad económica. Así pues, siempre que se presenten este tipo de cifras, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad.

Por otro lado, respecto al deterioro de las cuentas por cobrar, es pertinente aclarar que, a partir de primero de enero del año 2023, para el cálculo del mismo las entidades realizan la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva; y antes de esta fecha, el deterioro de las cuentas por cobrar debía aplicarse cuando se evidenciara indicios de deterioro originados por el incumplimiento

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

de los pagos a cargo del deudor o el desmejoramiento de sus condiciones crediticias. De suerte que, al momento de evaluar la procedencia de la realización de la baja en cuentas de las cuentas por cobrar, generalmente, estas han debido ser objeto de deterioro conforme a lo señalado en el acápite de medición posterior de la Norma de cuentas por cobrar vigente al momento de la aplicación tal deterioro.

La estimación del deterioro se realiza de manera individual cuando la cuenta por cobrar no comparte, con las demás cuentas por cobrar, características similares que puedan influir en el riesgo crediticio del deudor por factores, como, entre otros: insolvencia, reestructuración y liquidación; dificultades financieras del deudor; pago de forma tardía o incompleta de la acreencia y; otorgamiento de concesiones al deudor con ocasión a sus dificultades financieras, como la condonación de intereses o la ampliación de plazos para el pago de deuda.

Por su parte, la estimación del deterioro se realiza de manera colectiva cuando las cuentas por cobrar comparten características similares que pueden influir en su riesgo crediticio, tales como: sector industrial, condiciones contractuales, ubicación geográfica, calificación del deudor o plazos de vencimiento, a través de una matriz de deterioro u otra metodología que permita estimar las pérdidas crediticias esperadas. La matriz de deterioro deberá establecer porcentajes de incumplimiento promedio por edades para cada agrupación a partir de un análisis histórico de tendencias de pago y recuperabilidad de las cuentas por cobrar.

Es importante precisar que, la Norma indica que las entidades deben revelar, cuando estimen el deterioro de las cuentas por cobrar de manera individual: a) un análisis de la antigüedad de las cuentas por cobrar que estén en mora al final del periodo y b) un análisis de las cuentas por cobrar deterioradas, incluyendo los factores que la entidad haya considerado para determinar su deterioro. Así mismo, establece que cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera colectiva, se revelará la forma como se realizó la agrupación, la descripción de la metodología, los supuestos empleados para la estimación del deterioro y los porcentajes de incumplimiento aplicados.

De modo que, la respectiva entidad determina en su manual de políticas contables, entre otras cosas, los factores a considerar para estimar el deterioro de manera individual, y la forma en que realizará la agrupación de las cuentas por cobrar según su riesgo crediticio.

Teniendo en cuenta lo anterior, no es viable deteriorar completamente o al ciento por ciento (100%) una cuenta por cobrar, por cuanto si sobre la cuenta por cobrar no existe ninguna probabilidad de recibir un flujo financiero, lo que procede es la realización de su baja en cuentas; contrario a si la entidad aún espera recibir algún flujo financiero por la cuenta por cobrar, en cuyo caso se deberá proceder a calcular el deterioro sobre la misma.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Así las cosas, si la cuenta por cobrar fue deteriorada completamente porque no se espera flujo financiero, esto corresponde a un error contable, en tanto lo que procede es realizar su baja en cuentas mediante un débito en la subcuenta respectiva de la cuenta 1386-DETERIORO ACUMULADO DE CUENTAS POR COBRAR (CR), por el valor del deterioro acumulado, y un crédito en la subcuenta y cuenta respectiva del grupo 13-CUENTAS POR COBRAR, por el valor de la cuenta por cobrar.

Con posterioridad a la corrección del error, la entidad deberá evaluar la materialidad del mismo, ya que, en caso de ser material, para efectos de presentación de los estados financieros del periodo actual, la entidad deberá reexpresar de manera retroactiva la información comparativa afectada por el mismo y las respectivas revelaciones en las notas a los estados financieros; de no ser material, procederá el registro mencionado y las respectivas revelaciones en las notas a los estados financieros pero la información no se presentará de manera retroactiva.

De acuerdo con lo anterior, por considerarlo de su interés, se sugiere consultar la Guía de deterioro y baja en cuentas de las cuentas por cobrar, que se puede descargar en la página web de la CGN, siguiendo la ruta:

www.contaduria.gov.co → RCP → RCP en convergencia con NIIF – NICSP → Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público → Guías de Aplicación → Deterioro y baja en cuentas de las cuentas por cobrar, elegir la última versión y descargar.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100013461 DEL 07-04-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Cuentas por cobrar Ingresos de transacciones sin contraprestación Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable de la Contribución Nacional de Valorización (CNV) del proyecto infraestructura vial Cartagena- Barranquilla- Circunvalar de la Prosperidad cuyo sujeto activo es el INVIAS y tratamiento contable de su traslado al patrimonio del Fondo de Fuentes Alternativas de Pago para el Desarrollo Infraestructura (FIP)

Doctora
 LUZ HELENA RODRÍGUEZ GONZÁLEZ
 Subdirectora Técnica o Administrativa
 Ministerio de Hacienda y Crédito Público
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010012832 del 05 de marzo de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Teniendo en cuenta que el INVÍAS de acuerdo con lo establecido en los artículos 243 y 251 de la ley 1819 de 2016 y el artículo 4.1.1.1.2 del Decreto 1625 de 2016, el Invías sería el sujeto activo frente al cobro de la Contribución Nacional de Valorización (CNV) del proyecto infraestructura vial Cartagena- Barranquilla- Circunvalar de la prosperidad.

Que el inciso primero del artículo 251 de la Ley 1819 de 2016 estableció que 'El sujeto activo es el responsable de realizar el recaudo de la contribución nacional de valorización en forma directa'

Que el artículo 149 de la ley 2010 de 2019 y el artículo 2.24.4 del Decreto 1068 de 2015, establece que, como parte del patrimonio del Fondo de Fuentes Alternativas de

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Pago para el Desarrollo Infraestructura (FIP) podrá estar constituido, entre otras, por la siguiente fuente de recursos:

'(...)2 Recursos derivados de la Contribución Nacional de Valorización del sujeto activo de que trata el artículo 4.1.1.1.3. del Decreto número 1625 de 2016, que ingresarán directamente al Fondo de Fuentes Alternativas de Pago para el Desarrollo de Infraestructura (FIP), una vez recaudados y descontados los valores producto de los compromisos legales o contractuales adquiridos previamente, en los términos del Decreto número 1625 de 2016 Único Reglamentario en Materia Tributaria, o la norma que lo modifique, adicione o sustituya (...)'

Queremos conocer ¿cuál sería el tratamiento contable que debería aplicar el Invías, como recaudador de la CNV, en el proceso de recaudación y traslado de los recursos por concepto de la CNV al FIP del Proyecto infraestructura vial Cartagena-Barranquilla- Circunvalar de la prosperidad, recursos que van a recaudar conforme la aplicación de las resoluciones 1729 del 26 de mayo de 2023, modificada por la resolución 2615 del 27 de junio de 2023(sic)".

CONSIDERACIONES

La Ley 2010 de 2019, por medio de la cual se adoptan normas para la promoción del crecimiento económico, el empleo, la inversión, el fortalecimiento de las finanzas públicas y la progresividad, equidad y eficiencia del sistema tributario, de acuerdo con los objetivos que sobre la materia impulsaron la Ley 1943 de 2018 y se dictan otras disposiciones, señala:

"ARTÍCULO 149. FONDO DE FUENTES ALTERNATIVAS DE PAGO PARA EL DESARROLLO DE INFRAESTRUCTURA (FIP). Créase el patrimonio autónomo Fondo de Fuentes Alternativas de Pago para el Desarrollo de Infraestructura (FIP) administrado por el Gobierno nacional o la entidad que esta designe.

El FIP tendrá por objeto la administración y gestión de recursos, que podrán destinarse como fuente de pago para el desarrollo de proyectos de infraestructura."

La Ley 1819 de 2016, por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones, dispone:

"CONTRIBUCIÓN NACIONAL DE VALORIZACIÓN.

ARTÍCULO 239. DEFINICIÓN. La Contribución Nacional de Valorización es un gravamen al beneficio adquirido por las propiedades inmuebles, que se establece como un mecanismo de recuperación de los costos o participación de los beneficios generados por obras de interés público o por proyectos de infraestructura, la cual recae sobre los bienes inmuebles que se benefician con la ejecución de estos.

(...)

ARTÍCULO 243. SUJETO ACTIVO. Es sujeto activo de la contribución de valorización la Nación, a través de la entidad pública del orden nacional responsable del proyecto de infraestructura, o de la entidad a la que se le asignen funciones para el cobro de la Contribución Nacional de Valorización.

(...)

ARTÍCULO 251. RECAUDO DE LA CONTRIBUCIÓN NACIONAL DE VALORIZACIÓN. El sujeto activo es el responsable de realizar el recaudo de la contribución nacional de valorización en forma directa.

Los recursos obtenidos por el cobro de la Contribución Nacional de Valorización, son del sujeto activo o del Fondo Nacional para el Desarrollo de la Infraestructura (Fondes), según lo determine el Gobierno nacional”.

El Decreto 1068 de 2015, por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario del Sector Hacienda y Crédito Público, establece:

“Artículo 2.24.1. Definiciones. Para efectos de la presente Parte, se tendrán en cuenta las siguientes definiciones:

(...)

2. Contribución Nacional de Valorización: Es la contribución prevista en el artículo 239 de la Ley 1819 de 2016, definida como el gravamen al beneficio adquirido por las propiedades inmuebles, que se establece como un mecanismo de recuperación de los costos o participación de los beneficios generados por obras de interés público o por proyectos de infraestructura, la cual recae sobre los bienes inmuebles que se benefician con la ejecución de estos.

(...)

Artículo 2.24.2. Administración y naturaleza jurídica del Fondo. El Fondo de Fuentes Alternativas de Pago para el Desarrollo de Infraestructura (FIP) es un patrimonio autónomo que será administrado por la Fiduciaria la Previsora S.A., en los términos del contrato de fiducia mercantil que se suscriba para el efecto. Los costos asociados a la administración del Fondo deberán ser competitivos y ajustados a los precios de mercado.

La administración del Fondo, así como los demás asuntos necesarios para su funcionamiento, se regirán por lo establecido en esta Parte de conformidad con lo dispuesto en el artículo 149 de la Ley 2010 de 2019 y demás normas aplicables; el contrato de fiducia mercantil y el reglamento del Fondo.

(...)

Artículo 2.24.3. Objeto del Fondo. El Fondo de Fuentes Alternativas de Pago para el Desarrollo de Infraestructura (FIP) tendrá por objeto la administración y gestión de recursos que podrán destinarse como fuente de pago para el desarrollo de proyectos de infraestructura. El Fondo podrá entregar a cualquier título los recursos a las entidades concedentes para el desarrollo de proyectos de infraestructura, de acuerdo con las condiciones que se definan en el correspondiente contrato de fiducia mercantil y el reglamento del Fondo.

Artículo 2.24.4. Recursos del Fondo. El patrimonio del Fondo de Fuentes Alternativas de Pago para el Desarrollo de Infraestructura (FIP) podrá estar constituido, entre otras, por las siguientes fuentes de recursos:

(...)

2. Recursos derivados de la Contribución Nacional de Valorización del sujeto activo de que trata el artículo 4.1.1.1.3. del Decreto número 1625 de 2016, que ingresarán directamente al Fondo de Fuentes Alternativas de Pago para el Desarrollo de Infraestructura (FIP), una vez recaudados y descontados los valores producto de los compromisos legales o contractuales adquiridos previamente, en los términos del Decreto número 1625 de 2016 Único Reglamentario en Materia Tributaria, o la norma que lo modifique, adicione o sustituya.

(...)

Artículo 2.24.11. Contrato de fiducia mercantil. El Ministerio de Hacienda y Crédito Público suscribirá con el administrador del Fondo de Fuentes Alternativas de Pago para el Desarrollo de Infraestructura (FIP), un contrato de fiducia mercantil para la administración fiduciaria de los recursos del Fondo de Fuentes Alternativas de Pago para el Desarrollo de Infraestructura (FIP)..."

El Decreto 1625 de 2016, por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario en materia tributaria, señala:

"Artículo 4.1.1.1.1. Objeto. (artículo modificado por el artículo 1º del Decreto 1618 de 2023) El presente Título reglamenta la Contribución Nacional de Valorización (CNV) del sector transporte, como gravamen al beneficio adquirido por las propiedades inmuebles, como mecanismo de recuperación de los costos o participación de los beneficios generados por proyectos de infraestructura de transporte.

(...)

Artículo 4.1.1.1.2. Definiciones. (artículo modificado por el artículo 1º del Decreto 1618 de 2023) Para efectos de la aplicación de la Contribución Nacional de Valorización

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

(CNV) del sector transporte de que trata el presente título, se tendrán en cuenta las siguientes definiciones:

(...)

2. Sujeto activo de la Contribución Nacional de Valorización (CNV) del sector transporte. El sujeto activo de la Contribución Nacional de Valorización (CNV) del sector transporte, conforme con lo establecido en los artículos 243 y 251 de la Ley 1819 de 2016 es la Nación a través de la entidad pública del orden nacional que haga parte del sector Transporte, responsable del respectivo proyecto de infraestructura objeto de un cobro de Contribución Nacional de Valorización (CNV) que tendrá a su cargo frente al(los) proyecto(s) de infraestructura del (los) que es responsable, llevar a cabo todas las actividades inherentes al sujeto activo de la Contribución Nacional de Valorización (CNV) del sector transporte, tales como: la recaudación que comprende la liquidación, la aplicación y la distribución, la devolución, la fiscalización, la discusión; y el cobro que comprende todas las actividades inherentes al cobro persuasivo y coactivo de la Contribución Nacional de Valorización (CNV) del sector transporte.

(...)

Artículo 4.1.1.1.3. Designación del sujeto activo de la Contribución Nacional de Valorización (CNV) del sector transporte (artículo modificado por el artículo 2º del Decreto 1618 de 2023) Designar como sujeto activo de la Contribución Nacional de Valorización (CNV) del sector transporte a la Nación a través de la entidad pública del orden nacional responsable del proyecto de infraestructura, susceptible de cobro de CNV y frente al que deberá llevar a cabo las actividades inherentes al sujeto activo de la contribución, dentro de las que se encuentran: la recaudación que comprende la liquidación, la aplicación y la distribución, la devolución, la fiscalización, la discusión; y el cobro que comprende todas las actividades inherentes al cobro persuasivo y coactivo de la Contribución Nacional de Valorización (CNV) del sector transporte. Lo anterior conforme con lo previsto en el artículo 243 de la Ley 1819 de 2016, el numeral 2.2. y el glosario del Documento Conpes 3996 de 2020”.

Respecto a la regulación contable pública, la Resolución 195 de 2021, por la cual se modifica el artículo 5º de la Resolución 354 de 2007, modificado por el artículo 2º de la Resolución 156 de 2018, respecto al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública, dispone:

“ARTÍCULO 1º. Modificar el artículo 5º de la Resolución 354 de 2007, modificado por el artículo 2º de la Resolución 156 de 2018, el cual quedará así:

ARTÍCULO 5º. Ámbito de aplicación. El Régimen de Contabilidad Pública debe ser aplicado por:

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

1) las entidades u organismos que integran las Ramas del Poder Público en sus diferentes niveles y sectores, las cuales integrarán a su información la de los patrimonios autónomos que constituyan y la de los fondos sin personería jurídica que le sean asignados;

2) los patrimonios autónomos cuya constitución sea obligatoria en virtud de un acto legislativo, ley, ordenanza u acuerdo, y estén a cargo de una entidad pública, con independencia de que sean administrados por una sociedad fiduciaria pública o privada” (Subrayado fuera de texto).

El Referente Teórico y Metodológico de la Regulación Contable Pública, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 456 de 2017, señala:

“4. ENTIDAD CONTABLE PÚBLICA

69. Para efectos del SNCP en Colombia, la entidad contable pública es la unidad mínima productora de información que se caracteriza por ser una unidad jurídica, administrativa o económica que: a) desarrolla funciones de cometido estatal, b) controla recursos públicos, c) debe realizar una gestión eficiente de los recursos públicos que controla, d) está sujeta a diversas formas de control y e) está obligada a rendir cuentas sobre el uso de los recursos y el mantenimiento del patrimonio público. En consecuencia, la entidad contable pública debe desarrollar el proceso contable y producir estados, informes y reportes contables con base en las normas que expida el Contador General de la Nación”.

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(...)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(...)

4. Son típicos ingresos de transacciones sin contraprestación, los impuestos, las transferencias, las retribuciones (tasas, derechos de explotación, derechos de tránsito, entre otros), los aportes sobre la nómina y las rentas parafiscales.

(...)

1.4. Retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones

30. Los ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones corresponden a ingresos sin contraprestación determinados en las disposiciones legales, que se originan, entre otros, en las retribuciones que efectúan los usuarios de un servicio a cargo del Estado, en los pagos obligatorios derivados de la relación laboral de entidades públicas y privadas, en los gravámenes que afectan a un determinado y único grupo social y económico los cuales se utilizan en su beneficio, y en los pagos obligatorios que efectúan terceros como consecuencia de la infracción a requerimientos legales.

(...)

1.4.1. Reconocimiento

La entidad reconocerá ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina y rentas parafiscales, cuando surja el derecho de cobro originado en liquidaciones privadas, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los usuarios, una vez dichas liquidaciones oficiales y demás

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

actos administrativos queden en firme, y en otros documentos que establezcan derechos de cobro a favor de la entidad”.

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, modificado mediante la Resolución 421 de 2023, establece:

“El procedimiento contable que se desarrolla a continuación aplica a las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos derivados de la entrega de recursos en administración a sociedades fiduciarias y a entidades distintas de las sociedades fiduciarias. También aplica a las entidades de gobierno cuando reciban recursos de terceros para su administración.

Los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica. La entrega de recursos a sociedades fiduciarias se puede hacer directamente o a través de otra entidad de gobierno o empresa pública.

Los recursos bajo el control de la entidad son aquellos sobre los cuales esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso, no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo ni el control sobre este.

(...)

1.RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A SOCIEDADES FIDUCIARIAS

De acuerdo con las disposiciones legales vigentes, las entidades pueden entregar recursos en administración a una sociedad fiduciaria para que esta los administre mediante un negocio fiduciario, el cual puede ser encargo fiduciario, fiducia pública o fiducia mercantil.

(...)

1.2. Fiducia mercantil

La fiducia mercantil implica la constitución de un patrimonio autónomo al que se le transfiere la propiedad de los recursos destinados a cumplir la finalidad del negocio fiduciario, por lo que el fiduciario los mantiene separados contablemente de sus recursos propios y de aquellos pertenecientes a otros fideicomisos. A su vez, para la entidad se genera un derecho en fideicomiso en la medida en que la transferencia de

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

la propiedad no es plena sino instrumental, es decir, la necesaria para cumplir la finalidad que se persigue con el negocio fiduciario.

Este numeral aplica para el registro de los patrimonios autónomos que se deban integrar a la información financiera de la entidad que los controla, de acuerdo con lo establecido en el ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública.

Si el patrimonio autónomo es constituido obligatoriamente en virtud de una disposición legal y está a cargo de una entidad pública, este se considerará una entidad contable pública y se le aplicará el Marco Normativo del Régimen de Contabilidad Pública que le sea asignado, con independencia de que sea administrado por una sociedad fiduciaria pública o privada.

(...)

3. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

La entidad que controla los recursos registrará los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra. Cuando los recursos sean controlados por varias entidades, este numeral aplicará a la parte de los recursos que controle la entidad.

Este numeral desarrolla el registro contable de: a) la entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones, b) la administración y venta de bienes, c) el rendimiento de los recursos entregados, d) las comisiones y e) la restitución de los recursos administrados a la entidad.

3.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

Cuando la entidad que controla los recursos los entregue en administración, esta debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, o la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 13-CUENTAS POR COBRAR, 14-PRÉSTAMOS POR COBRAR o 23- PRÉSTAMOS POR PAGAR.

(...)

Los recursos entregados en administración se mantendrán en dicha clasificación, con independencia de que la entidad que los reciba invierta dichos recursos.

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Cuando la entidad que administra los recursos informe sobre la gestión realizada con los mismos, la entidad que los controla debitará la cuenta que represente la naturaleza del activo generado, del gasto incurrido o de la obligación pagada y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN (...).

Con posterioridad, el activo generado se actualizará conforme a la norma aplicable según su naturaleza.

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Adicionalmente, si el uso de los recursos implica la generación de un activo que será administrado por la entidad, esta debitará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS.

(...)

4.OPERACIONES RECÍPROCAS

Las siguientes operaciones se reportarán como recíprocas:

(...)

El derecho de la entidad que controla los recursos con la obligación de la entidad pública que administra, por los recursos entregados y recibidos en administración.

El derecho y el ingreso de la entidad pública que administra con la obligación y el gasto de la entidad que controla los recursos, por las comisiones cobradas en la administración de los recursos recibidos y entregados.

5.FLUJO DE INFORMACIÓN CONTABLE

Las entidades que entregan recursos en administración deberán implementar procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos, pasivos, ingresos y gastos queden debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas. Lo anterior, con independencia de que, durante la ejecución del contrato o convenio de administración, los soportes y documentos contables estén en poder y custodia de la entidad que administra los recursos” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado en la Norma de cuentas por cobrar, se reconocerán como tales los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. La referida Norma también señala que estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones sin contraprestación, entre los que se enmarca la Contribución Nacional de Valorización (CNV) de que trata la consulta.

Sobre el reconocimiento contable de dicha CNV, es preciso señalar que corresponde realizarla al sujeto activo de la misma, que para este caso y conforme a lo señalado en la consulta, es el Instituto Nacional de Vías (INVIAS), por lo cual, dicha entidad realizará el registro contable de la cuenta por cobrar y el ingreso de tal CNV, una vez en firme el acto administrativo o la liquidación de la cual se derive el derecho de cobro a su favor.

Ahora bien, de conformidad con lo señalado en numeral 2 del artículo 5º de la Resolución 354 de 2007 (artículo modificado por el artículo 1º de la Resolución 195 de 2021) el Régimen de Contabilidad Pública (RCP) debe ser aplicado por los patrimonios autónomos cuya constitución sea obligatoria en virtud de, entre otras, una ley, como es el caso del Patrimonio Autónomo Fondo de Fuentes Alternativas de Pago para el Desarrollo de Infraestructura (FIP), cuya constitución como patrimonio autónomo fue ordenada por el artículo 149 de la Ley 2010 de 2019.

En este sentido, como primera medida corresponde al Patrimonio Autónomo Fondo de Fuentes Alternativas de Pago para el Desarrollo de Infraestructura (FIP), realizar la solicitud a la CGN de la asignación de su código institucional en sistema Consolidador de Hacienda e Información Pública (CHIP), en la ruta:

[www. contaduria.gov.co](http://www.contaduria.gov.co) → Atención y Servicio a la Ciudadanía → Servicios en línea y PQRS → Solicitud de asignación de código institucional en el Sistema CHIP → Registrar servicio → Deberá llenar el formulario y cargar los documentos solicitados.

Una vez establecido lo anterior, se tiene que conforme a lo precisado en su consulta, el Patrimonio Autónomo Fondo de Fuentes Alternativas de Pago para el Desarrollo de Infraestructura (FIP), es el vehículo o instrumento fiduciario al cual el INVIAS debe trasladar recursos de la Contribución Nacional de Valorización (CNV) del proyecto infraestructura vial Cartagena- Barranquilla- Circunvalar de la Prosperidad.

Por lo tanto, le corresponde a dichas entidades contables públicas aplicar el numeral 3. del Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco normativo para Entidades de Gobierno. De manera que, los recursos recaudados de la Contribución Nacional de Valorización (CNV) cuyo sujeto activo es el INVIAS y se encuentren en el PA Fondo de Fuentes Alternativas de Pago

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

para el Desarrollo de Infraestructura (FIP), se deben registrar como recursos entregados en administración en el INVIAS y como recursos recibidos en administración en el PA Fondo de Fuentes Alternativas de Pago para el Desarrollo de Infraestructura.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100013611 DEL 08-04-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Cuentas por cobrar Ingresos de transacciones sin contraprestación
	SUBTEMA	Reconocimiento contable de cuentas por cobrar por concepto de impuesto predial e impuesto de industria y comercio (ICA)

Doctora
 LIZETH PAOLA RIVERA PEÑA
 Tesorera General
 Municipio de Girardot
 Girardot, Cundinamarca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010013462 del 07 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la comunicación solicita concepto contable respecto a qué se considera cartera por impuesto predial e industria y comercio (ICA) para una entidad territorial, y solicita se le indique qué valores deben registrarse y ser contabilizados como cartera de estos impuestos en los estados financieros.

CONSIDERACIONES

La Ley 44 de 1990, por la cual se dictan normas sobre catastro e impuestos sobre la propiedad raíz, se dictan otras disposiciones de carácter tributario, y se conceden unas facultades extraordinarias, establece:

“Artículo 2. Administración y recaudo del impuesto. El Impuesto Predial Unificado es un impuesto del orden municipal.

La administración recaudo y control de este tributo corresponde a los respectivos municipios.

Los municipios no podrán establecer tributos cuya base gravable sea el avalúo catastral y cuyo cobro se efectúe sobre el universo de predios del municipio, salvo el Impuesto Predial Unificado a que se refiere esta ley”.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

La Ley 14 de 1983, por la cual se fortalecen los fiscos de las entidades territoriales y se dictan otras disposiciones, dispone:

“Artículo 32. El Impuesto de Industria y Comercio recaerá, en cuanto a materia imponible, sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicio que ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales, directa o indirectamente, por personas naturales, jurídicas o por sociedades de hecho, ya sea que se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, como establecimientos de comercio o sin ellos”.

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

“6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

78. Se denomina reconocimiento al proceso de incorporación en la información financiera de un hecho económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, que tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad.

(...)

6.2.1. Reconocimiento de activos

82. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

(...)

6.2.3. Reconocimiento de ingresos

86. Se reconocen como ingresos, los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros producidos a lo largo del periodo contable, bien sea en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y que no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Para que el ingreso se pueda reconocer, el hecho económico debe medirse fiablemente.

87. Esto significa que el reconocimiento del ingreso ocurre simultáneamente con el reconocimiento de incrementos del valor de los activos o con la disminución del valor de los pasivos; por ejemplo, el reconocimiento del ingreso ocurre junto con el incremento neto de activos derivado de una venta de bienes o servicios, o con la disminución en los pasivos como resultado de la renuncia o extinción del derecho de cobro por parte del acreedor” (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

2.2. Clasificación

2. Las cuentas por cobrar se clasificarán en la categoría de costo.

2.3. Medición inicial

3. Las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción.

2.4. Medición posterior

4. Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

(...)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(...)

4. Son típicos ingresos de transacciones sin contraprestación, los impuestos, las transferencias, las retribuciones (tasas, derechos de explotación, derechos de tránsito, entre otros), los aportes sobre la nómina y las rentas parafiscales.

1.2. Ingresos por impuestos

5. Los ingresos por impuestos corresponden a ingresos exigidos sin contraprestación directa, determinados en las disposiciones legales por la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes. Se originan en el hecho generador del tributo, gravando la riqueza, la propiedad, la producción, la actividad o el consumo, entre otros.

1.2.1. Reconocimiento

6. La entidad reconocerá ingresos por impuestos cuando surja el derecho de cobro originado en las declaraciones tributarias, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes una vez dichas liquidaciones oficiales y actos administrativos queden en firme.

7. Los anticipos por impuestos y las retenciones en la fuente se reconocerán como pasivo hasta cuando tenga lugar la liquidación del impuesto.

1.2.2. Medición

8. Los ingresos por impuestos se medirán por el valor determinado en las declaraciones tributarias, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Respecto al reconocimiento de los elementos de los estados financieros, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera establece que corresponde al proceso de incorporación en la información financiera de un hecho económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, que tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad.

Dicho marco conceptual señala que se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros; y se reconocen como ingresos, los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros producidos a lo largo del periodo contable, bien sea en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y que no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad. Tanto los activos como los ingresos se reconocen siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

Hechas las anteriores precisiones, se tiene que la Norma de cuentas por cobrar establece que se reconocerán como tales los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. La referida Norma también señala que estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones sin contraprestación, como es el caso del impuesto predial y del impuesto de industria y comercio (ICA) de que trata la consulta.

Por su parte, la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación señala que los ingresos por impuestos corresponden a ingresos exigidos sin contraprestación directa, determinados en las disposiciones legales por la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes, los cuales, se originan en el hecho generador del tributo, gravando la riqueza, la propiedad, la producción, la actividad o el consumo, entre otros.

Respecto al reconocimiento contable de los ingresos por impuestos, la referida Norma dispone que se debe realizar cuando surja el derecho de cobro originado en las declaraciones tributarias, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes una vez dichas liquidaciones oficiales y actos administrativos queden en firme; y establece que se medirán por el valor determinado en las declaraciones tributarias, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

De conformidad con lo anterior, los municipios deben realizar el reconocimiento contable de sus impuestos territoriales, como es el caso del impuesto predial y del impuesto de industria y comercio (ICA), cuando las declaraciones tributarias, liquidaciones oficiales o actos administrativos en los cuales se liquiden las obligaciones a cargo de los contribuyentes adquieran firmeza, y el valor por el cual se debe realizar el registro de la respectiva cuenta por cobrar y el ingreso, será el determinado en la respectiva declaración tributaria, liquidación oficial o acto administrativo mediante el cual se imponga la obligación a cargo del tercero.

Por considerarlo de su interés, se precisa que la regulación contable pública extractada en las consideraciones se puede consultar en la página web de la CGN, siguiendo la ruta:

www.contaduria.gov.co → RCP → RCP en convergencia con NIIF - NICSP → Marco Normativo para Entidades de Gobierno → Allí encontrará todos los elementos del Marco Normativo, como el Marco Conceptual, las Normas, el Catálogo General de Cuentas, los Procedimientos Contables, las Guías de Aplicación, la Doctrina Contable Pública, entre otros.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100015041 DEL 28-04-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Cuentas por cobrar Ingresos de transacciones sin contraprestación
	SUBTEMA	Reconocimiento contable de cuentas por cobrar por concepto de impuesto predial e impuesto de industria y comercio (ICA)

Doctora
SOL YALILE VÁSQUEZ PARRA
Directora
Dirección de Contabilidad
Secretaría de Hacienda
Municipio de Soacha
Soacha, Cundinamarca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010015382 del 19 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

1. Para efectos contables, en cuanto a los tributos, especialmente el impuesto predial y de industria y comercio (ICA) ¿en qué momento se pueden considerar cartera?
2. ¿Puede ser denominada cartera las acreencias de la administración municipal que no están avaladas por un título ejecutivo, aunque se haya efectuado su determinación?
3. ¿Deben ser consideradas cartera las acreencias del fisco municipal que no han sido notificadas a los responsables de su pago?
4. Contablemente, ¿qué se debe llevar a cuentas por cobrar y qué se debe llevar a cuentas de orden?.

CONSIDERACIONES

La Ley 44 de 1990, por la cual se dictan normas sobre catastro e impuestos sobre la propiedad raíz, se dictan otras disposiciones de carácter tributario, y se conceden unas facultades extraordinarias, establece:

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

“Artículo 2. Administración y recaudo del impuesto. El Impuesto Predial Unificado es un impuesto del orden municipal.

La administración recaudo y control de este tributo corresponde a los respectivos municipios.

Los municipios no podrán establecer tributos cuya base gravable sea el avalúo catastral y cuyo cobro se efectúe sobre el universo de predios del municipio, salvo el Impuesto Predial Unificado a que se refiere esta ley”.

La Ley 14 de 1983, por la cual se fortalecen los fiscos de las entidades territoriales y se dictan otras disposiciones, dispone:

“Artículo 32. El Impuesto de Industria y Comercio recaerá, en cuanto a materia imponible, sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicio que ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales, directa o indirectamente, por personas naturales, jurídicas o por sociedades de hecho, ya sea que se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, como establecimientos de comercio o sin ellos”.

El Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA), Ley 1437 de 2011, señala:

“ARTÍCULO 87. FIRMEZA DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS. Los actos administrativos quedarán en firme:

1. Cuando contra ellos no proceda ningún recurso, desde el día siguiente al de su notificación, comunicación o publicación según el caso.
2. Desde el día siguiente a la publicación, comunicación o notificación de la decisión sobre los recursos interpuestos.
3. Desde el día siguiente al del vencimiento del término para interponer los recursos, si estos no fueron interpuestos, o se hubiere renunciado expresamente a ellos.
4. Desde el día siguiente al de la notificación de la aceptación del desistimiento de los recursos.
5. Desde el día siguiente al de la protocolización a que alude el artículo 85 para el silencio administrativo positivo.

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

ARTÍCULO 99. DOCUMENTOS QUE PRESTAN MÉRITO EJECUTIVO A FAVOR DEL ESTADO. Prestarán mérito ejecutivo para su cobro coactivo, siempre que en ellos conste una obligación clara, expresa y exigible, los siguientes documentos:

1. Todo acto administrativo ejecutoriado que imponga a favor de las entidades públicas a las que alude el parágrafo del artículo 104, la obligación de pagar una suma líquida de dinero, en los casos previstos en la ley.
2. Las sentencias y demás decisiones jurisdiccionales ejecutoriadas que impongan a favor del tesoro nacional, o de las entidades públicas a las que alude el parágrafo del artículo 104, la obligación de pagar una suma líquida de dinero.
3. Los contratos o los documentos en que constan sus garantías, junto con el acto administrativo que declara el incumplimiento o la caducidad. Igualmente lo serán el acta de liquidación del contrato o cualquier acto administrativo proferido con ocasión de la actividad contractual.
4. Las demás garantías que a favor de las entidades públicas, antes indicadas, se presten por cualquier concepto, las cuales se integrarán con el acto administrativo ejecutoriado que declare la obligación.
5. Las demás que consten en documentos que provengan del deudor”.

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

“6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

78. Se denomina reconocimiento al proceso de incorporación en la información financiera de un hecho económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, que tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad.

(...)

6.2.1. Reconocimiento de activos

82. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

(...)

6.2.3. Reconocimiento de ingresos

86. Se reconocen como ingresos, los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros producidos a lo largo del periodo contable, bien sea en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y que no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad. Para que el ingreso se pueda reconocer, el hecho económico debe medirse fiablemente.

87. Esto significa que el reconocimiento del ingreso ocurre simultáneamente con el reconocimiento de incrementos del valor de los activos o con la disminución del valor de los pasivos; por ejemplo, el reconocimiento del ingreso ocurre junto con el incremento neto de activos derivado de una venta de bienes o servicios, o con la disminución en los pasivos como resultado de la renuncia o extinción del derecho de cobro por parte del acreedor” (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

2.2. Clasificación

2. Las cuentas por cobrar se clasificarán en la categoría de costo.

2.3. Medición inicial

3. Las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción.

2.4. Medición posterior

4. Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

(...)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(...)

4. Son típicos ingresos de transacciones sin contraprestación, los impuestos, las transferencias, las retribuciones (tasas, derechos de explotación, derechos de tránsito, entre otros), los aportes sobre la nómina y las rentas parafiscales.

1.2. Ingresos por impuestos

5. Los ingresos por impuestos corresponden a ingresos exigidos sin contraprestación directa, determinados en las disposiciones legales por la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes. Se originan en el hecho generador del tributo, gravando la riqueza, la propiedad, la producción, la actividad o el consumo, entre otros.

1.2.1. Reconocimiento

6. La entidad reconocerá ingresos por impuestos cuando surja el derecho de cobro originado en las declaraciones tributarias, en las liquidaciones oficiales y en los demás

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes una vez dichas liquidaciones oficiales y actos administrativos queden en firme.

7. Los anticipos por impuestos y las retenciones en la fuente se reconocerán como pasivo hasta cuando tenga lugar la liquidación del impuesto.

1.2.2. Medición

8. Los ingresos por impuestos se medirán por el valor determinado en las declaraciones tributarias, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes” (Subrayado fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, Actualizado con las resoluciones 436 y 451 de 2024, describe la CLASE 8- CUENTAS DE ORDEN DEUDORAS, de la siguiente manera: “En esta denominación, se incluyen los grupos que representan los hechos o circunstancias de los cuales pueden generarse derechos a favor de la entidad. Incluye cuentas para el registro de activos contingentes, cuentas de orden deudoras fiscales y cuentas de orden deudoras de control, así como para el registro de las correspondientes contrapartidas. Las cuentas que integran esta clase son de naturaleza débito”.

CONCLUSIONES

Respecto al reconocimiento de los elementos de los estados financieros, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera establece que corresponde al proceso de incorporación en la información financiera de un hecho económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, que tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad.

Dicho marco conceptual señala que se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros; y se reconocen como ingresos, los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros producidos a lo largo del periodo contable, bien sea en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y que no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad. Tanto los activos como los ingresos se reconocen siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

Hechas las anteriores precisiones, se tiene que la Norma de cuentas por cobrar establece que se reconocerán como tales los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. La referida Norma también señala que estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones sin contraprestación, como es el caso del impuesto predial y del impuesto de industria y comercio (ICA) de que trata la consulta.

Por su parte, la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación señala que los ingresos por impuestos corresponden a ingresos exigidos sin contraprestación directa, determinados en las disposiciones legales por la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes, los cuales, se originan en el hecho generador del tributo, gravando la riqueza, la propiedad, la producción, la actividad o el consumo, entre otros.

Respecto al reconocimiento contable de los ingresos por impuestos, la referida Norma dispone que se debe realizar cuando surja el derecho de cobro originado en las declaraciones tributarias, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes una vez dichas liquidaciones oficiales y actos administrativos queden en firme; y establece que se medirán por el valor determinado en las declaraciones tributarias, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes

De conformidad con lo anterior, los municipios deben realizar el reconocimiento contable de sus impuestos territoriales, como es el caso del impuesto predial y del impuesto de industria y comercio (ICA), cuando las declaraciones tributarias, liquidaciones oficiales o actos administrativos en los cuales se liquiden las obligaciones a cargo de los contribuyentes adquieran firmeza, y el valor por el cual se debe realizar el registro de la respectiva cuenta por cobrar y el ingreso, será el determinado en la respectiva declaración tributaria, liquidación oficial o acto administrativo mediante el cual se imponga la obligación a cargo del tercero.

De conformidad con lo anterior, se resuelven sus inquietudes de la siguiente manera:

Pregunta 1

Se debe realizar el reconocimiento contable de sus impuestos territoriales, como es el caso del impuesto predial y del impuesto de industria y comercio (ICA), cuando las declaraciones tributarias, liquidaciones oficiales o actos administrativos en los cuales se liquiden las obligaciones a cargo de los contribuyentes adquieran firmeza.

Pregunta 2

La Norma de cuentas por cobrar establece que se reconocerán como tales los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. De allí que el reconocimiento contable de las cuentas por cobrar dependa del surgimiento del derecho en cabeza de la entidad,

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

lo cual, sucede en diferentes momentos dependiendo de la naturaleza del respectivo hecho económico.

En este orden, en caso de que el derecho surja en cabeza de la entidad con un documento que preste mérito ejecutivo, como es el caso de los tributos de que trata su consulta, se deberá realizar el reconocimiento contable de la acreencia como cuenta por cobrar cuando tal título ejecutivo exista. Tal es el caso, por ejemplo, de los actos administrativos o de las sentencias u otras decisiones jurisdiccionales en los que se impone a favor de las entidades públicas la obligación de pagar una suma líquida de dinero, los cuales prestan mérito ejecutivo cuando adquieren firmeza.

Por lo cual, para efecto de realizar el reconocimiento contable de las cuentas por cobrar siempre debe evaluarse el momento del surgimiento del derecho en cabeza de la entidad.

Pregunta 3

El reconocimiento de los tributos solo se realizará cuando el acto administrativo respectivo adquiera firmeza, lo cual, ocurre posterior a su respectiva notificación conforme a lo señalado por el artículo 87 del CPACA.

Pregunta 4

Como se estableció en párrafos anteriores, la Norma de cuentas por cobrar establece que se reconocerán como tales los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas (CGC), dispone que en la CLASE 8- CUENTAS DE ORDEN DEUDORAS, se revelarán los hechos o circunstancias de los cuales pueden generarse derechos a favor de la entidad, en los que se incluye cuentas para el registro de activos contingentes, cuentas de orden deudoras fiscales y cuentas de orden deudoras de control. Ejemplo de un hecho que debe revelarse en cuentas de orden son las demandas interpuestas por la entidad en contra de terceros, cuyas pretensiones económicas se registrarán como activos contingentes hasta tanto la respectiva sentencia judicial adquiera firmeza, caso en el cual, de ser favorable, dará lugar al reconocimiento de una cuenta por cobrar.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100015251 DEL 29-04-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Cuentas por cobrar Ingresos de transacciones sin contraprestación
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los procesos de responsabilidad fiscal

Señores
 AGENCIA LOGÍSTICA DE LAS FUERZAS MILITARES
 instrucciondisciplinaria@agencialogistica.gov.co
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100015532 del 19 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la comunicación solicita se emita un concepto técnico sobre si es necesario o no realizar registro contable en una entidad pública, con relación a los procesos que lleva la Contraloría General de la República concernientes a la entidad.

CONSIDERACIONES

La Constitución Política de Colombia, dispone:

“ARTÍCULO 268. <Artículo modificado por el artículo 2 del Acto Legislativo 4 de 2019. El nuevo texto es el siguiente:> El Contralor General de la República tendrá las siguientes atribuciones:

(...)

5. Establecer la responsabilidad que se derive de la gestión fiscal, imponer las sanciones pecuniarias que sean del caso, recaudar su monto y ejercer la jurisdicción coactiva, para lo cual tendrá prelación”.

La Ley 610 de 2000, por la cual se establece el trámite de los procesos de responsabilidad fiscal de competencia de las contralorías, establece:

“ARTÍCULO 1º. DEFINICIÓN. El proceso de responsabilidad fiscal es el conjunto de actuaciones administrativas adelantadas por las Contralorías con el fin de determinar

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

y establecer la responsabilidad de los servidores públicos y de los particulares, cuando en el ejercicio de la gestión fiscal o con ocasión de ésta, causen por acción u omisión y en forma dolosa o culposa un daño al patrimonio del Estado.

(...)

ARTÍCULO 3º. GESTIÓN FISCAL. Para los efectos de la presente ley, se entiende por gestión fiscal el conjunto de actividades económicas, jurídicas y tecnológicas, que realizan los servidores públicos y las personas de derecho privado que manejen o administren recursos o fondos públicos, tendientes a la adecuada y correcta adquisición, planeación, conservación, administración, custodia, explotación, enajenación, consumo, adjudicación, gasto, inversión y disposición de los bienes públicos, así como a la recaudación, manejo e inversión de sus rentas en orden a cumplir los fines esenciales del Estado, con sujeción a los principios de legalidad, eficiencia, economía, eficacia, equidad, imparcialidad, moralidad, transparencia, publicidad y valoración de los costos ambientales.

ARTÍCULO 4º. OBJETO DE LA RESPONSABILIDAD FISCAL. La responsabilidad fiscal tiene por objeto el resarcimiento de los daños ocasionados al patrimonio público como consecuencia de la conducta dolosa o gravemente culposa de quienes realizan gestión fiscal o de servidores públicos o particulares que participen, concurren, incidan o contribuyan directa o indirectamente en la producción de los mismos, mediante el pago de una indemnización pecuniaria que compense el perjuicio sufrido por la respectiva entidad estatal. Para el establecimiento de responsabilidad fiscal en cada caso, se tendrá en cuenta el cumplimiento de los principios rectores de la función administrativa y de la gestión fiscal.

ARTÍCULO 5º. ELEMENTOS DE LA RESPONSABILIDAD FISCAL. La responsabilidad fiscal estará integrada por los siguientes elementos:

- Una conducta dolosa o gravemente culposa atribuible a una persona que realiza gestión fiscal o de quien participe, concorra, incida o contribuya directa o indirectamente en la producción del daño patrimonial al Estado.
- Un daño patrimonial al Estado.
- Un nexo causal entre los dos elementos anteriores.

(...)

ARTÍCULO 53. FALLO CON RESPONSABILIDAD FISCAL. El funcionario competente proferirá fallo con responsabilidad fiscal al presunto responsable fiscal cuando en el proceso obre prueba que conduzca a la certeza de la existencia del daño al patrimonio público y de su cuantificación, de la individualización y actuación cuando menos con culpa del gestor fiscal y de la relación de causalidad entre el comportamiento del agente y el daño ocasionado al erario, y como consecuencia se establezca la obligación de pagar una suma líquida de dinero a cargo del responsable.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Los fallos con responsabilidad deberán determinar en forma precisa la cuantía del daño causado, actualizándolo a valor presente al momento de la decisión, según los índices de precios al consumidor certificados por el DANE para los períodos correspondientes.

(...)

ARTÍCULO 58. MÉRITO EJECUTIVO. Una vez en firme el fallo con responsabilidad fiscal, prestará mérito ejecutivo contra los responsables fiscales y sus garantes, el cual se hará efectivo a través de la jurisdicción coactiva de las Contralorías”.

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

“4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

17. Las características cualitativas de la información financiera de propósito general son los atributos que esta tiene para que sea útil a los usuarios; es decir, para que contribuya con la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control.

(...)

4.1. Representación fiel

20. La información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción de estos es completa, neutral y libre de error significativo.

(...)

4.2. Relevancia

24. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control. Esto es así cuando la información tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

(...)

5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

(...)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos”.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(...)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(...)

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones”.

CONCLUSIONES

El proceso de responsabilidad fiscal se fundamenta en el numeral 5º del artículo 268 de la Constitución, según el cual el Contralor General de la República tiene la atribución de establecer la responsabilidad que se derive de la gestión fiscal, imponer las

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

sanciones pecuniarias que sean del caso, recaudar su monto y ejercer la jurisdicción coactiva sobre los alcances deducidos de la misma, facultades que a su vez tienen asidero en la función pública de vigilancia y control sobre la gestión fiscal que realicen los servidores públicos o los particulares en relación con los bienes y recursos estatales puestos a su cargo.

Cuando una entidad pública sufre un daño patrimonial, como consecuencia de la conducta dolosa o gravemente culposa de quienes realizan gestión fiscal, la contraloría competente adelanta estos procesos con el objeto de lograr el resarcimiento del daño sufrido por el patrimonio público mediante el pago de una indemnización pecuniaria que compense el perjuicio sufrido por la respectiva entidad estatal.

En este sentido, los hechos económicos que inician con el daño sufrido por la entidad, hasta la culminación del proceso de responsabilidad fiscal adelantado por las contralorías, son objeto de revelación y reconocimiento contable en los estados financieros de las respectivas entidades que sufran los daños patrimoniales, de la siguiente manera:

- Retiro de recursos de la contabilidad por la pérdida, daño o deterioro

En el momento que la entidad contable pública que sufrió el daño conozca de la pérdida o faltante de recursos, adicional a la puesta en conocimiento a los organismos o instancias competentes, y con independencia de si se inicia o no un proceso de responsabilidad fiscal, contablemente debe proceder a la baja en cuentas de las partidas que representaban los activos, con un débito en la subcuenta 589017- Pérdidas en siniestros, de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS y un crédito a la subcuenta y cuenta respectiva donde se reconocía el activo.

- Revelación en cuentas de orden por la apertura del proceso de responsabilidad fiscal

Cuando se notifica el inicio de un proceso de responsabilidad fiscal por parte del organismo de control en cumplimiento de las normas legales vigentes, la entidad contable pública afectada debe reconocer en cuentas de orden de control el valor correspondiente determinado, que dependerá de la situación que lo origina, con un débito a la subcuenta 836102-Ante autoridad competente de la cuenta 8361-RESPONSABILIDADES EN PROCESO y un crédito a la subcuenta 891521-Responsabilidades en proceso de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR). El valor por el cual se debe afectar la cuenta de orden es el que determine el órgano de control correspondiente, y no es susceptible de actualización.

Este registro permanecerá en la contabilidad hasta que el proceso sea fallado o se ordene su archivo.

- Registro del fallo con responsabilidad fiscal

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

En caso de que el organismo de control respectivo dicte un fallo con responsabilidad fiscal y el mismo adquiera firmeza, la entidad contable pública afectada debe cancelar los registros contables que están en cuentas de orden, debitando la subcuenta 891521-Responsabilidades en proceso, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR) y acreditando la subcuenta 836102-Ante autoridad competente, de la cuenta 8361-RESPONSABILIDADES EN PROCESO; y adicionalmente, registrar un débito en la subcuenta 138432-Responsabilidades fiscales, de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y un crédito en la subcuenta 480829-Responsabilidades fiscales, de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS, por el valor establecido en el respectivo fallo.

- Registro del fallo sin responsabilidad fiscal o archivo

En caso de que el organismo de control respectivo ordene el archivo del proceso o dicte un fallo sin responsabilidad fiscal y el mismo adquiera firmeza, la entidad contable pública afectada debe cancelar los registros contables que están en cuentas de orden, debitando la subcuenta 891521-Responsabilidades en proceso, de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR) y acreditando la subcuenta 836102-Ante autoridad competente, de la cuenta 8361-RESPONSABILIDADES EN PROCESO.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100022141 DEL 13-06-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Cuentas por cobrar
	SUBTEMA	Deterioro de las cuentas por cobrar

Señores
 CONTRALORÍA DE CUNDINAMARCA
 Bogotá D.C

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100024682 del 15 de mayo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Frente al marco normativo para las entidades de gobierno el cual nos aplica, agradecemos su concepto pertinente al siguiente tema:

1. La aplicación del deterioro a realizar a las cuentas por cobrar conforme a los procedimientos y normativa establecida. Citar la normativa aplicable.

La entidad dentro de sus cuentas por cobrar (13849001 Otras cuentas por cobrar), refleja en sus estados financieros valores por procesos que ha adelantado con manejo de Dirección de Jurisdicción coactiva, los cuales actualmente tienen acuerdos de pago vigentes, donde se han realizado liquidaciones de interés a fin de realizar pagos por cuotas en cierto tiempo para extinguir la obligación principal liquidada; las cuotas pactadas se han venido cancelando en forma oportuna conforme al acuerdo y los saldos definidos en los periodos correspondientes, por descuento de nómina directamente. A cierre de vigencia estas obligaciones se encuentran al día pero con saldo pendiente a cancelar. La consulta específica hace referencia a que si estas cuentas por cobrar son objeto de algún tipo de cálculo de deterioro.

Por otro lado, existen cuentas por cobrar que se encuentran en proceso de investigación por el el área de coactiva a fin de determinar su manejo y estado definitivo de las mismas, a estas cuentas les aplicaría algún tipo de cálculo deterioro, conforme al proceso en que se encuentran, quién determina técnicamente la existencia del deterioro a aplicar”.

CONSIDERACIONES

El Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA), Ley 1437 de 2011, establece:

“Artículo 98. DEBER DE RECAUDO Y PRERROGATIVA DEL COBRO COACTIVO. Las entidades públicas definidas en el parágrafo del artículo 104 deberán recaudar las obligaciones creadas en su favor, que consten en documentos que presten mérito ejecutivo de conformidad con este Código. Para tal efecto, están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o podrán acudir ante los jueces competentes”.

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(...)

2.4. Medición posterior

4. Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

5. Para el cálculo del deterioro la entidad podrá realizar la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva.

2.4.1. Deterioro individual de cuentas por cobrar

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

6. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera individual, la entidad medirá, como mínimo al final del periodo contable, el deterioro por el valor de las pérdidas crediticias esperadas.

7. Las pérdidas crediticias esperadas corresponden al promedio ponderado de las pérdidas crediticias utilizando como ponderador los riesgos respectivos de que ocurra un incumplimiento de los pagos. A su vez, la pérdida crediticia corresponde al exceso del valor en libros sin considerar el deterioro de la cuenta por cobrar sobre el valor presente de todos los flujos de efectivo que la entidad espera recibir descontados a la tasa de interés extraída de la curva cero cupón de los TES en pesos, emitidos por el Gobierno nacional, más cercana a los plazos estimados para la recuperación de los recursos. Para la determinación de todos los flujos de efectivo que la entidad espera recibir, se considerará información sobre sucesos pasados y condiciones actuales.

8. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro previamente reconocido.

2.4.2. Deterioro colectivo de cuentas por cobrar

9. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera colectiva la entidad estimará, como mínimo al final del periodo contable, el deterioro de las cuentas por cobrar a través de una matriz de deterioro u otra metodología que permita estimar las pérdidas crediticias esperadas. La estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se podrá realizar de manera colectiva, cuando estas compartan características similares que puedan influir en su riesgo crediticio, tales como sector industrial, condiciones contractuales, ubicación geográfica, calificación del deudor o plazos de vencimiento.

10. La matriz de deterioro establece porcentajes de incumplimiento promedio por edades para cada agrupación a partir de un análisis histórico de tendencias de pago y recuperabilidad de las cuentas por cobrar.

11. Las pérdidas crediticias esperadas corresponderán al valor resultante del producto de las tasas de deterioro esperadas definidas en la matriz de deterioro por el valor de la transacción (neto de cualquier pago parcial, cuando a ello haya lugar) de las cuentas por cobrar. Las tasas de deterioro esperadas corresponden a los porcentajes de incumplimiento promedio por edades de las cuentas por cobrar.

12. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro acumulado.

(...)

2.6. Revelaciones

22. Cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera individual, se revelará a) un análisis de la antigüedad de las cuentas por cobrar que estén en mora al final del periodo y b) un análisis de las cuentas por cobrar deterioradas, incluyendo los factores que la entidad haya considerado para determinar su deterioro.

23. Cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera colectiva, se revelará la forma como se realizó la agrupación, la descripción de la metodología, los supuestos empleados para la estimación del deterioro y los porcentajes de incumplimiento aplicados". (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, señala:

"2. ASPECTOS CONCEPTUALES RELACIONADOS CON EL PROCESO CONTABLE

(...)

2.1.2. Políticas de operación

Las políticas de operación facilitan la ejecución del proceso contable y deberán ser definidas por cada entidad para asegurar: el flujo de información hacia el área contable, la incorporación de todos los hechos económicos realizados por la entidad, y la presentación oportuna de los estados financieros a los diferentes usuarios.

(...)

3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(...)

3.2.4. Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones

La entidad debe contar con un manual de políticas contables, acorde con el marco normativo que le sea aplicable, en procura de lograr una información financiera con las características fundamentales de relevancia y representación fiel establecidas en el Régimen de Contabilidad Pública.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Las políticas contables son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad para la elaboración y presentación de los estados financieros.

Las políticas contables, en su mayoría, están contenidas en el marco normativo aplicable a la entidad y se busca que sean aplicadas de manera uniforme para transacciones, hechos y operaciones que sean similares. No obstante, en algunos casos, la entidad, considerando lo definido en el marco normativo que le aplique, establecerá políticas contables a partir de juicios profesionales y considerando la naturaleza y actividad de la entidad.

También, se deberán elaborar manuales donde se describan las diferentes formas en que las entidades desarrollan las actividades contables y se asignen las responsabilidades y compromisos a quienes las ejecutan directamente. Los manuales que se elaboren deberán permanecer actualizados en cada una de las dependencias que corresponda, para que cumplan con el propósito de informar adecuadamente a sus usuarios directos”.

CONCLUSIONES

De conformidad con lo establecido en la Norma de cuentas por cobrar, en la contabilidad se reconocen como tales los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

En virtud de lo consagrado en el artículo 98 del CPACA, las entidades públicas tienen el deber de recaudar las obligaciones creadas en su favor que consten en documentos que presten mérito ejecutivo y, para tal efecto, cuentan con los instrumentos necesarios dado que están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o pueden acudir ante los jueces competentes. En este sentido, como las entidades deben cobrar sus acreencias, generalmente se espera la entrada de flujo financiero hacia estas.

Con posterioridad a su reconocimiento, las cuentas por cobrar se miden por el valor de la transacción menos el deterioro de valor. Respecto al deterioro de las cuentas por cobrar, es pertinente aclarar que, a partir del primero de enero del año 2023, para el cálculo del mismo las entidades realizan la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva.

La estimación del deterioro se realiza de manera individual cuando la cuenta por cobrar no comparte, con las demás cuentas por cobrar, características similares que puedan influir en el riesgo crediticio del deudor por factores, como, entre otros: insolvencia, reestructuración y liquidación; dificultades financieras del deudor; pago de forma tardía o incompleta de la acreencia y; otorgamiento de concesiones al deudor con ocasión a sus dificultades financieras, como la condonación de intereses o la ampliación de plazos para el pago de deuda. Las pérdidas crediticias esperadas

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

corresponden al promedio ponderado de las pérdidas crediticias utilizando como ponderador los riesgos respectivos de que ocurra un incumplimiento de los pagos.

Por su parte, la estimación del deterioro se realiza de manera colectiva cuando las cuentas por cobrar comparten características similares que pueden influir en su riesgo crediticio, tales como: sector industrial, condiciones contractuales, ubicación geográfica, calificación del deudor o plazos de vencimiento, a través de una matriz de deterioro u otra metodología que permita estimar las pérdidas crediticias esperadas. La matriz de deterioro deberá establecer porcentajes de incumplimiento promedio por edades para cada agrupación a partir de un análisis histórico de tendencias de pago y recuperabilidad de las cuentas por cobrar.

Es importante precisar que, la Norma indica que las entidades deben revelar, cuando estimen el deterioro de las cuentas por cobrar de manera individual: a) un análisis de la antigüedad de las cuentas por cobrar que estén en mora al final del periodo y b) un análisis de las cuentas por cobrar deterioradas, incluyendo los factores que la entidad haya considerado para determinar su deterioro. Así mismo, establece que cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera colectiva, se revelará la forma como se realizó la agrupación, la descripción de la metodología, los supuestos empleados para la estimación del deterioro y los porcentajes de incumplimiento aplicados.

De modo que, la respectiva entidad determina en su manual de políticas contables, entre otras cosas, los factores a considerar para estimar el deterioro de manera individual, y la forma en que realizará la agrupación de las cuentas por cobrar según su riesgo crediticio para la estimación del deterioro de manera colectiva.

Asimismo, conforme lo establecido en Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable las entidades deben definir manuales operativos, así como establecer los responsables de los diferentes procesos con el objeto de asegurar el flujo de información hacia el área contable, la incorporación de todos los hechos económicos realizados por la entidad, y la presentación oportuna de los estados financieros a los diferentes usuarios.

Así las cosas, respecto a sus dos inquietudes se precisa que el hecho de que se hayan otorgado concesiones a los deudores, como lo son la suscripción de acuerdos de pago, y que se requiera iniciar procesos de jurisdicción coactiva para obtener el pago de las acreencias, son dos factores que se deben considerar para realizar la estimación de las pérdidas crediticias esperadas, de forma que habrá que aplicar deterioro sobre tales acreencias conforme a lo que la entidad haya definido en sus manuales operativos y de políticas contables, así mismo, será responsable de realizar este proceso el área o funcionario que la entidad haya designado para tal efecto.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

De acuerdo con lo anterior, por considerarlo de su interés, se sugiere consultar la Guía de deterioro y baja en cuentas de las cuentas por cobrar, que se puede descargar en la página web de la CGN, siguiendo la ruta:

www.contaduria.gov.co → RCP → RCP en convergencia con NIIF – NICSP → Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público → Guías de Aplicación → Deterioro y baja en cuentas de las cuentas por cobrar, elegir la última versión y descargar.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100022381 DEL 16-06-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Cuentas por cobrar Ingresos de transacciones sin contraprestación Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable
	SUBTEMA	Reconocimiento, deterioro y baja en cuentas de cuentas por cobrar por concepto de impuesto predial unificado Soportes contables

Doctor
 KEVIN A. AMAYA CASTAÑO
 Municipio de San Onofre
 San Onofre, Sucre

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010026122 del 23 de mayo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala que en los estados financieros del municipio de San Onofre, se viene registrando una cartera de más de 5.000.000.000 millones en la subcuenta 130507-Impuesto predial unificado de la cuenta 1305- IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS, de la cual no se tiene ningún soporte, por lo cual, se requiere realizar un proceso de depuración contable con el fin de reflejar la realidad económica de la entidad.

CONSIDERACIONES

La Ley 44 de 1990, por la cual se dictan normas sobre catastro e impuestos sobre la propiedad raíz, se dictan otras disposiciones de carácter tributario, y se conceden unas facultades extraordinarias, establece:

“Artículo 2. Administración y recaudo del impuesto. El Impuesto Predial Unificado es un impuesto del orden municipal.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

La administración recaudo y control de este tributo corresponde a los respectivos municipios.

Los municipios no podrán establecer tributos cuya base gravable sea el avalúo catastral y cuyo cobro se efectúe sobre el universo de predios del municipio, salvo el Impuesto Predial Unificado a que se refiere esta ley”.

Con la expedición de la Ley 87 de 1993, se establecieron las normas para el ejercicio del control interno en las entidades y organismos del Estado, que se define como el sistema integrado por el esquema de organización y el conjunto de los planes, métodos, principios, normas, procedimientos y mecanismos de verificación y evaluación adoptados por una entidad, con el fin de procurar que todas las actividades, operaciones y actuaciones, así como la administración de la información y los recursos, se realicen de acuerdo con las normas constitucionales y legales vigentes dentro de las políticas trazadas por la dirección y en atención a las metas u objetivos previstos.

El artículo 3º de la Ley 87 de 1993 establece que el sistema de control interno forma parte integrante de los sistemas contables, financieros, de planeación, de información y operacionales de la respectiva entidad.

El artículo 6º de la referida Ley establece también que el control interno será responsabilidad del representante legal o máximo directivo correspondiente y que la aplicación de los métodos y procedimientos al igual que la calidad, eficiencia y eficacia del control interno también será de responsabilidad de los jefes de cada una de las distintas dependencias de las entidades y organismos.

El Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA), Ley 1437 de 2011, señala:

“ARTÍCULO 87. FIRMEZA DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS. Los actos administrativos quedarán en firme:

1. Cuando contra ellos no proceda ningún recurso, desde el día siguiente al de su notificación, comunicación o publicación según el caso.
2. Desde el día siguiente a la publicación, comunicación o notificación de la decisión sobre los recursos interpuestos.
3. Desde el día siguiente al del vencimiento del término para interponer los recursos, si estos no fueron interpuestos, o se hubiere renunciado expresamente a ellos.
4. Desde el día siguiente al de la notificación de la aceptación del desistimiento de los recursos.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

5. Desde el día siguiente al de la protocolización a que alude el artículo 85 para el silencio administrativo positivo.

(...)

ARTÍCULO 98. DEBER DE RECAUDO Y PRERROGATIVA DEL COBRO COACTIVO. Las entidades públicas definidas en el párrafo del artículo 104 deberán recaudar las obligaciones creadas en su favor, que consten en documentos que presten mérito ejecutivo de conformidad con este Código. Para tal efecto, están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o podrán acudir ante los jueces competentes.

ARTÍCULO 99. DOCUMENTOS QUE PRESTAN MÉRITO EJECUTIVO A FAVOR DEL ESTADO. Prestarán mérito ejecutivo para su cobro coactivo, siempre que en ellos conste una obligación clara, expresa y exigible, los siguientes documentos:

1. Todo acto administrativo ejecutoriado que imponga a favor de las entidades públicas a las que alude el párrafo del artículo 104, la obligación de pagar una suma líquida de dinero, en los casos previstos en la ley.
2. Las sentencias y demás decisiones jurisdiccionales ejecutoriadas que impongan a favor del tesoro nacional, o de las entidades públicas a las que alude el párrafo del artículo 104, la obligación de pagar una suma líquida de dinero.
3. Los contratos o los documentos en que constan sus garantías, junto con el acto administrativo que declara el incumplimiento o la caducidad. Igualmente lo serán el acta de liquidación del contrato o cualquier acto administrativo proferido con ocasión de la actividad contractual.
4. Las demás garantías que a favor de las entidades públicas, antes indicadas, se presten por cualquier concepto, las cuales se integrarán con el acto administrativo ejecutoriado que declare la obligación.
5. Las demás que consten en documentos que provengan del deudor”.

La Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado, en concepto C.E. 2170 de 2013, C.P. German Alberto Bula Escobar, manifestó:

“1. ¿Pueden existir obligaciones a favor de la administración pública, cuya cuantía deba ser considerada como un saldo menor? En caso afirmativo, por favor indicar, ¿Cuál debe ser el monto o el procedimiento para determinar que una obligación se constituye en saldo menor?

Dentro del contexto de la consulta se considera como saldo menor aquel monto a favor de la Administración cuya evaluación objetiva y documentada de la relación

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

costo-beneficio lleve a concluir que su cobro ocasionaría un detrimento o pérdida patrimonial para la respectiva entidad.

Ante la existencia de saldos menores, las entidades públicas deberían proceder a la depuración de sus saldos contables previa aplicación del procedimiento de control interno contable que adopten para el efecto, sobre la base de las pautas establecidas por la Contaduría General de la Nación.

Aplicado el procedimiento de depuración, las entidades públicas podrán castigar aquellas obligaciones bajo las circunstancias anotadas, lo que implica que desaparezcan definitivamente de los registros contables.

2. ¿Existe obligación del Departamento Nacional de Planeación de ejecutar el cobro de obligaciones, cuyo monto es inferior a los recursos necesarios para la recuperación del mismo?

3. En caso que la respuesta sea perseguir cualquier saldo por parte de la administración, por favor sírvase indicar ¿Cuál es el procedimiento a seguir cuya ejecución no resulte tan onerosa para la administración?

Por su unidad temática se responden las preguntas 2 y 3, sin perjuicio de la recomendación a la Contaduría General de la Nación en el sentido de expedir la resolución que regule e instruya sobre los saldos menores.

Si bien es cierto existe la obligación a cargo de las entidades públicas de adelantar las acciones tendientes a cobrar las obligaciones a su favor, en caso de que hecha una valoración costo-beneficio se concluya que se afecta negativamente el patrimonio público, el Departamento Nacional de Planeación podría abstenerse de su ejecución siempre que se haya agotado el respectivo procedimiento de depuración" (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.2.1. Reconocimiento de activos

82. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

(...)

6.2.3. Reconocimiento de ingresos

86. Se reconocen como ingresos, los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros producidos a lo largo del periodo contable, bien sea en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y que no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad. Para que el ingreso se pueda reconocer, el hecho económico debe medirse fiablemente.

87. Esto significa que el reconocimiento del ingreso ocurre simultáneamente con el reconocimiento de incrementos del valor de los activos o con la disminución del valor de los pasivos; por ejemplo, el reconocimiento del ingreso ocurre junto con el incremento neto de activos derivado de una venta de bienes o servicios, o con la disminución en los pasivos como resultado de la renuncia o extinción del derecho de cobro por parte del acreedor.

(...)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos" (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:
"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(...)

2.4. Medición posterior

4. Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

5. Para el cálculo del deterioro la entidad podrá realizar la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva.

(...)

2.5. Baja en cuentas

13. Se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por cobrar cuando expiren los derechos sobre los flujos financieros, no se tenga probabilidad de recuperar dichos flujos, se renuncie a ellos o se transfieran los riesgos y beneficios inherentes a la cuenta por cobrar. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de la cuenta por cobrar se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. La entidad reconocerá separadamente, como activo o pasivo, cualquier derecho u obligación creado o retenido en la transferencia.

(...)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(...)

4. Son típicos ingresos de transacciones sin contraprestación, los impuestos, las transferencias, las retribuciones (tasas, derechos de explotación, derechos de tránsito, entre otros), los aportes sobre la nómina y las rentas parafiscales.

1.2. Ingresos por impuestos

5. Los ingresos por impuestos corresponden a ingresos exigidos sin contraprestación directa, determinados en las disposiciones legales por la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes. Se originan en el hecho generador del tributo, gravando la riqueza, la propiedad, la producción, la actividad o el consumo, entre otros.

1.2.1. Reconocimiento

6. La entidad reconocerá ingresos por impuestos cuando surja el derecho de cobro originado en las declaraciones tributarias, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes una vez dichas liquidaciones oficiales y actos administrativos queden en firme.

7. Los anticipos por impuestos y las retenciones en la fuente se reconocerán como pasivo hasta cuando tenga lugar la liquidación del impuesto.

1.2.2. Medición

8. Los ingresos por impuestos se medirán por el valor determinado en las declaraciones tributarias, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes.

(...)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca” (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, señala:

“3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(...)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(...)

3.2.15 Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos

- a) Valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad;
- b) Derechos que no es posible hacer efectivos mediante la jurisdicción coactiva;
- c) Derechos respecto de los cuales no es posible ejercer cobro, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción;
- d) Derechos e ingresos reconocidos, sobre los cuales no existe probabilidad de flujo hacia la entidad;
- e) Valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan;

(...)

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular” (Subrayado fuera de texto).

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, actualizada según la Resolución 069 de 2021, establece:

“4.1. Soportes de contabilidad

Los soportes de contabilidad son documentos que contienen información sobre los hechos económicos.

Las operaciones realizadas por la entidad deberán estar respaldadas en documentos, de manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria, por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos que no se encuentren debidamente soportados.

Los soportes de contabilidad pueden ser de origen externo o interno. Son documentos de origen externo los que provienen de terceros como consecuencia de las operaciones llevadas a cabo con la entidad, tales como, escritos, contratos, facturas de compra, títulos valores, cuentas de cobro, extractos bancarios, escrituras y matrículas inmobiliarias. Los documentos de origen interno son los elaborados por la entidad, como conciliaciones, nóminas, resúmenes, estadísticas y cuadros comparativos.

Los soportes de contabilidad pueden ser producto de eventos transaccionales o no transaccionales. Un evento transaccional surge de una operación con un tercero y el soporte de contabilidad (por ejemplo, entradas y salidas de almacén y

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

consignaciones), prueba la ocurrencia del hecho. Un evento no transaccional surge de nueva información sobre la condición de un recurso que conlleva a un ajuste en la medición por conceptos tales como depreciaciones, amortizaciones, agotamiento, deterioro y provisiones y el soporte de contabilidad corresponde a los documentos de origen interno que son elaborados por la entidad.

Los soportes de contabilidad de origen externo, que surgen de eventos transaccionales, deben contener como mínimo la fecha, la cuantía, la descripción de la transacción y los datos básicos que permitan identificar el tercero con quien la entidad llevó a cabo la operación; adicionalmente, los soportes deberán cumplir con los requisitos establecidos por las autoridades competentes.

Los soportes de contabilidad de origen interno, producto de eventos no transaccionales, deben contener como mínimo la fecha, la cuantía y el concepto; así mismo, el sistema de información deberá permitir identificar la trazabilidad del soporte de contabilidad, identificando como mínimo quién lo elaboró y aprobó” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

La Norma de cuentas por cobrar establece que se reconocerán como tales los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. La referida Norma también señala que estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones sin contraprestación, como es el caso del impuesto predial de que trata la consulta.

En virtud de lo consagrado en el artículo 98 del CPACA, las entidades públicas tienen el deber de recaudar las obligaciones creadas en su favor que consten en documentos que presten mérito ejecutivo y, para tal efecto, cuentan con los instrumentos necesarios dado que están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o pueden acudir ante los jueces competentes. En este sentido, como las entidades deben cobrar sus acreencias, generalmente se espera la entrada de flujo financiero hacia estas.

Por su parte, la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación señala que los ingresos por impuestos corresponden a ingresos exigidos sin contraprestación directa, determinados en las disposiciones legales por la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes, los cuales, se originan en el hecho generador del tributo, gravando la riqueza, la propiedad, la producción, la actividad o el consumo, entre otros.

Respecto al reconocimiento contable de los ingresos por impuestos, la referida Norma dispone que se debe realizar cuando surja el derecho de cobro originado en las declaraciones tributarias, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes una vez dichas

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

liquidaciones oficiales y actos administrativos queden en firme; y establece que se medirán por el valor determinado en las declaraciones tributarias, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes

De conformidad con lo anterior, los municipios deben realizar el reconocimiento contable de sus impuestos territoriales, como es el caso del impuesto predial, cuando las declaraciones tributarias, liquidaciones oficiales o actos administrativos en los cuales se liquiden las obligaciones a cargo de los contribuyentes adquieran firmeza, y el valor por el cual se debe realizar el registro de la respectiva cuenta por cobrar y el ingreso, será el determinado en la respectiva declaración tributaria, liquidación oficial o acto administrativo mediante el cual se imponga la obligación a cargo del tercero.

Con posterioridad a su reconocimiento, estas cuentas por cobrar se miden por el valor de la transacción menos el deterioro de valor. Respecto al deterioro de las cuentas por cobrar, es pertinente aclarar que, a partir del primero de enero del año 2023, para el cálculo del mismo las entidades realizan la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva.

Ahora bien, habrá lugar a la baja en cuentas de las cuentas por cobrar, entre otras circunstancias, cuando estas representen derechos que: a) no sea posible hacer efectivos mediante la prerrogativa de cobro coactivo o acudiendo ante los jueces competentes; b) sobre ellos opere alguna causal relacionada con su extinción; c) no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan; d) constituyen saldos menores que, de acuerdo con lo establecido por la Sala de Consulta Civil del Consejo de Estado, son aquellos montos de cuya evaluación objetiva y documentada de la relación costo-beneficio se desprende que su cobro le ocasionaría un detrimento o pérdida patrimonial a la entidad; e) o se pruebe la inexistencia del deudor, su fallecimiento o liquidación sin que haya un patrimonio al cual perseguir, su insolvencia o su estado de precariedad.

Lo anterior, por cuanto al no ser posible hacer efectivos dichos derechos, no se espera, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable hacia la entidad, lo que conlleva a que dichas cuentas por cobrar dejen de cumplir con los requisitos para su reconocimiento.

Aunado a lo anterior, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, establece que el proceso de depuración contable debe realizarse de forma permanente y sostenible, con el objeto de evitar que la información financiera se encuentre afectada por cifras que no reflejen su realidad económica. Así pues, siempre que se presenten este tipo de cifras, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Por otro lado, de conformidad con lo señalado en la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, las operaciones realizadas por la entidad deberán estar respaldadas en documentos, de manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria, por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos que no se encuentren debidamente soportados.

La CGN no establece de forma concreta los soportes para cada uno de los hechos económicos que pueden presentarse en las entidades, por cuanto ello corresponde establecerlo a cada una atendiendo a la naturaleza del hecho económico y teniendo en cuenta que los soportes de contabilidad de origen externo que surgen de eventos transaccionales, deben contener como mínimo la fecha, la cuantía, la descripción de la transacción y los datos básicos que permitan identificar el tercero con quien la entidad llevó a cabo la operación; y que los soportes de origen interno producto de eventos no transaccionales, deben contener como mínimo la fecha, la cuantía y el concepto.

Así mismo, la Norma establece respecto a ambos tipos de soportes de contabilidad, que el sistema de información de las entidades deberá permitir identificar su trazabilidad, identificando como mínimo quién lo elaboró y aprobó.

Hechas las anteriores precisiones, se resuelve sus inquietudes de la siguiente manera:

El reconocimiento contable de los impuestos de que trata su consulta debió realizarse cuando surgió el derecho de cobro originado en las declaraciones tributarias, en las liquidaciones oficiales o en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes, una vez dichas liquidaciones oficiales o actos administrativos quedaron en firme.

De conformidad con lo anterior, aunque la CGN no establece de forma concreta los soportes para cada uno de los hechos económicos que pueden presentarse en las entidades, se tiene que como mínimo la entidad debió contar con las respectivas declaraciones tributarias, liquidaciones oficiales u otros actos administrativos, para realizar el reconocimiento contable de los impuestos referidos en la consulta.

Así las cosas, dado que en la consulta se señala que no existen soportes contables de dichas acreencias, la entidad deberá evaluar si reconoció cuentas por cobrar sin que existiese el respectivo documento, es decir, si se realizó un registro contable de acreencias inexistentes, porque en dicho caso, ello corresponde a un error contable que se deberá corregir conforme a lo señalado en el numeral 4.3. de la Norma de Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores. Para lo cual, la entidad registrará un débito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES y un crédito en la subcuenta 130507-Impuesto predial unificado de la cuenta 1305- IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS, por el valor de las acreencias inexistentes.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Con posterioridad a la corrección del error, la entidad deberá evaluar la materialidad del mismo. En caso de ser material, para efectos de presentación de los estados financieros del periodo actual, la entidad deberá reexpresar de manera retroactiva la información comparativa afectada por el mismo; de no ser material, procederá el registro mencionado y las respectivas revelaciones en las notas a los estados financieros.

Ahora bien, si una vez analizado por la entidad, se establece que realizó el reconocimiento contable de los impuestos con base en acreencias que sí estaban a su favor, en tanto surgieron de las respectivas declaraciones o actos administrativos en firme; para realizar su baja en cuentas se deberá establecer si dichos derechos se encuentran en alguna de las circunstancias referidas en los párrafos anteriores, es decir, si representen derechos que: a) no sea posible hacer efectivos mediante la prerrogativa de cobro coactivo o acudiendo ante los jueces competentes; b) sobre ellos opere alguna causal relacionada con su extinción; c) no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan; d) constituyen saldos menores que, de acuerdo con lo establecido por la Sala de Consulta Civil del Consejo de Estado, son aquellos montos de cuya evaluación objetiva y documentada de la relación costo-beneficio se desprende que su cobro le ocasionaría un detrimento o pérdida patrimonial a la entidad; e) o se pruebe la inexistencia del deudor, su fallecimiento o liquidación sin que haya un patrimonio al cual perseguir, su insolvencia o su estado de precariedad.

Caso en el cual, la entidad deberá adelantar las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100022671 DEL 18-06-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Cuentas por cobrar Ingresos de transacciones sin contraprestación
	SUBTEMA	Deterioro de las cuentas por cobrar a cargo de deudores con predios inmersos en procesos de extinción de dominio, sobre las cuales se haya impetrado el medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, o se hayan iniciado procesos ejecutivos.

Doctor
 GABRIEL ALEJANDRO ÁLVAREZ SIERRA
 Director Administrativo y Financiero
 Corporación Autónoma Regional de Cundinamarca
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010025592 del 21 de mayo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“La Dirección Administrativa y Financiera – Facturación y Cartera, con el fin de aplicar el “Marco normativo para cuentas por cobrar” de la Contaduría General de la Nación y efectuar los ajustes a las políticas contables adoptadas por la CAR, solicita atentamente emitir concepto sobre si las obligaciones pendientes de cobro (por concepto de tasas ambientales, cobro por seguimiento y multas ambientales) son objeto de deterioro contable, en los siguientes casos:

1. Cuando estén a cargo de deudores con predios inmersos en procesos de extinción de dominio y que pasen a ser administrados por la Sociedad de Activos Especiales (SAE).
2. Cuando se trate de obligaciones pendientes de pago, que se encuentren incursos en procesos de demanda judicial”.

CONSIDERACIONES

El Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA), Ley 1437 de 2011, establece:

“Artículo 98. DEBER DE RECAUDO Y PRERROGATIVA DEL COBRO COACTIVO. Las entidades públicas definidas en el párrafo del artículo 104 deberán recaudar las obligaciones creadas en su favor, que consten en documentos que presten mérito ejecutivo de conformidad con este Código. Para tal efecto, están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o podrán acudir ante los jueces competentes.

(...)

ARTÍCULO 297. TÍTULO EJECUTIVO. Para los efectos de este Código, constituyen título ejecutivo:

1. Las sentencias debidamente ejecutoriadas proferidas por la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo, mediante las cuales se condene a una entidad pública al pago de sumas dinerarias.
2. Las decisiones en firme proferidas en desarrollo de los mecanismos alternativos de solución de conflictos, en las que las entidades públicas queden obligadas al pago de sumas de dinero en forma clara, expresa y exigible.
3. Sin perjuicio de la prerrogativa del cobro coactivo que corresponde a los organismos y entidades públicas, prestarán mérito ejecutivo los contratos, los documentos en que consten sus garantías, junto con el acto administrativo a través del cual se declare su incumplimiento, el acta de liquidación del contrato, o cualquier acto proferido con ocasión de la actividad contractual, en los que consten obligaciones claras, expresas y exigibles, a cargo de las partes intervinientes en tales actuaciones.
4. Las copias auténticas de los actos administrativos con constancia de ejecutoria, en los cuales conste el reconocimiento de un derecho o la existencia de una obligación clara, expresa, y exigible a cargo de la respectiva autoridad administrativa. La autoridad que expida el acto administrativo tendrá el deber de hacer constar que la copia auténtica corresponde al primer ejemplar”.

La Ley 1708 de 2014, por medio de la cual se expide el Código de Extinción de Dominio, establece:

“ARTÍCULO 110. PAGO DE OBLIGACIONES DE BIENES IMPRODUCTIVOS. <Artículo modificado por el artículo 27 de la Ley 1849 de 2017. El nuevo texto es el siguiente:> Las obligaciones que se causen sobre bienes con extinción de dominio o sobre bienes con medidas cautelares, tales como cuotas o expensas comunes, servicios públicos, y que son improductivos por no generar ingresos en razón a su situación o estado, se

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

suspenderá su exigibilidad y no se causarán intereses, hasta cuando ocurra alguno de los siguientes eventos:

- a) La generación de ingresos suficientes, hasta concurrencia de lo producido;
- b) La enajenación y entrega del bien.

En el evento previsto en el literal b), el administrador con cargo al Frisco pagará el importe de las obligaciones no pagadas durante la suspensión y todos aquellos existentes con anterioridad a la misma.

Durante el tiempo de suspensión, las obligaciones a cargo de dichos bienes no podrán ser objeto de cobro por vía judicial ni coactiva, ni los bienes correspondientes podrán ser objeto de medidas cautelares” (Subrayado fuera de texto).

La Corte Constitucional, mediante sentencia C-454 de 12 de junio de 2002, Magistrado Ponente Alfredo Beltrán Sierra, se pronunció acerca de la finalidad del proceso ejecutivo, en los siguientes términos:

“4.1. El proceso ejecutivo en general tiene por finalidad obtener la plena satisfacción de una prestación u obligación a favor del demandante y a cargo del demandado; se trata, como lo han definido los doctrinantes de una pretensión cierta pero insatisfecha, que se caracteriza porque no se agota sino con el pago total de la obligación” (Subrayado fuera de texto).

La Sección Primera del Consejo de Estado en Auto del 12 de julio de 2018, Consejera Ponente María Elizabeth García González, advierte que:

“(…) el proceso ejecutivo es un instituto jurídico procesal idóneo para garantizar el ejercicio libre y eficaz de los derechos respecto de los cuales no hay duda que le pertenecen a una persona, incluso mediante el uso de la facultad coercitiva de la rama jurisdiccional del poder público.

En otras palabras, el proceso ejecutivo es una herramienta por medio de la cual el ordenamiento jurídico le brinda a los asociados la posibilidad de hacer efectivo el derecho material o sustancial del que son titulares, como una manifestación del compromiso del Estado colombiano en la consecución de sus fines esenciales” (Subrayado fuera de texto).

La Sección Tercera, Subsección C, de la misma Corporación en sentencia con radicado No. 62946 del 28 de octubre de 2019, Consejero Ponente Jaime Enrique Rodríguez Navas, presenta que:

“El proceso ejecutivo derivado de un acto administrativo emanado de una autoridad pública, comparte con la acción ejecutiva propiamente dicha los elementos para su procedencia, entre los cuales el principal es la existencia de un título ejecutivo o

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

documento base de ejecución, como instrumento para hacer efectiva una obligación clara, expresa y exigible sobre cuya existencia no cabe duda'.

(...)

2.5.- Así mismo, esta Sección ha precisado que el o los documentos que den cuenta de la existencia de una obligación deben ser auténticos y emanar del deudor o de su causante. La obligación contenida debe ser: (i) expresa, por lo que '[...] deben constar, en forma nítida, en primer término, el crédito del ejecutante y, en segundo término, la deuda del ejecutado; tienen que estar expresamente declaradas estas dos situaciones sin que, para ello, sea necesario acudir a lucubraciones o suposiciones'; (ii) clara, es decir, 'cuando aparece fácilmente determinada en el título; debe ser fácilmente inteligible y entenderse en un solo sentido' y, cuando se trate de obligaciones dinerarias, estas deben 'ser líquidas o liquidables por simple operación aritmética'; y (iii) exigible, 'por no estar pendiente de un plazo o condición'.

2.7.- Así lo expuesto, es claro que el título ejecutivo como el medio para hacer efectiva una obligación clara, expresa y exigible, debe acreditarse desde el momento mismo de la radicación de la demanda" (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

(...)

6.2.1. Reconocimiento de activos

82. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

(...)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos” (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(...)

2.4. Medición posterior

4. Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

5. Para el cálculo del deterioro la entidad podrá realizar la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva.

2.4.1. Deterioro individual de cuentas por cobrar

6. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera individual, la entidad medirá, como mínimo al final del periodo contable, el deterioro por el valor de las pérdidas crediticias esperadas.

7. Las pérdidas crediticias esperadas corresponden al promedio ponderado de las pérdidas crediticias utilizando como ponderador los riesgos respectivos de que ocurra un incumplimiento de los pagos. A su vez, la pérdida crediticia corresponde al exceso del valor en libros sin considerar el deterioro de la cuenta por cobrar sobre el valor

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

presente de todos los flujos de efectivo que la entidad espera recibir descontados a la tasa de interés extraída de la curva cero cupón de los TES en pesos, emitidos por el Gobierno nacional, más cercana a los plazos estimados para la recuperación de los recursos. Para la determinación de todos los flujos de efectivo que la entidad espera recibir, se considerará información sobre sucesos pasados y condiciones actuales.

8. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro previamente reconocido.

2.4.2. Deterioro colectivo de cuentas por cobrar

9. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera colectiva la entidad estimará, como mínimo al final del periodo contable, el deterioro de las cuentas por cobrar a través de una matriz de deterioro u otra metodología que permita estimar las pérdidas crediticias esperadas. La estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se podrá realizar de manera colectiva, cuando estas compartan características similares que puedan influir en su riesgo crediticio, tales como sector industrial, condiciones contractuales, ubicación geográfica, calificación del deudor o plazos de vencimiento.

10. La matriz de deterioro establece porcentajes de incumplimiento promedio por edades para cada agrupación a partir de un análisis histórico de tendencias de pago y recuperabilidad de las cuentas por cobrar.

11. Las pérdidas crediticias esperadas corresponderán al valor resultante del producto de las tasas de deterioro esperadas definidas en la matriz de deterioro por el valor de la transacción (neto de cualquier pago parcial, cuando a ello haya lugar) de las cuentas por cobrar. Las tasas de deterioro esperadas corresponden a los porcentajes de incumplimiento promedio por edades de las cuentas por cobrar.

12. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro acumulado.

2.5. Baja en cuentas

13. Se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por cobrar cuando expiren los derechos sobre los flujos financieros, no se tenga probabilidad de recuperar

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

dichos flujos, se renuncie a ellos o se transfieran los riesgos y beneficios inherentes a la cuenta por cobrar. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de la cuenta por cobrar se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. La entidad reconocerá separadamente, como activo o pasivo, cualquier derecho u obligación creado o retenido en la transferencia.

(...)

2.6. Revelaciones

22. Cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera individual, se revelará a) un análisis de la antigüedad de las cuentas por cobrar que estén en mora al final del periodo y b) un análisis de las cuentas por cobrar deterioradas, incluyendo los factores que la entidad haya considerado para determinar su deterioro.

23. Cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera colectiva, se revelará la forma como se realizó la agrupación, la descripción de la metodología, los supuestos empleados para la estimación del deterioro y los porcentajes de incumplimiento aplicados.

(...)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

(...)

1.4. Retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones

30. Los ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones corresponden a ingresos sin contraprestación determinados en las disposiciones legales, que se originan, entre otros, en las retribuciones que efectúan los usuarios de un servicio a cargo del Estado, en los pagos obligatorios derivados de la relación laboral de entidades públicas y privadas, en los gravámenes que afectan a un determinado y único grupo social y económico los cuales se utilizan en su beneficio, y en los pagos obligatorios que efectúan terceros como consecuencia de la infracción a requerimientos legales.

1.4.1. Reconocimiento

31. La entidad reconocerá ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina y rentas parafiscales, cuando surja el derecho de cobro originado en liquidaciones privadas, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

obligaciones a cargo de los usuarios, una vez dichas liquidaciones oficiales y demás actos administrativos queden en firme, y en otros documentos que establezcan derechos de cobro a favor de la entidad.

(...)

33. Las multas y sanciones se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo cuando se presente la decisión de una autoridad competente, como consecuencia de la infracción a requerimientos legales, y contra esta decisión no proceda ningún recurso" (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según la Resolución 421 de 2023, establece:

"1. DEMANDAS, ARBITRAJES Y CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES INTERPUESTAS O RADICADAS POR LA ENTIDAD EN CONTRA DE TERCEROS

1.1. Notificación de la admisión de la demanda o arbitraje, o citación a la audiencia de conciliación extrajudicial

(...)

Para los derechos reconocidos por la entidad sobre los cuales se inicien procesos judiciales de cobro, se continuará aplicando la Norma de cuentas por cobrar" (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, señala:

"2. ASPECTOS CONCEPTUALES RELACIONADOS CON EL PROCESO CONTABLE

(...)

2.1.2. Políticas de operación

Las políticas de operación facilitan la ejecución del proceso contable y deberán ser definidas por cada entidad para asegurar: el flujo de información hacia el área contable, la incorporación de todos los hechos económicos realizados por la entidad, y la presentación oportuna de los estados financieros a los diferentes usuarios.

(...)

3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(...)

3.2.4. Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones

La entidad debe contar con un manual de políticas contables, acorde con el marco normativo que le sea aplicable, en procura de lograr una información financiera con las características fundamentales de relevancia y representación fiel establecidas en el Régimen de Contabilidad Pública.

Las políticas contables son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad para la elaboración y presentación de los estados financieros.

Las políticas contables, en su mayoría, están contenidas en el marco normativo aplicable a la entidad y se busca que sean aplicadas de manera uniforme para transacciones, hechos y operaciones que sean similares. No obstante, en algunos casos, la entidad, considerando lo definido en el marco normativo que le aplique, establecerá políticas contables a partir de juicios profesionales y considerando la naturaleza y actividad de la entidad.

También, se deberán elaborar manuales donde se describan las diferentes formas en que las entidades desarrollan las actividades contables y se asignen las responsabilidades y compromisos a quienes las ejecutan directamente. Los manuales que se elaboren deberán permanecer actualizados en cada una de las dependencias que corresponda, para que cumplan con el propósito de informar adecuadamente a sus usuarios directos”.

CONCLUSIONES

De conformidad con lo establecido en la Norma de cuentas por cobrar, en la contabilidad se reconocen como tales los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

En virtud de lo consagrado en el artículo 98 del CPACA, las entidades públicas tienen el deber de recaudar las obligaciones creadas en su favor que consten en documentos que presten mérito ejecutivo y, para tal efecto, cuentan con los instrumentos necesarios dado que están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o pueden acudir ante los jueces competentes. En este sentido, como las entidades deben cobrar sus acreencias, generalmente se espera la entrada de flujo financiero hacia estas.

Por su parte, conforme a lo señalado en la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación, los ingresos por concepto de tasas ambientales, cobro por

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

seguimiento y multas ambientales de que trata su consulta, deben ser reconocidos cuando contra la respectiva decisión o acto administrativo mediante el cual se impongan no proceda recurso alguno.

Así las cosas, una vez el o los actos administrativos expedidos por la Corporación adquirieron firmeza en los términos señalados en el artículo 87 del CPACA, se debió realizar el reconocimiento contable de la cuenta por cobrar y del ingreso respectivo.

Lo anterior, en atención a que una vez en firme el acto administrativo en el que se establece un derecho a favor de la entidad, se espera, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

Ahora bien, con posterioridad a su reconocimiento, las cuentas por cobrar se miden por el valor de la transacción menos el deterioro de valor. Respecto al deterioro de las cuentas por cobrar, es pertinente aclarar que, a partir del primero de enero del año 2023, para el cálculo del mismo las entidades realizan la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva.

La estimación del deterioro se realiza de manera individual cuando la cuenta por cobrar no comparte, con las demás cuentas por cobrar, características similares que puedan influir en el riesgo crediticio del deudor por factores, como, entre otros: insolvencia, reestructuración y liquidación; dificultades financieras del deudor; pago de forma tardía o incompleta de la acreencia y; otorgamiento de concesiones al deudor con ocasión a sus dificultades financieras, como la condonación de intereses o la ampliación de plazos para el pago de deuda. Las pérdidas crediticias esperadas corresponden al promedio ponderado de las pérdidas crediticias utilizando como ponderador los riesgos respectivos de que ocurra un incumplimiento de los pagos.

Por su parte, la estimación del deterioro se realiza de manera colectiva cuando las cuentas por cobrar comparten características similares que pueden influir en su riesgo crediticio, tales como: sector industrial, condiciones contractuales, ubicación geográfica, calificación del deudor o plazos de vencimiento, a través de una matriz de deterioro u otra metodología que permita estimar las pérdidas crediticias esperadas. La matriz de deterioro deberá establecer porcentajes de incumplimiento promedio por edades para cada agrupación a partir de un análisis histórico de tendencias de pago y recuperabilidad de las cuentas por cobrar.

Es importante precisar que, la Norma indica que las entidades deben revelar, cuando estimen el deterioro de las cuentas por cobrar de manera individual: a) un análisis de la antigüedad de las cuentas por cobrar que estén en mora al final del periodo y b) un análisis de las cuentas por cobrar deterioradas, incluyendo los factores que la entidad haya considerado para determinar su deterioro. Así mismo, establece que cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera colectiva, se revelará la forma como se realizó la agrupación, la descripción de la metodología, los supuestos

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

empleados para la estimación del deterioro y los porcentajes de incumplimiento aplicados.

De modo que, la respectiva entidad determina en su manual de políticas contables, entre otras cosas, los factores a considerar para estimar el deterioro de manera individual, y la forma en que realizará la agrupación de las cuentas por cobrar según su riesgo crediticio para la estimación del deterioro de manera colectiva.

Asimismo, conforme lo establecido en Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable las entidades deben definir manuales operativos, así como establecer los responsables de los diferentes procesos con el objeto de asegurar el flujo de información hacia el área contable, la incorporación de todos los hechos económicos realizados por la entidad, y la presentación oportuna de los estados financieros a los diferentes usuarios.

De conformidad con lo anterior, se resuelven sus inquietudes de la siguiente manera:

- Deterioro de las cuentas por cobrar a cargo de deudores con predios inmersos en procesos de extinción de dominio

Si las cuentas por cobrar de que trata su consulta están sujetas a lo establecido en el artículo 110 de la Ley 1708 de 2014, o se evidencia la insolvencia de los deudores con ocasión de que sus bienes son objeto de procesos de extinción de dominio, ambos factores se deben considerar para realizar la estimación de las pérdidas crediticias esperadas, de forma que habrá que aplicar deterioro sobre tales acreencias conforme a lo señalado en el acápite de medición posterior de la Norma de cuentas por cobrar y a lo que la entidad haya definido en sus manuales operativos y de políticas contables.

- Deterioro de las cuentas por cobrar sobre las cuales se haya impetrado el medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho

Cuando un acto administrativo mediante el cual se establece un derecho a favor de la entidad es objeto del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, no debe realizarse solo por este hecho la baja en cuentas de las partidas que lo representan, dado que de conformidad con lo establecido en el artículo 88 del CPACA, los actos administrativos se presumen legales mientras no hayan sido anulados por la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo.

En este sentido, lo que corresponde a la entidad es evaluar, en el transcurso del proceso judicial, si la cuenta por cobrar sigue cumpliendo los requisitos para su reconocimiento como activo, en atención a que de acuerdo a lo señalado en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera, la baja en cuentas de los elementos de los estados financieros procede cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; lo cual ocurre para las cuentas por cobrar cuando expiren los derechos sobre los flujos financieros, no se tenga probabilidad de

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

recuperar dichos flujos, se renuncie a ellos o se transfieran los riesgos y beneficios inherentes a dicha cuenta por cobrar.

Así las cosas, si la entidad cuenta con la información para determinar que no es probable que reciba los flujos financieros durante el transcurso del proceso judicial, ni tampoco una vez culminado el mismo en atención a la probable declaratoria de nulidad del acto administrativo, deberá realizar la baja en cuentas de la cuenta por cobrar.

Por el contrario, si la entidad determina que es probable que durante el proceso judicial, o una vez culminado el mismo, pueda esperar recibir los flujos financieros, deberá mantener reconocida la cuenta por cobrar y sólo dejará de reconocerla en caso de que se declare su nulidad. Caso en el cual, deberá seguir aplicando el deterioro conforme a lo señalado en el acápite de medición posterior de la Norma de cuentas por cobrar.

- Deterioro de las cuentas por cobrar sobre las cuales se hayan iniciado procesos ejecutivos.

La jurisprudencia colombiana ha señalado que el proceso ejecutivo es una herramienta por medio de la cual el ordenamiento jurídico le brinda la posibilidad a todas las personas naturales y jurídicas, entre otros sujetos que pueden ser parte en dichos procesos, de hacer efectivo el derecho material o sustancial del que sean titulares, como una manifestación del compromiso del Estado colombiano en la consecución de sus fines esenciales.

Lo anterior, se traduce en que previo al inicio de un proceso ejecutivo, la respectiva Corporación debe ser titular de un derecho cuya obligación a cargo del deudor sea clara, expresa y exigible y sobre cuya existencia no haya duda. Por lo cual, previo al inicio de un proceso ejecutivo, la entidad debió haber reconocido contablemente la cuenta por cobrar correspondiente.

De allí que el Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias, señale que para los derechos reconocidos por la entidad sobre los cuales estas inicien procesos judiciales de cobro, se continuará aplicando la Norma de cuentas por cobrar; incluyendo lo relativo a su medición posterior.

Así las cosas, el hecho de que la entidad deba iniciar procesos judiciales de cobro es un factor que se debe tener en cuenta para realizar la estimación de las pérdidas crediticias esperadas, de forma que habrá que aplicar deterioro sobre tales acreencias.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación
Concepto No. 20251100000191 del 08-01-2025

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

20251100000351 del 10-01-2025
20251100001161 del 21-01-2025
20251100001901 del 28-01-2025
20251100002311 del 03-02-2025
20251100003221 del 12-02-2025
20251100003451 del 14-02-2025
20251100007361 del 28-02-2025
20251100007411 del 28-02-2025
20251100014801 del 23-04-2025
20251100014891 del 25-04-2025
20251100015021 del 28-04-2025
20251100020201 del 22-05-2025
20251100020211 del 22-05-2025
20251100020661 del 30-05-2025
20251100020981 del 04-06-2025
20251100022081 del 13-06-2025

2.3 PRÉSTAMOS POR COBRAR

CONCEPTO No. 20251100012821 DEL 31-03-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Préstamos por cobrar Ingresos de transacciones sin contraprestación Gastos por transferencias y subvenciones Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Tratamiento contable de la entrega de recursos de que trata el artículo 101 de la Ley 1873 de 2017, por la cual se decreta el Presupuesto de Rentas y Recursos de Capital y Ley de Apropriaciones para la vigencia fiscal del 1 de enero al 31 de diciembre de 2018 Definición de umbrales de materialidad

Doctor
 ORBAIRO ANTONIO VARGAS GIRALDO
 Coordinador Grupo de Contabilidad
 Escuela Superior de Administración Pública
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010008402 del 14 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“La ESAP solicitó orientación a la CGN sobre, cuál es el tratamiento contable que deben aplicar las dos entidades sobre la transferencia de recursos provenientes de rentas parafiscales (200 mil millones) de la ESAP al Ministerio de Hacienda y Crédito Público (Ministerio de Educación Nacional), bajo las condiciones establecidas en el artículo 101 de la Ley 1873 de 2017, puesto que no existe reciprocidad entre las dos entidades ya que la ESAP registró el hecho económico como un préstamo pero el Ministerio de Hacienda y Crédito Público no lo reconoció como una obligación, generando diferencias a nivel consolidación de estados financieros de la Nación.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Como respuesta, se emitió el radicado CGN 20231120043251 con la siguiente orientación:

'...En ese sentido y como se concluyó en la mesa de trabajo llevada a cabo el 14 de noviembre de 2023, previo a determinar la manera como deben reconocerse los hechos económicos descritos en la consulta, es necesario que ambas entidades determinen la existencia o no de un derecho de cobro por parte de la Escuela de Administración Pública (ESAP) y una obligación de pago por parte del Ministerio de Hacienda y Crédito Público (MHCP), desde el momento en que fueron transferidos los recursos a que hace referencia el artículo 101 de la Ley 1873 de 2017, asunto de carácter legal que no le compete resolver a la CGN'.

Por lo anterior, se proyectó consulta al Ministerio de Hacienda y Crédito Público con el asunto: 'Solicitud concepto reconocimiento cuenta por pagar a favor de la Escuela Superior de Administración Pública'. Esta solicitud fue realizada desde la Subdirección Financiera a la Dirección General del Presupuesto Público Nacional y Tesoro Nacional del Ministerio, siendo la Dirección General del Presupuesto Público Nacional la que emite una respuesta que nos fue copiada y la cual compartimos:

«De manera atenta, me refiero a su solicitud del asunto, mediante la cual eleva una serie de consultas respecto de los recursos que fueron situados por la Escuela Superior de Administración Pública – ESAP en el Tesoro Nacional en virtud del artículo 101 de la Ley 1873 de 2017 (Ley Anual de Presupuesto vigencia 2018), al respecto se realizan los siguientes interrogantes:

1. Desde el punto de vista legal, los recursos transferidos por la ESAP al Tesoro Nacional, en cumplimiento de lo establecido en el artículo 101 de la ley 1873 de 2017, ¿se constituyen en un préstamo?
2. Si la respuesta a la pregunta anterior es afirmativa, ¿a qué entidad de asistir a la obligación de pagar el referido préstamo?: al Ministerio De Hacienda Y Crédito Público, al Ministerio de Educación, al Ministerio de Hacienda y Crédito Público como administrador del Tesoro Nacional, u otra.
3. En caso afirmativo, cuál debe ser el soporte (título ejecutivo) de dicho préstamo?

Al respecto, se indica que esta Dirección se pronunciará sobre el numeral 3 de su solicitud, de conformidad con las competencias asignadas mediante el artículo 28 del Decreto 4712 de 2008, modificado por el artículo 6 del Decreto 2384 2015.

Sobre su consulta, de manera preliminar, se indica que el artículo 345 de la Constitución Política consagra el principio de legalidad, el cual dispone que toda erogación que se realice debe encontrarse previamente incluida en el respectivo presupuesto. Sobre este asunto, la jurisprudencia constitucional ha expresado que opera en dos instancias, pues tanto los ingresos como las erogaciones no sólo deben

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

ser decretadas previamente, sino que, además, deben ser apropiadas en la ley de presupuesto para ser efectivamente ejecutadas.

(...)

En este sentido, el artículo 38 del Estatuto Orgánico del Presupuesto señala las apropiaciones que pueden ser incluidas en el Presupuesto de Gastos, las cuales deben corresponder a:

(...)

Así, se indica que toda apropiación debe contar con un título constitutivo de gasto, en los términos previstos en la Constitución Política y en el mencionado Estatuto Orgánico.

Ahora bien, el literal C del artículo 11 del Estatuto Orgánico del Presupuesto establece:

(...)

Así, conforme a la naturaleza jurídica de la Ley Anual de Presupuesto, la vigencia de las disposiciones generales se encuentra limitada en el tiempo, por lo que aquellas tienen validez desde el 1 de enero hasta el 31 de diciembre de cada vigencia fiscal.

Ahora bien, en gracia de discusión de entenderse que el artículo 101 de la Ley 1873 de 2017 genera efectos jurídicos a la fecha, se tiene que esta disposición establece:

'Artículo 101. Con cargo al portafolio de la Escuela Superior de Administración Pública (ESAP) a 31 de diciembre de 2017, y durante la vigencia de la presente ley, se financiarán gastos de los programas que el Ministerio de Educación Nacional viene ejecutando a través del Instituto Colombiano de Crédito Educativo y Estudios Técnicos en el Exterior (Icetex) hasta por la suma de \$400 mil millones.

Para dar cumplimiento a lo anterior, la Escuela Superior de Administración Pública (ESAP), situará estos recursos en el Tesoro Nacional, sin operación presupuestal, para lo cual hará los ajustes contables del caso. Si, con posterioridad al cumplimiento de lo aquí señalado se requieren recursos para cumplir las obligaciones a cargo de la ESAP que no cuenten con la liquidez necesaria, estas se atenderán con cargo a los recursos de la Nación en las siguientes vigencias fiscales, de ser necesario hasta por la cuantía señalada anteriormente'.

De conformidad con la norma citada se observa que:

1. La Escuela Superior de Administración Pública - ESAP durante la vigencia fiscal de 2018 debía financiar los gastos de los programas ejecutados por el Ministerio de

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Educación Nacional a través del Instituto Colombiano de Crédito Educativo y Estudios Técnicos en el Exterior-ICETEX hasta por valor de 400 mil millones de pesos.

2. La Escuela Superior de Administración Pública - ESAP tenía que situar esos recursos en el Tesoro Nacional sin operación presupuestal.

3. Si con posterioridad al cumplimiento de la disposición, la Escuela Superior de Administración Pública - ESAP no contaba con la liquidez necesaria, entonces las obligaciones a cargo de la ESAP serían atendidas con recursos de la Nación.

Del análisis anterior, es claro que la financiación de las obligaciones a cargo de la Escuela Superior de Administración Pública -ESAP con recursos de la Nación está condicionada a la falta de liquidez de dicha entidad.

Sobre este particular, es preciso indicar que a la Escuela Superior de Administración Pública - ESAP en las últimas seis vigencias se le han distribuido excedentes financieros, los cuales se pueden definir de la siguiente manera:

(...)

De conformidad con lo anterior, se expidieron los CONPES mediante los cuales se distribuyen los excedentes financieros de los Establecimientos Públicos y las Empresas Industriales y Comerciales del Estado no societarias del orden nacional de los años 2018, 2019, 2020, 2021, 2022 y 2023, en donde se evidencia que la Escuela Superior de Administración Pública - ESAP cuenta con la liquidez necesaria para cumplir con sus obligaciones razón por la cual la condición, establecida en el artículo 101 de la Ley 1873 de 2017 para el financiamiento de las obligaciones de esa entidad con recursos de la Nación, no se encuentra cumplida».

Agradecemos recibir por parte de la Contaduría General de la Nación, orientación sobre el paso a seguir con el registro contable que no está generando la reciprocidad y que por su materialidad está afectando no solo a la ESAP y al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, sino a la Nación al momento de consolidar la información contable y financiera.

Adicionalmente, queremos conocer si la Contaduría General de la Nación tiene o no directriz sobre la medida a utilizar como estimación contable en el manual de políticas contables, es decir, si es correcto utilizar los Salarios Mínimos Mensuales Legales Vigentes SMMLV o la UVT para determinar la materialidad de los registros de los hechos económicos, como es el caso que se registra en cuentas del gasto por ser elementos de control administrativo y cuales se registran en cuentas de propiedades planta y equipo por superar el umbral material o de estimación contable”.

En la mesa de trabajo celebrada el 14 de noviembre de 2023, se señaló:

“el doctor José enfatiza en el artículo 101 de la Ley 1873 de 2017, el cual establece:

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

“ARTÍCULO 101. Con cargo al portafolio de la Escuela Superior de Administración Pública (ESAP) a 31 de diciembre de 2017, y durante la vigencia de la presente ley, se financiarán gastos de los programas que el Ministerio de Educación Nacional viene ejecutando a través del Instituto Colombiano de Crédito Educativo y Estudios Técnicos en el Exterior (Icetex) hasta por la suma de \$400 mil millones.

Para dar cumplimiento a lo anterior, la Escuela Superior de Administración Pública (ESAP), situará estos recursos en el Tesoro Nacional, sin operación presupuestal, para lo cual hará los ajustes contables del caso. Si, con posterioridad al cumplimiento de lo aquí señalado se requieren recursos para cumplir las obligaciones a cargo de la ESAP que no cuenten con la liquidez necesaria, estas se atenderán con cargo a los recursos de la Nación en las siguientes vigencias fiscales, de ser necesario hasta por la cuantía señalada anteriormente”.

La ESAP dio cumplimiento al ordenamiento legal y transfirió los recursos al Ministerio de Educación Nacional, transacción que se encuentra soportada por la Ley.

Teniendo en cuenta que la Ley indica que es sin operación presupuestal, la ESAP entendió que esos recursos entregados al Ministerio de Educación Nacional (MEN) con el paso del tiempo serían devueltos, por lo cual reconoció una cuenta por cobrar con cargo al Ministerio de Hacienda y Crédito Público (MHCP), no obstante, el MHCP no realizó ningún reconocimiento. De igual manera la ESAP argumenta que no podía perder de vista este dinero dado que son recursos propios, con destinación específica para su funcionamiento, por lo cual no considera que su tratamiento contable deba ser como una transferencia.

(...)

De acuerdo con el doctor Henry, esos recursos se reconocieron como una Cuenta por cobrar y no como gasto, puesto que al tener una destinación específica no puede destinarlos para algo distinto al funcionamiento. Por su parte, la doctora Gina indica que la ESAP no ha cobrado estos recursos, pero se encuentran reconocidos en su contabilidad y que el cobro se efectuará en 2025 cuando se demuestre iliquidez”.

CONSIDERACIONES

El Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, Ley 1437 de 2011, señala:

“ARTÍCULO 98. DEBER DE RECAUDO Y PRERROGATIVA DEL COBRO COACTIVO. Las entidades públicas definidas en el parágrafo del artículo 104 deberán recaudar las obligaciones creadas en su favor, que consten en documentos que presten mérito ejecutivo de conformidad con este Código. Para tal efecto, están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o podrán acudir ante los jueces competentes.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

ARTÍCULO 99. DOCUMENTOS QUE PRESTAN MÉRITO EJECUTIVO A FAVOR DEL ESTADO. Prestarán mérito ejecutivo para su cobro coactivo, siempre que en ellos conste una obligación clara, expresa y exigible, los siguientes documentos:

1. Todo acto administrativo ejecutoriado que imponga a favor de las entidades públicas a las que alude el parágrafo del artículo 104, la obligación de pagar una suma líquida de dinero, en los casos previstos en la ley.
2. Las sentencias y demás decisiones jurisdiccionales ejecutoriadas que impongan a favor del tesoro nacional, o de las entidades públicas a las que alude el parágrafo del artículo 104, la obligación de pagar una suma líquida de dinero.
3. Los contratos o los documentos en que constan sus garantías, junto con el acto administrativo que declara el incumplimiento o la caducidad. Igualmente lo serán el acta de liquidación del contrato o cualquier acto administrativo proferido con ocasión de la actividad contractual.
4. Las demás garantías que a favor de las entidades públicas, antes indicadas, se presten por cualquier concepto, las cuales se integrarán con el acto administrativo ejecutoriado que declare la obligación.
5. Las demás que consten en documentos que provengan del deudor”.

Ley 1873 de 2017, por la cual se decreta el Presupuesto de Rentas y Recursos de Capital y Ley de Apropiaaciones para la vigencia fiscal del 1º de enero al 31 de diciembre de 2018, establece:

“Artículo 101. Con cargo al portafolio de la Escuela Superior de Administración Pública (ESAP) a 31 de diciembre de 2017, y durante la vigencia de la presente ley, se financiarán gastos de los programas que el Ministerio de Educación Nacional viene ejecutando a través del Instituto Colombiano de Crédito Educativo y Estudios Técnicos en el Exterior (Icetex) hasta por la suma de \$400 mil millones.

Para dar cumplimiento a lo anterior, la Escuela Superior de Administración Pública (ESAP), situará estos recursos en el Tesoro Nacional, sin operación presupuestal, para lo cual hará los ajustes contables del caso. Si, con posterioridad al cumplimiento de lo aquí señalado se requieren recursos para cumplir las obligaciones a cargo de la ESAP que no cuenten con la liquidez necesaria, estas se atenderán con cargo a los recursos de la Nación en las siguientes vigencias fiscales, de ser necesario hasta por la cuantía señalada anteriormente” (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

17. Las características cualitativas de la información financiera de propósito general son los atributos que esta tiene para que sea útil a los usuarios; es decir, para que contribuya con la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control.

18. Las características cualitativas de la información financiera de propósito general de las entidades de gobierno son representación fiel, relevancia, verificabilidad, oportunidad, comprensibilidad y comparabilidad.

(...)

4.1. Representación fiel

20. La información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción de estos es completa, neutral y libre de error significativo.

(...)

4.2. Relevancia

24. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control. Esto es así cuando la información tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

25. La información financiera de propósito general tiene valor predictivo si puede utilizarse como una variable de entrada en los procesos empleados por los usuarios para pronosticar resultados futuros. La información financiera de propósito general tiene valor confirmatorio si permite ratificar o cambiar evaluaciones anteriores. Los valores predictivos y confirmatorios de la información generalmente están interrelacionados; así, la información que tiene valor predictivo habitualmente también tiene valor confirmatorio.

(...)

4.7. Restricciones sobre la información financiera de propósito general

4.7.1. Materialidad

35. La información financiera de propósito general es material si es razonable esperar que su omisión o expresión inadecuada influya en el cumplimiento de los objetivos de rendición de cuentas, toma de decisiones y control. La materialidad depende de la

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

naturaleza e importe de los hechos económicos a los que se refiere la información financiera de propósito general en las circunstancias concretas de cada entidad.

36. La información financiera de propósito general puede estar expresada inadecuadamente cuando, por ejemplo, a) se presenta de manera dispersa o utilizando un lenguaje poco claro, b) se agregan inapropiadamente hechos económicos, c) se desagregan inapropiadamente hechos económicos, y d) se oculta información material dentro de información no significativa y los usuarios no pueden determinar qué parte de esta información es material.

(...)

5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable”(Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(...)

3. PRÉSTAMOS POR COBRAR

3.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como préstamos por cobrar, los recursos financieros que la entidad destine para el uso por parte de un tercero, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento financiero.

(...)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(...)

1.3. Transferencias

9. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros y bienes declarados a favor de la Nación.

1.3.1. Reconocimiento

10. Los ingresos por transferencias pueden o no estar sometidos a estipulaciones, las cuales pueden originarse en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

17. Las deudas de la entidad asumidas por un tercero se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo cuando este las asuma legal o contractualmente, siempre que no existan contragarantías.

(...)

4. GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como gastos por transferencias, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por transferencias la asunción y condonación de obligaciones de otras entidades de gobierno.

(...)

9. Las transferencias o subvenciones en efectivo se reconocerán como gasto en el resultado del periodo o como activo diferido si están sujetas a condiciones.

(...)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

-Tratamiento contable de la entrega de recursos de que trata el artículo 101 de la Ley 1873 de 2017, por la cual se decreta el Presupuesto de Rentas y Recursos de Capital y Ley de Apropriaciones para la vigencia fiscal del 1 de enero al 31 de diciembre de 2018

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera señala, sobre el momento del reconocimiento contable de los elementos de los estados financieros, que este debe realizarse conforme al principio de devengo que establece que los hechos económicos se deben reconocer en el momento en que suceden, esto es, tratándose de derechos, se deberán reconocer en el momento en que surjan, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos.

Por su parte, la Norma de préstamos por cobrar señala que se reconocerán como tales, los recursos financieros que la entidad destine para el uso por parte de un tercero, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento financiero.

Cuando dicha Norma señala que para el reconocimiento contable de los préstamos por cobrar se debe esperar a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, hace referencia a que la entidad como acreedora debe ostentar el derecho de cobro para que el tercero o deudor se desprenda de tal flujo financiero para cancelar su obligación.

Sucede lo mismo tratándose de cuentas por cobrar, por cuanto el reconocimiento contable de las mismas debe realizarse cuando la entidad adquiera un derecho del cual se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable; y como las entidades deben cobrar sus acreencias, en virtud de lo consagrado en el artículo

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

98 del CPACA que señala que las entidades públicas tienen el deber de recaudar las obligaciones creadas en su favor que consten en documentos que presten mérito ejecutivo y, para tal efecto, cuentan con los instrumentos necesarios dado que están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o pueden acudir ante los jueces competentes, generalmente se espera la entrada de flujo financiero hacia estas.

Conforme a lo anterior, se precisa que los derechos a favor de la entidad deben reconocerse cuando la entidad los adquiera, es decir, en el momento en que surjan a la vida jurídica y estén en cabeza de la entidad, porque es en dicho momento en que se espera la entrada de flujo financiero.

Así las cosas, no es viable realizar el reconocimiento contable de un préstamo por cobrar o de una cuenta por cobrar por el hecho de que se haya ordenado a la entidad situar unos recursos en el Tesoro Nacional sin operación presupuestal, porque de allí no surge un derecho del cual la entidad espere la entrada de un flujo financiero.

Tampoco es procedente realizar el reconocimiento contable de un préstamo por cobrar o de una cuenta por cobrar por el hecho de que en el inciso segundo del artículo 101 de la Ley 1873 de 2017 se establezca que, si con posterioridad a la entrega de los recursos por parte de la ESAP, dicha entidad no cuenta con la liquidez necesaria y requiere recursos para cumplir con las obligaciones a su cargo, estas se atenderán con cargo a los recursos de la Nación, porque allí se establece una condición para el surgimiento de un derecho que, como lo señala el Ministerio de Hacienda y Crédito Público en la respuesta allegada con la consulta, no se ha cumplido.

Así las cosas, como la entidad todavía no ostenta un derecho respecto al cual pueda proceder a realizar su cobro judicial o administrativamente, conforme al principio de devengo, este hecho económico no se enmarca en lo definido por la Norma de préstamos por cobrar ni por la Norma de cuentas por cobrar.

En este sentido, el hecho de haber realizado el reconocimiento contable del préstamo por cobrar de que trata su consulta corresponde a un error contable que deberá corregirse atendiendo a lo señalado en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores. Para lo cual, la entidad debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES y acreditará la subcuenta y la cuenta respectiva del GRUPO 13-CUENTAS POR COBRAR o 14- PRÉSTAMOS POR COBRAR, en la que realizó el reconocimiento contable referido en la consulta.

Con posterioridad a la corrección del error, la entidad deberá evaluar la materialidad del mismo, y, en caso de ser material, para efectos de presentación de los estados financieros del periodo actual, la entidad deberá reexpresar de manera retroactiva la información comparativa afectada por el mismo.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Ahora bien, hecha la anterior precisión, se tiene que la Norma de gastos por transferencias y subvenciones dispone que se reconocerán como gastos por transferencias, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. En este sentido, la entrega de recursos que realizó la ESAP al Ministerio de Educación Nacional conforme a lo señalado por el inciso primero del artículo 101 de la Ley 1873 de 2017, debió reconocerse contablemente como un gasto por transferencia.

- Definición de umbrales de materialidad

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera, señala que la información financiera de propósito general es material si es razonable esperar que su omisión o expresión inadecuada influya en el cumplimiento de los objetivos de rendición de cuentas, toma de decisiones y control, y también establece que la materialidad depende de la naturaleza e importe de los hechos económicos a los que se refiere la información financiera de propósito general en las circunstancias concretas de cada entidad.

La CGN no establece una directriz respecto a la medida a utilizar como estimación contable para determinar el umbral de materialidad en los manuales de políticas contables de las entidades; en tanto definir tal umbral, así como si el umbral se establecerá en salarios mínimos, en uvt, o como un único valor determinado etc., es un asunto que corresponde a cada entidad dependiendo de sus necesidades y circunstancias concretas.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación
Concepto No. 20251100020661 del 30-05-2025

2.4 INSTRUMENTOS DERIVADOS

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

2.5 INVERSIONES EN CONTROLADAS

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

2.6 INVERSIONES EN ASOCIADAS

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

2.7 ACUERDOS CONJUNTOS

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

2.8 INVERSIONES EN ENTIDADES EN LIQUIDACIÓN

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

2.9 INVENTARIOS

CONCEPTO No. 20251100001951 DEL 29-01-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Inventarios Propiedades, planta y equipo Propiedades de inversión Bienes recibidos en forma de pago
	SUBTEMA	Reconocimiento de bienes inmuebles recibidos en forma de pago, conforme a lo establecido en el artículo 840 del Estatuto Tributario, sobre los cuales se perciben ingresos por arrendamientos.

Doctor
 SANTIAGO SÁNCHEZ PEÑA
 Jefe Coordinación de Contabilidad Función Recaudadora
 U.A.E. de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241100067562 del 31 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Dentro del proceso de recaudo de impuestos, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN Función recaudadora, recibe bienes inmuebles adjudicados a favor de la Nación en procesos de cobro Coactivos y en Procesos Concursales como forma de pago de una obligación tributaria, conforme a lo establecido en el artículo 840 del Estatuto Tributario. Algunos de estos bienes son adjudicados con contratos de arrendamientos vigentes y en ocasiones dichos contratos deben ser renovados, por lo cual la entidad percibe ingresos por concepto de arrendamientos. Teniendo en cuenta que existen diferentes posturas a nivel interno y externo de la entidad, sobre el tratamiento y clasificación contable dada a estos bienes, basada en la información proporcionada por el área operativa, la cual ha indicado que estos inmuebles fueron entregados con esta condición de arrendamiento y que en la medida que se han vencido los contratos, se han prorrogado.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Y así mismo, que el proceso contractual de arriendo de estos bienes se adelanta con el acompañamiento de la Subdirección de Compras y Contratos ajustados a la Ley de contratación pública y en tal sentido, se aplican los procedimientos para tal fin, empezando por el estudio previo del proceso contractual a realizar cada que vez se renueva un contrato de arriendo, en el que se adelanta un estudio de mercado para establecer el valor del canon a fijar en la vigencia del contrato.

Adicionalmente, ha aclarado que el objetivo principal de estos bienes no es generar rentas, plusvalías o ambas; la naturaleza de los bienes adjudicados a favor de la nación dentro de los procesos de cobro coactivo y en los procesos concursales no poseen este objetivo, por cuanto desde su adjudicación la finalidad es la extinción de una obligación administrada DIAN.

Por lo expuesto, solicitamos amablemente indicarnos el tratamiento y la clasificación contable a dar a los bienes objeto de esta consulta, para lo cual, quedamos atentos a ampliar la información que consideren necesaria sobre estos inmuebles."

CONSIDERACIONES

El Decreto 1625 de 2016, Decreto Único Reglamentario en materia tributaria, establece:

"Artículo 1.6.2.3.1. Dación en pago. La dación en pago de que trata el inciso segundo del artículo 840 del Estatuto Tributario, es un modo de extinguir las obligaciones tributarias administradas por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN, por concepto de impuestos, anticipos, retenciones y sanciones junto con las actualizaciones e intereses a que hubiere lugar, a cargo de los deudores que se encuentren en procesos de extinción de dominio, en los cuales se adjudique la propiedad del bien a la Nación - Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN, o en procesos concursales; de liquidación forzosa administrativa; de reestructuración empresarial; de insolvencia.

La dación en pago relativa a bienes recibidos se materializará mediante la transferencia del derecho de dominio y posesión a favor de la Nación - Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN.

Dicha transferencia da lugar a que se cancelen en los registros contables y en la cuenta corriente del deudor, las obligaciones relativas a impuestos, anticipos, retenciones y sanciones junto con las actualizaciones e intereses a que hubiere lugar en forma equivalente al valor por el cual se hayan recibido los bienes.

Los bienes recibidos en dación en pago ingresarán al patrimonio de la Nación y se registrarán en las cuentas del balance de los ingresos administrados por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN.

(...)

Artículo 1.6.2.4.13. Administración y disposición de los bienes adjudicados a la Nación. La Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), podrá administrar y disponer directamente los bienes adjudicados a la Nación - Unidad Administrativa Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), mediante la venta, donación entre entidades públicas, destrucción y/o gestión de residuos o chatarrización" (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable vigente para el año 2024, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 342 de 2022 y 285 de 2023, indicaban:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

9. INVENTARIOS

9.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como inventarios los activos adquiridos, los que se encuentren en proceso de transformación y los producidos, así como los productos agropecuarios, que se tengan con la intención de: a) venderse a precios de mercado o de no mercado en el curso normal de la operación; b) distribuirse en forma gratuita en el curso normal de la operación; c) transformarse o consumirse en la producción de bienes que serán vendidos, a precios de mercado o de no mercado, o distribuidos en forma gratuita; o d) consumirse en la prestación de servicios que generarán ingresos de transacciones con contraprestación.

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo: a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(...)

14. PROPIEDADES DE INVERSIÓN

14.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades de inversión los activos representados en terrenos y edificaciones que se tengan con el objetivo principal de generar rentas, plusvalías o ambas, en condiciones de mercado" (Subrayado fuera de texto).

Ahora bien, en cuanto a la normativa contable vigente para el año 2025, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024, indican:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

21. BIENES RECIBIDOS EN FORMA DE PAGO

21.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como bienes recibidos en forma de pago, aquellos activos no monetarios con los que se cancele total o parcialmente un derecho previamente reconocido, y que se esperen a) vender para obtener beneficios económicos futuros, o b) entregar a terceros sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del bien.

2. También se reconocerán como bienes recibidos en forma de pago, aquellos activos no monetarios con los que se cancele total o parcialmente un derecho cuando no se tenga certeza de su destinación.

3. Los activos no monetarios con los que se cancele total o parcialmente un derecho previamente reconocido y que cumplan con los criterios de reconocimiento de las normas de Propiedades, planta y equipo; Propiedades de inversión; o Activos intangibles se contabilizarán conforme a dichas normas" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Cuando la entidad adquiere un bien, a fin de determinar su clasificación en la información financiera, deberá identificar el propósito para el cual se adquiere y la

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

naturaleza del bien. En este sentido, respecto de los bienes inmuebles adquiridos, la entidad los clasificará como: a) inventarios, si se tienen con la intención de venderlos o distribuirlos en forma gratuita, en curso normal de la operación; b) propiedades, planta y equipo, si serán utilizados para fines administrativos u operativos y no se espera venderlos o distribuirlos en forma gratuita en el curso de las actividades ordinarias y se prevé usar durante más de 12 meses; o c) propiedades de inversión, si corresponden a bienes inmuebles que se tienen con el objetivo principal de generar rentas, plusvalías o ambas, en condiciones de mercado,

Ahora bien, de conformidad con lo señalado en el Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016, los bienes recibidos en forma de pago por la DIAN se reciben con el fin de venderlos, donarlos a otras entre entidades públicas, destruirlos y/o gestionar residuos o chatarrización.

En consecuencia, para el periodo de 2024, los bienes inmuebles recibidos en forma de pago, los cuales son adquiridos por la DIAN con la intención de vender o distribuir en forma gratuita a otras entidades públicas, con independencia de que mientras se realiza la venta o entrega gratuita a otras entidades se perciban recursos por su arrendamiento, se reconocerán como inventarios en la subcuenta respectiva de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA.

A partir del año 2025, los bienes que se reciban en forma de pago y que se esperen a) vender para obtener beneficios económicos futuros, o b) entregar a terceros sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del bien, se reconocerán en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1930-BIENES RECIBIDOS EN FORMA DE PAGO. Por lo tanto, los bienes recibidos en forma de pago, reconocidos como inventarios al 31 de diciembre de 2024 se reclasificarán, al 1 de enero de 2025, a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1930-BIENES RECIBIDOS EN FORMA DE PAGO.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100005541 DEL 24-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Inventarios
	SUBTEMA	Elementos del costo de transformación de bienes

Doctora
NIDIA MERCEDES IGIRIO ARIAS
Contadora
Instituto Nacional de Salud
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010004462 del 28 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“El Instituto Nacional de Salud como funciones tiene la producción de bienes para la atención de la salud humana entre ellos suero antiofídico polivalente, suero anticoral polivalente y lonómico polivalente, entre otros, en su propia planta, los cuales conllevan un proceso de aproximadamente entre dos y tres meses. Sin embargo; durante el desarrollo de la producción se presentaron inconvenientes técnicos que generaron una suspensión en el mismo.

Para la determinación de los costos mensuales de producción la entidad cuenta con un Aplicativo desarrollado e implementado internamente denominado SICI, en el cual se ingresa toda la información relacionada con los elementos del costo. Cuando se produce el cese solamente se suspende la acumulación de mano de obra y materia prima, pero se continua con los otros costos fijos asociados.

Una vez expuesta la situación, nuestra consulta es verificar si se está realizando correctamente la suspensión de estos elementos, o la mano de obra debe seguirse también acumulando, lo cual generaría un mayor valor de la producción del lote”.

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

“Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley”.

Por su parte, la Ley 298 de 1996 señala:

“ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(...)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa”.

Respecto a la normativa contable, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, disponen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

9. INVENTARIOS

9.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como inventarios, los activos no monetarios adquiridos, los que se encuentren en proceso de transformación y los producidos, así como los productos agropecuarios, que se tengan con la intención de a) venderse a precios de mercado o de no mercado en el curso normal de la operación; b) distribuirse en forma gratuita en el curso normal de la operación; c) transformarse o consumirse en la producción de bienes que serán vendidos, a precios de mercado o de no mercado, o distribuidos en forma gratuita; o d) consumirse en la prestación de servicios que generarán ingresos de transacciones con contraprestación.

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

9.2. Medición inicial

4. Los inventarios se medirán por el costo de adquisición o transformación.

(...)

9.2.2. Costos de transformación

9. Los costos de transformación estarán conformados por las erogaciones y cargos directos e indirectos relacionados con a) la producción de bienes con la intención de venderlos, a precios de mercado o de no mercado, o distribuirlos en forma gratuita en el curso normal de la operación; o b) la prestación de servicios que generarán ingresos de transacciones con contraprestación. Para la determinación de los costos de transformación, se implementarán sistemas de costos de acuerdo con el proceso productivo.

9.2.2.1. Producción de bienes

10. El costo de transformación de los bienes estará determinado por el valor de los inventarios utilizados y de los cargos asociados con la transformación de las materias primas en productos terminados. También harán parte del costo, el mantenimiento, las depreciaciones y amortizaciones de activos directamente relacionados con la elaboración de bienes, las cuales se calcularán de acuerdo con lo previsto en las normas de Propiedades, planta y equipo o de Activos intangibles, según corresponda. Los costos de financiación asociados con la producción de inventarios que, de acuerdo con lo estipulado en la Norma de costos de financiación, cumplan con los requisitos establecidos para calificarse como activos aptos, se capitalizarán atendiendo lo establecido en la citada Norma.

11. La distribución de los costos indirectos fijos a los costos de transformación se basará en el nivel real de uso de los medios de producción. En consecuencia, el total de los costos indirectos fijos hará parte del costo de transformación de los inventarios.

12. No se incluirán en los costos de transformación y, por ende, se reconocerán como gasto en el resultado del periodo, los siguientes: las cantidades anormales de desperdicio de materiales, de mano de obra o de otros costos de transformación; los costos de almacenamiento, a menos que sean necesarios para el proceso de fabricación; los costos indirectos de administración que no hayan contribuido a la condición y ubicación actuales de los inventarios; y los costos de disposición” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

La Norma de inventarios del Marco Normativo para Entidades de Gobierno establece que el costo de transformación de los bienes estará determinado por el valor de los

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

inventarios utilizados y de los cargos asociados con la transformación de las materias primas en productos terminados como lo son el costo de la mano de obra y los costos indirectos relacionados con la elaboración de los bienes. Adicionalmente, se define que la distribución de los costos indirectos fijos a los costos de transformación se basará en el nivel real de uso de los medios de producción.

En este sentido, el costo de transformación de un bien, solo se afectará cuando efectivamente se consuman los inventarios y los cargos asociados para la transformación de las materias primas en productos terminados o en productos en proceso. Así las cosas, con la suspensión del proceso productivo, se concluye que durante dicho tiempo no se consumen materias primas, no se utiliza la mano de obra en la producción de los bienes y los costos indirectos fijos no se relacionan con el nivel real de uso de los medios de producción.

Ahora bien, es preciso señalar que la CGN como autoridad de regulación se circunscribe a definir los lineamientos contables para el debido reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos. Por lo tanto, le corresponderá a la entidad efectuar los desarrollos metodológicos y procedimentales apropiados a las particularidades de sus operaciones con relación a la aplicación de su sistema de costos.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100018391 DEL 13-05-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Inventarios Propiedades, planta y equipo
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los activos relacionados con el alumbrado público

Doctor
 REYNALDO JOSÉ D'SILVA URIBE
 Secretario de Hacienda
 Municipio de Bucaramanga
 Bucaramanga, Santander

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010016892 del 27 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Nos gustaría recibir su asesoría técnica respecto a:

Clasificación contable: ¿Cuál es la clasificación adecuada de las cuentas vinculadas con el alumbrado público que están relacionados con el inventario en los estados financieros?

Tratamiento de los gastos: ¿Cuál es el tratamiento contable recomendado para los gastos operativos y de mantenimiento del alumbrado público?

Normativa vigente: ¿Existen normativas específicas que regulen la contabilización de estos servicios públicos y su inclusión en los estados financieros?

Actualmente se está contabilizando el inventario del Sistema de alumbrado público del Municipio de Bucaramanga de la siguiente forma:

Nº CUENTA	CUENTA
16	PROPIEDADES PLANTA Y EQUIPO
1650	REDES, LÍNEAS Y CABLES
165008	LINEAS Y CABLES DE TRANSMISIÓN

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

16500801	LUMINARIAS
16500802	TRANSFORMADORES
16500803	POSTES METÁLICOS
16500804	POSTES DE CONCRETO
16500805	CAMARAS DE INSPECCIÓN
16500806	CANALIZACIONES
16500807	REDES
16500808	SISTEMAS DE MEDICIÓN Y CONTROL

Dado lo anterior solicitamos su orientación (...) y saber si de esta forma se está realizando correctamente”.

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

9. INVENTARIOS

9.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como inventarios, los activos no monetarios adquiridos, los que se encuentren en proceso de transformación y los producidos, así como los productos agropecuarios, que se tengan con la intención de a) venderse a precios de mercado o de no mercado en el curso normal de la operación; b) distribuirse en forma gratuita en el curso normal de la operación; c) transformarse o consumirse en la producción de bienes que serán vendidos, a precios de mercado o de no mercado, o distribuidos en forma gratuita; o d) consumirse en la prestación de servicios que generarán ingresos de transacciones con contraprestación.

(...)

3. También se reconocerán como inventarios, los materiales que se incluirán como parte del costo de otros activos, de acuerdo con las normas de Propiedades, planta y equipo; de Propiedades de inversión; de Bienes de uso público; de Bienes históricos y culturales; o de Activos intangibles. Adicionalmente, se reconocerán como inventarios, los repuestos que no serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo; los materiales que se adquieran para consumirse en la prestación gratuita de los servicios de educación; y las municiones y explosivos.

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo, a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

2. También se reconocerán como propiedades planta y equipo, los bienes inmuebles con uso futuro indeterminado y las plantas productoras utilizadas para la obtención de productos agrícolas. Una planta productora es una planta viva empleada en la elaboración o suministro de productos agrícolas, que se espera genere productos agrícolas durante más de 12 meses y tiene una probabilidad remota de ser vendida como producto agrícola, a excepción de las ventas incidentales de raleos y podas.

3. Los terrenos sobre los que se construyan las propiedades, planta y equipo se reconocerán por separado.

(...)

5. Las adiciones y mejoras efectuadas a una propiedad, planta y equipo se reconocerán como mayor valor de esta y, en consecuencia, afectarán el cálculo futuro de la depreciación. Las adiciones y mejoras son erogaciones en que incurre la entidad para aumentar la vida útil del activo, ampliar su capacidad productiva o eficiencia operativa, mejorar la calidad de los productos o servicios, o reducir significativamente los costos.

6. Por su parte, las reparaciones de las propiedades, planta y equipo se reconocerán como gasto en el resultado del periodo. Las reparaciones son erogaciones en que incurre la entidad con el fin de recuperar la capacidad normal de uso del activo, sin mejorar su capacidad productiva o eficiencia operativa.

7. El mantenimiento de las propiedades, planta y equipo se reconocerá como gasto en el resultado del periodo, salvo que deba incluirse como parte del costo de otros activos de acuerdo con la Norma de inventarios. El mantenimiento corresponde a erogaciones en que incurre la entidad con el fin de conservar la capacidad normal de uso del activo.

(...)

10.3. Medición posterior

(...)

28. Para las partidas de propiedades, planta y equipo que se consideren materiales, la entidad distribuirá el valor inicialmente reconocido entre las partes significativas, con relación al costo total de dichas partidas, y las depreciará en forma separada. Estas partes significativas se conocen como componentes del elemento de propiedades, planta y equipo y pueden corresponder a piezas, repuestos, costos por desmantelamientos o inspecciones generales que se realizan con una periodicidad superior a 12 meses. La entidad definirá, en sus políticas contables, los criterios empleados para identificar las partidas de propiedades, planta y equipo que se consideren materiales, así como los criterios para identificar sus componentes”
(Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con la Norma de inventarios, se reconocerán en esta categoría los activos no monetarios adquiridos, en proceso de transformación o producidos, incluidos los productos agropecuarios, siempre que estén destinados a la venta, distribución gratuita, transformación o consumo en la producción de bienes o en la prestación de servicios que generen ingresos. También se considerarán inventarios los materiales que se incluyan como parte del costo de otros activos, como propiedades, bienes públicos, históricos, culturales o intangibles, así como los repuestos que no sean componentes de propiedades, planta y equipo.

Por otra parte, la Norma de propiedades, planta y equipo establece que formarán parte de esta categoría los activos tangibles que no se esperan vender ni distribuir gratuitamente en el curso normal de operaciones, que sean utilizados por la entidad para producir o suministrar bienes, prestar servicios, o con fines administrativos, así como bienes muebles destinados al arrendamiento y ciertos bienes inmuebles arrendados a precios inferiores al mercado, así como los repuestos que formarán parte de estos activos y otros bienes como terrenos y plantas productoras agrícolas que generen productos durante más de 12 meses.

De igual manera, la norma mencionada señala que un elemento de propiedades, planta y equipo puede estar compuesto por partes significativas, conocidas como componentes, las cuales pueden ser piezas, repuestos, costos de desmantelamientos o inspecciones generales, y que mediante política contable la entidad determinará los criterios para identificarlos.

Asimismo, dicha Norma establece que las erogaciones sobre propiedades, planta y equipo que aumentan la vida útil, capacidad productiva o eficiencia de los activos, o que mejoran la calidad de los productos o servicios, se consideran adiciones o mejoras

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

y se reconocen como mayor valor del bien, afectando su futura depreciación. Por el contrario, las reparaciones, cuyo propósito sea recuperar la capacidad normal de uso del activo sin mejorar su eficiencia, se reconocerán como gasto en el resultado del periodo; de igual forma, el mantenimiento destinado a conservar la capacidad normal de uso de los activos, también se reconoce como gasto, salvo que, conforme a la Norma de inventarios, deba incluirse en el costo de otros activos.

Por consiguiente, el municipio de Bucaramanga reconocerá como inventario asociado a la actividad del alumbrado público los materiales y elementos del alumbrado público destinados a ser utilizados en la prestación del servicio, transformados o consumidos en la producción de bienes o servicios que generen ingresos, o sean distribuidos gratuitamente; también deberá reconocer en esta categoría los elementos que van a formar parte del costo de otros activos como propiedades, bienes públicos o intangibles.

Por su parte, si los elementos del alumbrado público están instalados de manera permanente como parte del sistema de alumbrado y se prevén utilizar por más de 12 meses de forma continua para prestar un servicio público, sin estar destinados a la venta o distribución, deben clasificarse como propiedades, planta y equipo. Adicionalmente, la entidad deberá evaluar y definir en sus políticas contables, las partidas de propiedades, planta y equipo que se consideren materiales y los criterios para identificar sus componentes.

Respecto al tratamiento contable para los gastos operativos y de mantenimiento del alumbrado público, en la medida en que estas erogaciones tengan como propósito conservar la capacidad normal de uso del sistema sin incrementar su vida útil, eficiencia o capacidad productiva, deben reconocerse como gasto en el resultado del periodo; no obstante, en los casos en que dichos gastos impliquen una mejora significativa que incremente la vida útil o eficiencia del activo, estas erogaciones se considerarán adiciones o mejoras y se reconocerán como mayor valor del bien, afectando la base para su depreciación futura.

Respecto a su pregunta relacionada con normativas específicas que regulen la contabilización de estos servicios públicos y su inclusión en los estados financieros, se precisa que, aunque no existe una norma contable o un procedimiento específico expedido por la Contaduría General de la Nación que regule de manera puntual el proceso contable relacionado con la prestación del servicio de alumbrado público, existe doctrina contable relacionada entre ella el Concepto No. 20241110021831 del 11 de julio 2024, emitido para el Municipio de Arauca. En la página web de la entidad se puede consultar las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, así como el Catálogo General de Cuentas, la Doctrina Contable Pública y los Procedimientos Contables emitidos por la CGN para este marco normativo; a través de la ruta: www.contaduria.gov.co → RCP → RCP en convergencia con NIIF – NICSP.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100001681 del 28-01-2025
20251100003021 del 10-02-2025
20251100007351 del 28-02-2025
20251100012461 del 27-03-2025
20251100013101 del 02-04-2025
20251100015341 del 29-04-2025
20251100017521 del 09-05-2025
20251100018681 del 15-05-2025
20251100021531 del 09-06-2025

2.10 PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

CONCEPTO No. 20251100000361 DEL 10-01-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Propiedades, planta y equipo Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Tratamiento de los bienes totalmente depreciados que se encuentran en uso

Doctora
ANDREA CAROLINA ISAQUITA PACHECO
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241100062822 del 05 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Actualmente en una entidad tengo activos totalmente depreciados que se encuentran en uso, al evaluar la situación se procedió a realizar la consulta a los conceptos emitidos por la Contaduría General de la Nación sobre el particular a la fecha y se identificó el concepto No. 20241100008661 del 08 de marzo de 2024, en el cual se estableció la posibilidad de no encontrarse frente a un error de estimación de vida útil, sino frente a una situación por decisiones administrativas, económicas de gestión de activos.

Por lo anterior, se solicita aclaración sobre a qué situaciones se hace referencia para que sea procedente la aplicación de lo establecido en el literal ii) del concepto No. 20241100008661 del 08 de marzo de 2024, en el cual la CGN indica:

'... El hecho de que un activo esté totalmente depreciado y aún se encuentre en uso indica que conserva el potencial de generar beneficios económicos o prestar servicios a la entidad. Esta situación puede derivar en dos posibles situaciones:

'i) La primera situación puede corresponder a un error a) como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros o b) al no revisar como mínimo al término de cada periodo contable, el valor residual, la vida útil y el método de depreciación del activo, con el fin de determinar si las expectativas actuales difieren de las estimaciones previas.’

‘ii) La segunda situación, puede corresponder a decisiones administrativas, económicas de gestión de activos, que no caben dentro de la estimación errada de la vida útil del bien, por lo que, si la entidad ha aplicado de manera correcta los criterios de la Norma de propiedades, planta y equipo, no ajustará el valor en libros de los activos y deberá revelar el importe en libros bruto de dichos bienes.

No obstante, la entidad deberá adelantar todas las acciones necesarias con el fin de establecer un adecuado control administrativo sobre estos bienes totalmente depreciados y que aún se encuentran en uso por parte de la entidad...”’.

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 342 de 2022 y 285 de 2023, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(..)

10.3. Medición posterior

20. Después del reconocimiento, las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

21. La depreciación es la distribución sistemática del valor depreciable de un activo a lo largo de su vida útil en función del consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio. El valor depreciable corresponde al valor del activo o de sus componentes menos el valor residual.

(...)

23. La vida útil de una propiedad, planta y equipo es el periodo durante el cual se espera utilizar el activo o, el número de unidades de producción o similares que la entidad espera obtener de este. La política de gestión de activos llevada a cabo por la

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

entidad podría implicar la disposición de los activos después de un periodo específico de utilización o después de haber consumido una cierta proporción de los beneficios económicos o potencial de servicio incorporados a ellos. Esto significa que la vida útil de un activo puede ser inferior a su vida económica, entendida como el periodo durante el cual se espera que un activo sea utilizable por parte de uno o más usuarios, o como la cantidad de unidades de producción o similares que uno o más usuarios esperan obtener de él. Por lo tanto, la estimación de la vida útil de un activo se efectuará con fundamento en la experiencia que la entidad tenga con activos similares.

24. Con el fin de determinar la vida útil, se tendrán en cuenta, entre otros, los siguientes factores: a) la utilización prevista del activo, evaluada con referencia a la capacidad o al producto físico que se espere de este; b) el desgaste físico esperado, que depende de factores operativos, tales como: el número de turnos de trabajo en los que se utiliza el activo, el programa de reparaciones y mantenimiento, y el cuidado y conservación que se le da al activo mientras no se está utilizando; c) la obsolescencia técnica o comercial procedente de los cambios o mejoras en la producción, o de los cambios en la demanda del mercado de los productos o servicios que se obtienen con el activo; y d) los límites legales o restricciones similares sobre el uso del activo, tales como, las fechas de caducidad de los contratos de arrendamiento relacionados.

(...)

30. El valor residual, la vida útil y el método de depreciación serán revisados, como mínimo, al término de cada periodo contable y si existe un cambio significativo en estas variables, se ajustarán para reflejar el nuevo patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio. Dicho cambio se contabilizará como un cambio en una estimación contable, de conformidad con la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

31. Para efectos de determinar el deterioro de una propiedad, planta y equipo, la entidad aplicará lo establecido en las normas de Deterioro del valor de los activos generadores de efectivo o de Deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo. (...)

(...)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

(...)

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

(...)

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva.

27. De acuerdo con la Norma de presentación de estados financieros, cuando la entidad corrija errores materiales de periodos anteriores, presentará los efectos en el estado de cambios en el patrimonio del periodo” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

La Norma de propiedades, planta y equipo establece que la depreciación es la distribución sistemática del valor depreciable de un activo a lo largo de su vida útil en función del consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio; y que la vida útil es el periodo durante el cual se espera utilizar el activo o el número de unidades de producción o similares que la entidad espera obtener de este.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Además, señala que la entidad debe realizar como mínimo al término de cada periodo contable una revisión del valor residual, la vida útil, y el método de depreciación. Lo anterior, con el fin de ajustar oportunamente los factores que determinan el valor en libros de los elementos y evitar con ello que se deprecien en su totalidad cuando aún se perciben beneficios económicos o potencial de servicio a la entidad.

Por lo tanto, cuando se hace referencia a la situación ii) planteada en su consulta, donde la entidad continua con bienes totalmente depreciados en servicio, esto puede corresponder entre otras, a decisiones administrativas o gerenciales de la entidad para dar continuidad al uso de este tipo de bienes; esto, siempre y cuando se haya dado aplicación de manera correcta a los criterios de la Norma de propiedades, planta y equipo y se haya efectuado la revisión como mínimo al término de cada periodo contable de las estimaciones de valor residual, vida útil y depreciación, situación que de estar debidamente soportada.

Ahora bien, en caso de que la entidad no hubiese aplicado lo enunciado, en relación con revisar como mínimo al término de cada periodo contable, el valor residual, la vida útil y el método de depreciación del activo, con el fin de determinar si las expectativas actuales difieren de las estimaciones previas, estaría ante un error en la aplicación de la regulación contable, en consecuencia, la entidad deberá realizar la corrección del error para aquellos bienes que sean materiales y cumplan con la definición de activo, recalculando la depreciación para cada bien, teniendo en cuenta la vida útil consumida y la vida útil remanente, aplicando lo establecido en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma 4. Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores tal y como se expone en el concepto citado en su consulta.

En todo caso, la entidad deberá adelantar todas las acciones necesarias con el fin de establecer un adecuado control administrativo sobre estos bienes totalmente depreciados y que aún se encuentran en uso por parte de la entidad.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100000851 DEL 20-01-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Propiedades, planta y equipo Deterioro del valor de los activos generadores de efectivo Deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo
	SUBTEMA	Revisión de las estimaciones de vida útil, valor residual, depreciación o amortización y deterioro de bienes una vez al año en una fecha diferente al final del periodo contable Estimación en ceros del valor residual de los bienes

Señor
ESTEBAN SANABRIA

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010063392 del 09 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta señala:

“1. El Marco normativo para entidades de gobierno señala en sus distintas normas técnicas en relación con la medición posterior (la revisión de comprobaciones del deterioro de valor de activos, vidas útiles, valor residual, métodos de depreciación o amortización) el término ‘como mínimo al final del periodo contable’.

Se consulta si ese término implica que la entidad debe realizar dicha revisión en el mes de diciembre, previo al cierre contable, o si basta con que dichas revisiones se realicen como mínimo una vez al año en cualquier mes del mismo.

Es decir, la entidad pública puede hacer la revisión de estos aspectos en cualquier mes del año para no acumular estas actividades en un solo mes?

2. La norma técnica de propiedades, planta y equipo del Marco normativo para entidades de gobierno, define el valor residual como ‘el valor estimado que la entidad podría obtener actualmente por la disposición del elemento después de deducir los costos estimados por tal disposición si el activo ya hubiere alcanzado la antigüedad y las demás condiciones esperadas al término de su vida útil. Si la entidad considera, que durante la vida útil del activo, se consumen sus beneficios económicos o su

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

potencial de servicio en forma significativa, el valor residual puede ser cero, de lo contrario la entidad estimará dicho valor’.

Tratándose de entidades de gobierno en muy pocos casos al final de la vida útil del activo este se pone en venta; en la gran mayoría de los casos se entrega a título gratuito a otras entidades públicas interesadas en estos dado que pueden contar con la necesidad de obtenerlos para su uso y/o repotenciarlos o mejorarlos. De hecho la entidad pública que deja de utilizarlos debe por disposición legal inicialmente ofrecerlo a otras entidades públicas.

Es de señalar, que cuando se entregan a otras entidades públicas, por su disposición final en la entidad que las entrega, generalmente no es fácil obtener por parte de las entidad (sic) que los recibe un valor de mercado o costo de reposición, precisamente por las condiciones de estos bienes; por lo cual suele acudir al valor en libros de la entidad que los entrega.

En este caso, dado que se prevé que no se obtendrán recursos por su disposición final, se entiende restringido el cálculo de valor residual para estos activos?”

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(...)

10.3. Medición posterior

22. Después del reconocimiento, las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

23. La depreciación es la distribución sistemática del valor depreciable de un activo a lo largo de su vida útil en función del consumo del potencial de servicio o de los beneficios económicos futuros. El valor depreciable corresponde al costo del activo o de sus componentes menos el valor residual.

24. El valor residual de la propiedad, planta y equipo es el valor estimado que la entidad podría obtener actualmente por la disposición del elemento después de

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

deducir los costos estimados por tal disposición si el activo ya hubiera alcanzado la antigüedad y las demás condiciones esperadas al término de su vida útil. Si la entidad considera que, durante la vida útil del activo, se consumen sus beneficios económicos o su potencial de servicio en forma significativa, el valor residual puede ser cero; de lo contrario, la entidad estimará dicho valor.

(...)

33. El valor residual, la vida útil y el método de depreciación serán revisados, como mínimo, al término de cada periodo contable y si existe un cambio significativo en estas variables, se ajustarán para reflejar el nuevo patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio. El efecto en la depreciación por el ajuste de dichas variables se contabilizará como un cambio en una estimación contable, de conformidad con la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

34. Para efectos de determinar el deterioro de una propiedad, planta y equipo, la entidad aplicará lo establecido en las normas de Deterioro del valor de los activos generadores de efectivo o de Deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo (...).

(...)

19. DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS GENERADORES DE EFECTIVO

(...)

19.1. Periodicidad en la comprobación del deterioro del valor

5. Como mínimo al final del periodo contable, la entidad evaluará si existen indicios de deterioro del valor de sus activos generadores de efectivo. Si existe algún indicio, la entidad estimará el valor recuperable del activo para comprobar si efectivamente se encuentra deteriorado; en caso contrario, la entidad no estará obligada a realizar una estimación formal del valor recuperable.

6. Para el caso de los activos intangibles con vida útil indefinida y los activos intangibles que aún no estén disponibles para su uso, la entidad comprobará anualmente si el activo se ha deteriorado independientemente de que existan indicios de deterioro de su valor. La comprobación del deterioro del valor se podrá efectuar en cualquier momento dentro del periodo contable, siempre que se lleve a cabo en la misma fecha cada año. Cuando existan diferentes activos intangibles, la comprobación del deterioro de valor puede realizarse en distintas fechas. No obstante, si el activo intangible se reconoce durante el periodo contable, se comprobará el deterioro de su valor antes de que finalice el periodo contable.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

(...)

20. DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS NO GENERADORES DE EFECTIVO

(...)

20.1. Periodicidad en la comprobación del deterioro del valor

5. Como mínimo al final del periodo contable, la entidad evaluará si existen indicios de deterioro del valor de sus activos no generadores de efectivo. Si existe algún indicio, la entidad estimará el valor de servicio recuperable del activo para comprobar si efectivamente se encuentra deteriorado; en caso contrario, la entidad no estará obligada a realizar una estimación formal del valor del servicio recuperable.

6. Para el caso de los activos intangibles con vida útil indefinida y de los activos intangibles que aún no estén disponibles para su uso, la entidad comprobará anualmente si el activo se ha deteriorado independientemente de que existan indicios de deterioro de su valor. La comprobación del deterioro del valor se podrá efectuar en cualquier momento dentro del periodo contable, siempre que se lleve a cabo en la misma fecha cada año. Cuando existan diferentes activos intangibles, la comprobación del deterioro del valor puede realizarse en distintas fechas. No obstante, si el activo intangible con vida útil indefinida se reconoce durante el periodo contable, se comprobará el deterioro de su valor antes de que finalice el periodo contable” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, se concluye para cada una de sus inquietudes lo siguiente:

Pregunta 1: ¿La entidad puede revisar las estimaciones de deterioro, vidas útiles, valor residual y métodos de depreciación o amortización en cualquier mes del año diferente al cierre del periodo contable?

La revisión de la vida útil, los métodos de depreciación o amortización y el valor residual se debe realizar por lo menos al final del período contable y, si existe un cambio significativo en estas variables, se ajustarán para reflejar el nuevo patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio.

Así mismo, las normas relacionadas con el deterioro del valor de los activos generadores y no generadores de efectivo contemplan, como mínimo al final del periodo contable, la evaluación de indicios de deterioro y, ante la existencia, la entidad estimará el valor recuperable o el valor del servicio recuperable del activo para comprobar si efectivamente se encuentra deteriorado; sin embargo, para los activos

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

intangibles con vida útil indefinida y los activos intangibles que aún no estén disponibles para su uso, establece que la comprobación del deterioro del valor se podrá efectuar en cualquier momento dentro del periodo contable, siempre que se lleve a cabo en la misma fecha cada año.

Así las cosas, la revisión puede efectuarse en cualquier mes de año, siempre y cuando se cumpla con el requisito mínimo de realizarla al cierre del periodo contable, con la excepción establecida en el deterioro para los activos intangibles con vida útil indefinida y los activos intangibles que aún no estén disponibles para su uso.

Pregunta 2: ¿Se entiende restringido el cálculo del valor residual para aquellos activos que se ha considerado que no se obtendrán recursos por su disposición final?

Al respecto se precisa que, el valor residual corresponde a un valor estimado, por la entidad, que espera obtener al momento de efectuar la disposición del bien, cuando este alcance la antigüedad y condiciones para el final de su vida útil, basada en la experiencia que haya tenido con cada tipo de bien. Por tanto, si la entidad considera que durante la vida útil del activo se consumen los beneficios económicos o potencial de servicio en forma significativa y no espera ingresos por la disposición final del mismo, podrá considerar que el valor residual sea cero; de lo contrario, la entidad estimará dicho valor.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100001221 DEL 22-01-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Propiedades, planta y equipo Deterioro del valor de los activos generadores de efectivo Deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo
	SUBTEMA	Normatividad vigente de avalúos

Doctora
CLARA INÉS SANABRIA BÁEZ
Profesional Universitario
Contraloría General de Caldas
Manizales, Caldas

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010064242 del 11 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se pregunta sobre la vigencia de la Circular 060 de 2015 expedida por la CGN o la normatividad vigente respecto a los avalúos.

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

“10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(...)

10.3. Medición posterior

20. Después del reconocimiento, las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

(...)

19. DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS GENERADORES DE EFECTIVO

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

(...)

19.1. Periodicidad en la comprobación del deterioro del valor

5. Como mínimo al final del periodo contable, la entidad evaluará si existen indicios de deterioro del valor de sus activos generadores de efectivo. Si existe algún indicio, la entidad estimará el valor recuperable del activo para comprobar si efectivamente se encuentra deteriorado; en caso contrario, la entidad no estará obligada a realizar una estimación formal del valor recuperable.

(...)

20. DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS NO GENERADORES DE EFECTIVO

(...)

20.1. Periodicidad en la comprobación del deterioro del valor

5. Como mínimo al final del periodo contable, la entidad evaluará si existen indicios de deterioro del valor de sus activos no generadores de efectivo. Si existe algún indicio, la entidad estimará el valor de servicio recuperable del activo para comprobar si efectivamente se encuentra deteriorado; en caso contrario, la entidad no estará obligada a realizar una estimación formal del valor del servicio recuperable" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

Previo a dar respuesta a su consulta, es preciso señalar que, con la emisión de los nuevos Marcos Normativos, la estructura del Régimen de Contabilidad Pública anterior y el contenido de sus elementos estuvieron vigentes hasta el 31 de diciembre de 2017. En consecuencia, la Circular Externa 060 del año 2005, la cual hacía referencia "a los procedimientos relacionados con los efectos contables de avalúos de los bienes muebles e inmuebles de los entes públicos sujetos al ámbito de aplicación del Plan General de Contabilidad Pública - PGCP", perdió vigencia a partir del 01 de enero de 2018.

Ahora bien, bajo el Régimen de Contabilidad Pública vigente, las entidades de gobierno, deben aplicar el Marco Normativo para Entidades de Gobierno. Dicho Marco Normativo está compuesto por el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera; las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos; el Catálogo General de Cuentas; los Procedimientos Transversales; los Procedimientos Contables y la Doctrina Contable Pública.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Por lo anterior, de conformidad con lo establecido en el numeral 10.3. Medición posterior de la Norma de Propiedades, planta y equipo, con posterioridad a su reconocimiento, estos activos se medirán al costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado. Por lo tanto, dado que no se contempla dentro del Marco Normativo para Entidades de Gobierno la actualización del valor de los bienes allí reconocidos, no es procedente realizar avalúos con este fin.

Ahora bien, los avalúos que realicen las entidades en la aplicación del citado Marco Normativo únicamente serán con ocasión de la determinación y reconocimiento del deterioro del valor de los activos generadores o no generados de efectivo, previa evaluación de existencia de indicios de deterioro.

La entidad puede consultar la normativa contable vigente en la siguiente ruta: www.contaduria.gov.co → RCP → RCP en Convergencia con NIIF-NICSP → allí encontrará, entre otros, los elementos enunciados anteriormente.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100001891 DEL 28-01-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Propiedades, planta y equipo
	SUBTEMA	Tratamiento contable de reparaciones y remodelaciones de bienes inmuebles.

Señora
ROCIÓ GUZMÁN RAMÍREZ
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241400066072 del 18 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Para preguntar si las mejoras que se le hacen a los bienes inmuebles, como cambio de techos, remodelaciones de baños, cambio de pisos, cambio de puertas y adecuaciones entre otras, estas se deben ingresar como mejoras a la edificación y se deben registrarlas? bajo que normatividad se debe hacer”.

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

5. Las adiciones y mejoras efectuadas a una propiedad, planta y equipo se reconocerán como mayor valor de esta y, en consecuencia, afectarán el cálculo futuro de la depreciación. Las adiciones y mejoras son erogaciones en que incurre la entidad para aumentar la vida útil del activo, ampliar su capacidad productiva o eficiencia operativa, mejorar la calidad de los productos o servicios, o reducir significativamente los costos.

6. Por su parte, las reparaciones de las propiedades, planta y equipo se reconocerán como gasto en el resultado del periodo. Las reparaciones son erogaciones en que incurre la entidad con el fin de recuperar la capacidad normal de uso del activo, sin mejorar su capacidad productiva o eficiencia operativa.

7. El mantenimiento de las propiedades, planta y equipo se reconocerá como gasto en el resultado del periodo, salvo que deba incluirse como parte del costo de otros activos de acuerdo con la Norma de inventarios. El mantenimiento corresponde a erogaciones en que incurre la entidad con el fin de conservar la capacidad normal de uso del activo" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Es importante resaltar que se dará respuesta a su inquietud de manera general y abstracta, de acuerdo con el Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

De acuerdo con la Norma de propiedades, planta y equipo, las erogaciones que aumentan la vida útil, capacidad productiva o eficiencia de los activos, o que mejoran la calidad de los productos o servicios, se consideran adiciones o mejoras y se activan como mayor valor del bien, afectando el cálculo de su futura depreciación. En cambio, las reparaciones, cuyo propósito es recuperar la capacidad normal de uso del activo sin mejorar su eficiencia, se llevan como gasto en el resultado del periodo; así mismo, el mantenimiento destinado a conservar la capacidad normal de uso de los activos, también se reconoce como gasto, salvo que, conforme a la Norma de inventarios, deba incluirse en el costo de otros activos.

En este sentido, las situaciones mencionadas en su consulta se clasifican como actividades de mantenimiento y reparación sobre los bienes inmuebles, ya que estas actividades no generan un incremento en la vida útil, en la capacidad productiva, en la eficiencia de los activos, ni contribuyen a mejorar la calidad de los productos o servicios que se ofrecen. Por lo tanto, deben ser reconocidos por la entidad de gobierno como gastos en el resultado correspondiente al periodo en el que se llevan a cabo los pagos de estas erogaciones.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100002351 DEL 03-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Propiedades, planta y equipo Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Tratamiento de los bienes totalmente depreciados que se encuentran en uso

Doctora
ANDREA CAROLINA ISAQUITA PACHECO
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100001012 del 13 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Teniendo en cuenta la respuesta obtenida bajo radicado 20251100000361, solicito comedidamente aclarar lo indicado en el párrafo que dice ‘En todo caso, la entidad deberá adelantar todas las acciones necesarias con el fin de establecer un adecuado control administrativo sobre estos bienes totalmente depreciados y que aún se encuentran en uso por parte de la entidad’

Esto quiere decir que así se identifique que hubo un error en la estimación de vida útil, podría la entidad mantener los activos que presentan valor en libros en cero, sin realizar el ajuste retroactivo? Puede la entidad no realizar un análisis detallado de la situación pasada que dio lugar a que hoy se tengan activos totalmente depreciados en uso y únicamente garantizar el control de estos bienes, sin que ello implique realizar un ajuste por error en la estimación de la vida útil?

Ahora bien, se solicitó aclaración sobre la situación ii), que indica: ‘ii) planteada en su consulta, donde la entidad continua con bienes totalmente depreciados en servicio, esto puede corresponder entre otras, a decisiones administrativas o gerenciales de la entidad para dar continuidad al uso de este tipo de bienes’, a que tipo de decisiones administrativas o gerenciales de la entidad hacen referencia?, esto partiendo de la premisa que no hubo error en la evaluación de estimación de vida útil.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Se solicita nuevamente ampliación sobre el tema, observando que se considera que no fue resuelto en la respuesta entregada”.

En comunicación telefónica del 22 de enero de 2025, la consultante, aclara que es necesario que la CGN precise casuística sobre lo que se consideran decisiones administrativas o gerenciales válidas para dar continuidad al uso de bienes totalmente depreciados.

CONSIDERACIONES

La Ley 298 de 1996, por la cual se desarrolla el artículo 354 de la Constitución Política, indica:

“ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(...)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa” (Subrayado fuera del texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 342 de 2022 y 285 de 2023, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(..)

10.3. Medición posterior

20. Después del reconocimiento, las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

21. La depreciación es la distribución sistemática del valor depreciable de un activo a lo largo de su vida útil en función del consumo de los beneficios económicos futuros o

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

del potencial de servicio. El valor depreciable corresponde al valor del activo o de sus componentes menos el valor residual.

(...)

23. La vida útil de una propiedad, planta y equipo es el periodo durante el cual se espera utilizar el activo o, el número de unidades de producción o similares que la entidad espera obtener de este. La política de gestión de activos llevada a cabo por la entidad podría implicar la disposición de los activos después de un periodo específico de utilización o después de haber consumido una cierta proporción de los beneficios económicos o potencial de servicio incorporados a ellos. Esto significa que la vida útil de un activo puede ser inferior a su vida económica, entendida como el periodo durante el cual se espera que un activo sea utilizable por parte de uno o más usuarios, o como la cantidad de unidades de producción o similares que uno o más usuarios esperan obtener de él. Por lo tanto, la estimación de la vida útil de un activo se efectuará con fundamento en la experiencia que la entidad tenga con activos similares.

24. Con el fin de determinar la vida útil, se tendrán en cuenta, entre otros, los siguientes factores: a) la utilización prevista del activo, evaluada con referencia a la capacidad o al producto físico que se espere de este; b) el desgaste físico esperado, que depende de factores operativos, tales como: el número de turnos de trabajo en los que se utiliza el activo, el programa de reparaciones y mantenimiento, y el cuidado y conservación que se le da al activo mientras no se está utilizando; c) la obsolescencia técnica o comercial procedente de los cambios o mejoras en la producción, o de los cambios en la demanda del mercado de los productos o servicios que se obtienen con el activo; y d) los límites legales o restricciones similares sobre el uso del activo, tales como, las fechas de caducidad de los contratos de arrendamiento relacionados.

(...)

30. El valor residual, la vida útil y el método de depreciación serán revisados, como mínimo, al término de cada periodo contable y si existe un cambio significativo en estas variables, se ajustarán para reflejar el nuevo patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio. Dicho cambio se contabilizará como un cambio en una estimación contable, de conformidad con la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

31. Para efectos de determinar el deterioro de una propiedad, planta y equipo, la entidad aplicará lo establecido en las normas de Deterioro del valor de los activos generadores de efectivo o de Deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo. (...)

(...)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

(...)

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

(...)

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva.

27. De acuerdo con la Norma de presentación de estados financieros, cuando la entidad corrija errores materiales de periodos anteriores, presentará los efectos en el estado de cambios en el patrimonio del periodo” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo establecido en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la CGN solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública.

En virtud de lo anterior, es preciso señalar que la CGN no es competente para definir, aprobar o validar las actuaciones administrativas u operativas de las entidades, por cuanto dicho asunto no obedece a un asunto de carácter contable. Así las cosas, le corresponde a la entidad, con el apoyo de las áreas fuentes de información financiera, evaluar y definir las decisiones institucionales que sustenten debidamente la continuidad del uso de elementos totalmente depreciados.

Ahora bien, la Norma de propiedades, planta y equipo establece que la depreciación es la distribución sistemática del valor depreciable de un activo a lo largo de su vida útil en función del consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio; y que la vida útil es el periodo durante el cual se espera utilizar el activo o el número de unidades de producción o similares que la entidad espera obtener de este. La misma norma señala que la entidad debe realizar como mínimo al término de cada periodo contable una revisión del valor residual, la vida útil, y el método de depreciación; lo anterior, con el fin de ajustar oportunamente los factores que determinan el valor en libros de los elementos y evitar con ello que se deprecien en su totalidad cuando aún se perciben beneficios económicos o potencial de servicio a la entidad.

Con base en lo anterior, se reitera lo dicho en el concepto 20251100000361 emitido por la CGN y citado en su comunicación, en relación a que cuando se hace referencia a la situación ii) planteada en su consulta, “con independencia de las decisiones administrativas o gerenciales que la entidad haya teniendo en cuenta para dar continuidad al uso de bienes totalmente depreciados”, la entidad debe garantizar que se haya efectuado la revisión, como mínimo al término de cada periodo contable, de las estimaciones de valor residual, vida útil y depreciación y si determina que las expectativas actuales difieren de las estimaciones previas, debió ajustar los patrones de consumo para el cálculo de dichas estimaciones, situación que debe estar debidamente soportada en cumplimiento de la Norma de propiedades, planta y equipo.

Igualmente se enfatiza que, en caso de que la entidad no hubiese aplicado lo enunciado, estaría ante un error en la aplicación de la regulación contable; en consecuencia, la entidad deberá realizar la corrección del error, recalculando la depreciación para cada bien, teniendo en cuenta la vida útil consumida y la vida útil remanente, aplicando lo establecido en el numeral 4.3. Corrección de errores de la

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Norma 4. Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores tal y como se expone en el concepto citado en su consulta.

Por último, respecto al adecuado control administrativo sobre los bienes totalmente depreciados y que aún se encuentran en uso, esto hace referencia a que, con independencia del tratamiento contable, las entidades deben garantizar un adecuado control y seguimiento sobre el estado, uso y destinación de sus bienes desde el proceso administrativo o de almacén según corresponda.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100003901 DEL 20-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Propiedades, planta y equipo Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Medición posterior de los bienes clasificados como propiedades, planta y equipo Estimación del valor residual Ajuste a la depreciación de los bienes totalmente depreciados

Doctora
ESTEFANY ALEXANDRA ORDUZ ROMERO
Contratista
Universidad Pedagógica y Tecnológica de Colombia
Tunja, Boyacá

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010001892 del 16 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Agradezco la respuesta a la solicitud allegada del Radicado CGN: 20241100040841 con Fecha: 12-12-2024, con base en la respuesta se generan las siguientes inquietudes:

De acuerdo a: 'Medición posterior; según lo dispuesto en la Resolución No. 211 de 2021, establecen Capítulo I. Activos 10. Propiedad planta y equipo: Después del reconocimiento, las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

Siendo el valor residual, 21 De la propiedad, planta y equipo, el valor estimado que la entidad podría obtener actualmente por la disposición del elemento después de deducir los costos estimados por tal disposición si el activo ya hubiera alcanzado la antigüedad y las demás condiciones esperadas al término de su vida útil. Si la entidad considera que, durante la vida útil del activo, se consumen sus beneficios económicos o su potencial de servicio en forma significativa, el valor residual puede ser cero; de lo contrario, la entidad estimará dicho valor.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

De acuerdo a su amable concepto el cual he analizado detenidamente continuó con la siguiente inquietud para su amable colaboración.

1. ¿Cómo realizar la medición (cálculo matemático) del valor residual de los activos de propiedad planta y equipo y de los bienes que se encuentran en proceso de depreciación y de los activos depreciados totalmente y aún se encuentran en servicio? ¿en qué casos aplica el uso del valor residual?
2. ¿se puede asignar valor residual o de salvamento a los bienes que ya fueron depreciados totalmente y aún se reciben beneficios económicos y los bienes gozan de potencial en servicio?
3. Teniendo en cuenta que los bienes ya fueron depreciados totalmente cuál es el procedimiento a aplicar para el recálculo de vida útil de los bienes?
4. Es posible obtener el ejemplo de un bien con el recálculo del activo de propiedad planta y equipo”.

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024, indican:

“CAPÍTULO 1. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(...)

10.3. Medición posterior

22. Después del reconocimiento, las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

23. La depreciación es la distribución sistemática del valor depreciable de un activo a lo largo de su vida útil en función del consumo del potencial de servicio o de los beneficios económicos futuros. El valor depreciable corresponde al costo del activo o de sus componentes menos el valor residual.

24. El valor residual de la propiedad, planta y equipo es el valor estimado que la entidad podría obtener actualmente por la disposición del elemento después de deducir los costos estimados por tal disposición si el activo ya hubiera alcanzado la antigüedad y las demás condiciones esperadas al término de su vida útil. Si la entidad considera que, durante la vida útil del activo, se consumen sus beneficios económicos

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

o su potencial de servicio en forma significativa, el valor residual puede ser cero; de lo contrario, la entidad estimará dicho valor.

25. La vida útil de una propiedad, planta y equipo es el periodo durante el cual se espera utilizar el activo o, el número de unidades de producción o similares que la entidad espera obtener de este. La política de gestión de activos llevada a cabo por la entidad podría implicar la disposición de los activos después de un periodo específico de utilización o después de haber consumido una cierta proporción de los beneficios económicos o potencial de servicio incorporados a ellos. Esto significa que la vida útil de un activo puede ser inferior a su vida económica, entendida como el periodo durante el cual se espera que un activo sea utilizable por parte de uno o más usuarios, o como la cantidad de unidades de producción o similares que uno o más usuarios esperan obtener de él. Por lo tanto, la estimación de la vida útil de un activo se efectuará con fundamento en la experiencia que la entidad tenga con activos similares.

26. Con el fin de determinar la vida útil, se tendrán en cuenta, entre otros, los siguientes factores: a) la utilización prevista del activo, evaluada con referencia a la capacidad o al producto físico que se espere de este; b) el desgaste físico esperado, que depende de factores operativos, tales como el número de turnos de trabajo en los que se utiliza el activo, el programa de reparaciones y mantenimiento, y el cuidado y conservación que se le da al activo mientras no se está utilizando; c) la obsolescencia técnica o comercial procedente de los cambios o mejoras en la producción, o de los cambios en la demanda del mercado de los productos o servicios que se obtienen con el activo; y d) los límites legales o restricciones similares sobre el uso del activo, tales como, las fechas de caducidad de los contratos de arrendamiento relacionados.

27. La distribución sistemática del valor depreciable del activo a lo largo de la vida útil se llevará a cabo mediante un método de depreciación que refleje el patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio del activo. Pueden utilizarse diversos métodos de depreciación para distribuir el valor depreciable, entre los cuales se incluyen el método lineal, el método de depreciación decreciente y el método de las unidades de producción. El método de depreciación que defina la entidad se aplicará uniformemente en todos los periodos, a menos que se produzca un cambio en el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio incorporados en el activo.

(...)

33. El valor residual, la vida útil y el método de depreciación serán revisados, como mínimo, al término de cada periodo contable y si existe un cambio significativo en estas variables, se ajustarán para reflejar el nuevo patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio. El efecto en la depreciación por el ajuste de dichas variables se contabilizará como un cambio en una estimación contable, de conformidad con la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

(...)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.2. Cambios en una estimación contable

15. Una estimación contable es un valor monetario obtenido por la entidad al medir un hecho económico que, dada la incertidumbre inherente al mismo, no puede medirse con precisión. Ello implica la utilización de juicios basados en la información fiable disponible y en técnicas o metodologías apropiadas. Son estimaciones contables, entre otras, el deterioro del valor de los activos, el valor de mercado de los activos financieros, la depreciación de los activos, las obligaciones por beneficios posempleo y las provisiones.

16. El uso de estimaciones constituye una parte fundamental del proceso contable y no menoscaba la confiabilidad de la información financiera. No obstante, si como consecuencia de obtener nueva información o de poseer más experiencia, se producen cambios en la información fiable disponible o en las técnicas o metodologías utilizadas para la estimación contable, esta se revisará y, de ser necesario, se ajustará. Lo anterior, no implica que esta se encuentre relacionada con periodos anteriores ni tampoco que constituya la corrección de un error, por lo cual su aplicación es prospectiva.

17. Un cambio en una estimación contable es el resultado de nueva información o nuevos acontecimientos que afectan, bien el valor en libros de un activo o de un pasivo, o bien el consumo periódico de un activo. Estos cambios se producen tras la evaluación de la situación actual del elemento, de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio esperados y de las obligaciones asociadas con los activos y pasivos correspondientes.

(...)

19. Los efectos que se deriven de un cambio en una estimación contable se aplicarán de manera prospectiva afectando a) el resultado del periodo en el que tenga lugar el cambio, si afecta solamente este periodo, b) el resultado del periodo del cambio y de los periodos futuros que afecte o c) el patrimonio cuando la norma así lo establezca. No obstante, si el cambio en una estimación contable origina cambios en activos o

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

pasivos o se relaciona con una partida del patrimonio, este se reconocerá a través de un ajuste en el valor en libros del activo, pasivo o patrimonio en el periodo en el que se presente el cambio.

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

(...)

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

(...)

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva” (Subrayado fuera de texto).

La CGN expidió el concepto N° 20241100040841 del 12 de diciembre de 2024, a la doctora Estefany Alexandra Orduz Romero, contratista de la Universidad Pedagógica y Tecnológica de Colombia, sobre la medición posterior de los bienes clasificados como propiedades, planta y equipo.

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas y antes de dar respuesta a sus inquietudes, respecto a los elementos de propiedades, planta y equipo, es necesario precisar lo siguiente:

- con posterioridad a su reconocimiento estos elementos deben ser medidos al costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.
- la depreciación corresponde a la distribución sistemática del valor depreciable de un activo a lo largo de su vida útil en función del consumo de los beneficios económicos futuros o potencial de servicio.
- el valor depreciable corresponde al valor del activo o de sus componentes menos el valor residual. Por lo tanto, la estimación de la depreciación está en función de la vida útil, el valor residual y el método de depreciación.
- la vida útil de una propiedad, planta y equipo corresponde al periodo durante el cual se espera utilizar el activo o, el número de unidades de producción o similares que la entidad espera obtener de este. Por lo cual, su estimación se fundamenta en i) la utilización prevista del activo, evaluada con referencia a la capacidad del elemento para prestar el servicio asignado; ii) la experiencia que tenga la entidad con activos similares, iii) el desgaste físico esperado, que en tal caso dependerá del programa de restauraciones y el cuidado del activo mientras se está utilizando; y iv) los límites legales o restricciones similares sobre el uso del activo.
- el método de depreciación deberá atender al patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o potencial de servicio del activo. El método de depreciación definido se aplicará uniformemente en todos los periodos, a menos que se produzca un cambio en el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros incorporados o potencial de servicio del activo.
- el valor residual, es el valor estimado que la entidad podría obtener por la disposición del elemento, después de deducir los costos estimados por tal disposición, una vez el elemento hubiera alcanzado la antigüedad y demás condiciones esperadas al término de su vida útil, que en caso de considerar que, durante la vida útil del activo se consumen sus beneficios económicos o su potencial de servicio en forma significativa, este valor podrá ser cero.

Pregunta 1. ¿Cómo realizar la medición (cálculo matemático) del valor residual de los activos de propiedades, planta y equipo y de los bienes que se encuentran en proceso de depreciación y de los activos depreciados totalmente y aún se encuentran en servicio? ¿en qué casos aplica el uso del valor residual?

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Pregunta 2. ¿se puede asignar valor residual o de salvamento a los bienes que ya fueron depreciados totalmente y aún se reciben beneficios económicos y los bienes gozan de potencial en servicio?

Para los bienes clasificados como propiedades, planta y equipo es la entidad quien realizará la estimación contable de i) la vida útil, dependiendo del tiempo que espere utilizarlo, ii) el valor residual del activo, dependiendo del valor que espere obtener por su disposición al término de la vida útil, y seleccionará el método de depreciación más adecuado que refleje el patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o potencial de servicio del activo; dado que atiende a aspectos particulares de la entidad y corresponden a estimaciones contables la vida útil y el valor residual.

En caso de que la entidad considere que un elemento de propiedades, planta y equipo consume la totalidad del beneficio económico o el potencial del servicio durante la vida útil del activo, el valor residual del elemento será cero.

En caso de que la entidad considere que un elemento de propiedades, planta y equipo consume parcialmente el beneficio económico o el potencial del servicio durante la vida útil del activo, estimará el valor residual que es el valor que la entidad podría obtener actualmente por la disposición del elemento después de deducir los costos estimados por tal disposición si el activo ya hubiera alcanzado la antigüedad y las demás condiciones esperadas al término de su vida útil.

Ahora bien, es importante indicar que con posterioridad al reconocimiento de las propiedades, planta y equipo, el valor residual, la vida útil y el método de depreciación deben ser revisados, como mínimo, al término de cada periodo contable y si existe un cambio significativo en estas variables, se ajustará para reflejar el nuevo patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio.

En este sentido, de acuerdo con el numeral 4.2 Cambios de una estimación contable, de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, una estimación es un mecanismo utilizado por la entidad para medir un hecho económico que, dada la incertidumbre inherente al mismo, no puede medirse con precisión, sino solamente puede estimarse, lo que implica el uso de juicios basados en información fiable disponible y en técnicas o metodologías apropiadas.

Una estimación contable puede ser susceptible a cambiarse, cuando se identifique nueva información o nuevos acontecimientos que afectan el valor en libros de un activo, lo que en consecuencia podría incurrir en cambios en el consumo de los beneficios económicos del mismo. Esto conlleva a un cambio que se aplicará de forma prospectiva, afectando el resultado del periodo en el cual se efectúa el cambio y en los periodos futuros que afecte.

Pregunta 3. Teniendo en cuenta que los bienes ya fueron depreciados totalmente ¿cuál es el procedimiento a aplicar para el recálculo de vida útil de los bienes?

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

La entidad atenderá a lo expuesto en el concepto CGN N° 20241100040841 del 12 de diciembre de 2024, el cual le fue emitido, y deberá determinar si el hecho de que los bienes hayan sido totalmente depreciados y se encuentran en uso corresponde a:

- un error porque la entidad ha omitido la aplicación de la norma, en lo relacionado con la revisión anual de la vida útil, el valor residual o el método de depreciación, durante los periodos anteriores, a efectos de ajustar oportunamente los factores que determinan el valor en libros y evitar con ello que se deprecien en su totalidad cuando aún se encuentran generando beneficios económicos o potencial de servicio. Para corregir el error la entidad deberá recalcular la depreciación acumulada de los elementos afectados, ajustando el valor de la partida de depreciación acumulada, identificando los mayores valores por depreciación reconocidos en periodos anteriores, así como los valores reconocidos durante el periodo en que se descubre el error, toda vez que los primeros afectarán el patrimonio en la cuenta de resultados de ejercicios anteriores y los últimos impactarán directamente el resultado del periodo.

Cabe señalar que, si el error es material, se debe efectuar la reexpresión de los estados financieros, de conformidad con lo establecido en la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, en tanto que, de no tratarse de un error relevante no procede la reexpresión de los estados financieros.

Posteriormente, estos activos se depreciarán durante la vida útil restante que se estime. En este sentido, aplicará el procedimiento indicado en las conclusiones de la respuesta 2. i) del concepto CGN N° 20241100040841; o,

- decisiones administrativas, económicas o de gestión de activos, que no caben dentro de la estimación errada de la vida útil del bien. En este sentido, aplicará el procedimiento indicado en las conclusiones de la respuesta 2. ii) del concepto CGN N° 20241100040841.

Pregunta 4. Es posible obtener el ejemplo de un bien con el recálculo del activo de propiedad planta y equipo.

La CGN no ha emitido una guía que oriente la estimación del valor residual y del cálculo por cambios en la vida útil de un bien clasificado como propiedades planta y equipo, dado que esto corresponde al ejercicio profesional y a las circunstancias particulares del tipo bien y de la entidad.

En consonancia con la respuesta a la pregunta anterior, la entidad corregirá la información contable del elemento que se encuentre totalmente depreciado y en uso, efectuando un nuevo cálculo de la depreciación tomando la vida útil en la cual se estime que se consumirán la totalidad de los beneficios económicos, que será superior a la inicialmente estimada, y procederá a reconocer los ajustes. Para ello, reversará el exceso de depreciación, mediante un débito en la subcuenta respectiva de la cuenta

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR), y un crédito en la subcuenta respectiva de la cuenta 5360-DEPRECIACIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO por el valor del exceso de la depreciación registrada durante el periodo contable en el que se haga el ajuste, y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES por el exceso que corresponda a periodos contables anteriores.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100006401 DEL 26-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Propiedades, planta y equipo Procedimiento para la evaluación del control interno contable
	SUBTEMA	Registro contable de la baja en cuentas de propiedades, planta y equipo

Señores
GOBERNACIÓN DEL MAGDALENA
Santa Marta, Magdalena

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251400005172 del 31 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"solicito su valiosa colaboración a fin de brindar pautas sobre el procedimiento de baja de activos en las Instituciones Educativas Oficiales del país, esto debido a que varios rectores han solicitado a la secretaría de educación del magdalena, pautas o procedimientos para el adecuado proceso de baja de activos, destino final, si se pueden vender o no, si se pueden destruir o chatarrizar, dado que los activos se adquieren para el servicio de la comunidad educativa, para la gratuidad y calidad en la educación, y se compran con recursos del SGP, no está claro que destino brindar a los activos en desuso, deteriorados o depreciados. solicitamos un concepto o pautas para brindar esta información mediante un comunicado a las Instituciones Educativas del Departamento del Magdalena".

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos”.

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo, a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo.

(...)

10.4. Baja en cuentas

35. Un elemento de propiedades, planta y equipo se dará de baja cuando se pierda el control sobre el elemento o cuando no se espere obtener un potencial de servicio o beneficios económicos futuros por su uso o enajenación. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de un elemento de propiedades, planta y equipo se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo” (subrayados fuera de texto).

Por su parte, el Procedimiento para la evaluación del control interno contable, incorporado por la Resolución 193 de 2016, establece:

“3.2.15. Depuración contable permanente y sostenible

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos

a) Valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad” (subrayados fuera de texto).

CONCLUSIONES

Atendiendo a lo preceptuado por el artículo 354 de la Constitución Política, y por los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, que establecen que a la Contaduría General de la Nación solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos, que por mandato directo del Constituyente haya emitido el Contador General de la Nación, se aclara que la CGN no tiene competencia para conceptuar sobre la destinación final de los activos dados de baja por desuso, deteriorados o depreciados.

Así las cosas, se procede a dar respuesta a su consulta desde lo técnico contable de la siguiente manera:

De acuerdo con el Marco Conceptual del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, la baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo.

Para este caso en particular, al tratarse de activos utilizados en la prestación del servicio de educación, la baja en cuentas de propiedades, planta y equipo ocurre cuando se pierde el control sobre el elemento o cuando no se espere obtener un potencial de servicio por su uso. Ahora bien, si en la baja en cuentas se origina una pérdida o una ganancia, esta se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto de acuerdo con la siguiente dinámica contable:

La entidad debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y la subcuenta que corresponda de la cuenta 1695-DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES, PLANTA

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Y EQUIPO (CR), si hubo deterioro del activo, por los valores correspondientes; acreditará la subcuenta y cuenta correspondiente del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO; y la diferencia, si hay lugar a ella, se reconocerá en el resultado del periodo en la subcuenta 589019-Pérdida por baja en cuentas de activos no financieros de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS, o en la subcuenta 480805-Ganancia por baja en cuentas de activos no financieros de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS.

De igual manera, el numeral 3.2.15 del Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable establece que las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características cualitativas de la información financiera.

En este sentido, siempre que la información financiera se encuentre afectada por activos que hayan dejado de cumplir los requisitos para su reconocimiento, la entidad deberá adelantar las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100007791 DEL 03-03-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Propiedades, planta y equipo Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Actualización del valor de bienes inmuebles con posterioridad a su reconocimiento Corrección de errores por la inadecuada aplicación de lo dispuesto en el Instructivo 002 de 2015

Doctora
 LINA MARCELA SALAZAR CASTRO
 Asesora Contable
 Villamaría, Caldas

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010003842 del 27 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“El Municipio de Villamaría dando cumplimiento a los lineamientos del nuevo marco normativo bajo el sistema de contabilidad internacional, realizó en el año 2023 el avalúo técnico de la totalidad de sus bienes inmuebles, a fin de actualizar los valores que actualmente se reporta en la información financiera del municipio; sin embargo, a la fecha no se ha podido incorporar en los estados financieros los valores de dicho avalúo, toda vez que revisado el plan de cuentas de la Contaduría General de la Nación no se encuentra una partida sobre la cual se pueda incorporar los avalúos.

El pasado 22 y 23 de agosto, tuve la oportunidad de asistir al seminario que realizó la CGN en la Escuela de Carabineros, allí se aprovechó el espacio para consultar a una de las asesoras, la anterior situación, y que al momento no hemos podido sumar estos avalúos a los bienes inmuebles del Municipio; a lo cual ella respondió, que debemos convertir los valores que tenemos de 2023 al 2018 realizar el proceso de depreciación desde 2018 a la fecha, y así incluirlos en los estados financieros, que porque el único momento para realizar los avalúos fue en la Convergencia. Ahora, lo que requerimos para realizar este proceso, es el concepto y normatividad oficial desde la CGN; ya que, el Municipio de Villamaría para convertir esos avalúos a precios de 2018 requiere

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

realizar una nueva inversión, pero antes de realizarla se requiere del fundamento legal para poder proceder.

Por lo anteriormente expuesto, amablemente solicito por medio de su valioso apoyo, poder tener el fundamento legal bajo el cual debemos trabajar los avalúos a precios de 2018, para así sumarlos a los Estados Financieros del municipio de Villamaría”.

CONSIDERACIONES

El Instructivo 002 de 2015 impartió las instrucciones para la transición al Marco Normativo para Entidades de Gobierno, las cuales debían aplicarse por una única vez durante el primer periodo de aplicación. En cuanto a la determinación de los saldos iniciales al 1º de enero de 2018 de las propiedades, planta y equipo, estableció:

“1.1.9. Propiedades, planta y equipo

Las principales actividades que realizará la entidad para la determinación de los saldos iniciales bajo el nuevo Marco normativo son las siguientes:

(...)

d) Medir cada partida de una clase de propiedad, planta y equipo utilizando alguna de las siguientes alternativas:

i) Al costo menos depreciaciones y pérdidas por deterioro de valor; (...)

(...)

ii) Al valor de mercado, al costo de reposición o al costo de reposición a nuevo depreciado determinados a través de un avalúo técnico en la fecha de transición.

(...)

iii) Al valor actualizado en un periodo anterior, siempre que este valor sea comparable, en la fecha de actualización, con el valor de mercado o con el costo depreciado que tendría el elemento si se hubieran aplicado los criterios establecidos en el Nuevo Marco normativo”. (Subrayado fuera del texto)”

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

(...)

5. Las adiciones y mejoras efectuadas a una propiedad, planta y equipo se reconocerán como mayor valor de esta y, en consecuencia, afectarán el cálculo futuro de la depreciación. Las adiciones y mejoras son erogaciones en que incurre la entidad para aumentar la vida útil del activo, ampliar su capacidad productiva o eficiencia operativa, mejorar la calidad de los productos o servicios, o reducir significativamente los costos.

(...)

10.3. Medición posterior

22. Después del reconocimiento, las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

(...)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

(...)

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Antes de dar respuesta a su inquietud, es preciso señalar que, mediante el Instructivo 002 de 2015 la CGN estableció las actividades que las entidades debían realizar para la determinación de los saldos iniciales y la elaboración de los primeros estados financieros bajo el Marco Normativo para Entidades de Gobierno. Dicho instructivo solamente se aplicaba durante el año 2018.

En relación con los saldos iniciales al 1º de enero de 2018, la entidad debió realizar las actividades necesarias para incorporar, dar de baja, reclasificar y medir los elementos de los estados financieros, atendiendo a lo dispuesto en el Instructivo 002 de 2015.

Para el caso de propiedades, planta y equipo, el numeral 1.1.9. del Instructivo 002 de 2015, establecía que para medir cada partida de una clase de propiedad, planta y equipo se utilizaría alguna de las siguientes alternativas: i) al costo menos depreciación acumulada y pérdidas por deterioro de valor acumulado, ii) al valor de mercado, costo de reposición o costo de reposición a nuevo depreciado determinado a través de un avalúo técnico en la fecha de transición, y iii) al valor actualizado en un periodo anterior, siempre que este valor sea comparable, en la fecha de actualización, con el valor de mercado o con el costo depreciado que tendría el elemento si se hubieran aplicado los criterios establecidos en el Nuevo Marco Normativo.

Ahora bien, la Norma de propiedades, planta y equipo establece que estos activos deben medirse con posterioridad a su reconocimiento, al costo menos la depreciación

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

y el deterioro acumulados. Asimismo, precisa que el costo de una propiedad, planta y equipo se puede incrementar únicamente para reflejar el valor de adiciones y mejoras, más no por efecto de avalúos posteriores al reconocimiento del activo.

Por consiguiente, en la medición posterior de los bienes clasificados como propiedades, planta y equipo no se contempla la actualización del valor, en este sentido, las entidades no deberán realizar avalúos con este fin. En consecuencia:

- si la entidad observó y aplicó las actividades establecidas para la determinación de los saldos iniciales al 01 de enero de 2018 conforme a lo indicado en el instructivo 002 de 2015, no deberá efectuar nuevos avalúos para actualizar los valores por los cuales fueron reconocidas las propiedades, planta y equipo. La entidad continuará aplicando la Norma de propiedades, planta y equipo.

- si la entidad considera que cometió un error en el cálculo de los saldos iniciales a 01 de enero de 2018, porque reconoció a esa fecha un mayor o menor valor del bien, deberá corregir dicho error de conformidad con lo establecido en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, la cual establece que son errores las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros, entre ellos, la incorrecta determinación de los saldos iniciales al 1 de enero de 2018 por la transición al nuevo marco normativo.

Por lo anterior, es necesario que la entidad revise de manera individual cada uno de los bienes inmuebles a fin de establecer y documentar el error presentado en la determinación de los saldos iniciales de las propiedades, planta y equipo y proceder con la corrección. Para tal efecto, la entidad determinará el saldo inicial a 1 de enero de 2018 para cada partida de propiedades, planta y equipo, conforme a lo establecido en el Instructivo 002 de 2015. En el caso, en que la entidad escoja el numeral ii) Al valor de mercado, al costo de reposición o al costo de reposición a nuevo depreciado determinados a través de un avalúo técnico en la fecha de transición; no se podrá tomar el valor del avalúo de los bienes a una fecha distinta a la establecida en dicho instructivo.

Sobre el saldo inicial determinado, la entidad estimará el valor de la depreciación acumulada y el deterioro acumulado que debería tener las propiedades, planta y equipo a la fecha de corrección del error. Con base en los valores anteriormente determinados se ajustará el valor del activo, el valor de la depreciación acumulada y valor del deterioro acumulado, afectando la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES, por el ajuste del valor del activo, de la depreciación acumulada y del deterioro acumulado, que debió reconocerse en

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

periodos contables anteriores, y las subcuentas que correspondan de la cuenta 5351-DETERIORO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y de la cuenta 5360-DEPRECIACIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, por el ajuste del gasto reconocido en el periodo contable en el que se corrija el error.

Cabe señalar que, si el error es material, adicionalmente deberá efectuarse la reexpresión de los estados financieros, de conformidad con lo establecido en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100009061 DEL 07-03-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Propiedades, planta y equipo Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Tratamiento contable de bienes de propiedades, planta y equipo totalmente depreciados y que aún se encuentran en uso por parte de la entidad

Doctora
LEILA MARLEN RINCÓN CHÍA
Directora Financiera
Contraloría Municipal de Soacha
Soacha, Cundinamarca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010004802 del 30 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"1. La Auditoría General de la República dejó observación a la Contraloría Municipal de Soacha, por presentar en la cuenta de propiedad, planta y equipo, bienes totalmente depreciados que aún se encuentran en uso, por no dar aplicación a la medición posterior de la norma de esta cuenta para Entidades de Gobierno, la cual establece que la vida residual, la vida útil y el método de depreciación asignados a los bienes deben ser revisados como mínimo al término de cada periodo contable, a efectos de ajustar oportunamente los factores que determinan el valor en libros y evitar con ello que se deprecien en su totalidad cuando aún no haya finalizado la vida útil, y se encuentren

2. La Contraloría Municipal de Soacha, tiene dichos bienes totalmente depreciados en su respectiva cuenta del activo, sin embargo los mismos siguen siendo usados por los Empleados públicos, para cumplir con las funciones laborales, ya que la entidad no cuenta con recursos económicos para adquirir nuevos bienes que los reemplacen.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

3. La Contraloría Municipal de Soacha, manifiesta que la mayoría de dichos bienes no caben dentro de la estimación errada de la vida útil del bien o cálculos errados de la depreciación ya que se poseen hace más de 10 años.

4. Así mismo la Auditoría General de la República nos deja una segunda observación por inaplicar el procedimiento para los bienes depreciados y la enajenación de los mismos, de aquellos registrados en la cuenta 8315, e indican que cuando el bien cumpla su vida útil, esté totalmente depreciado, no se utilice o no se va a recibir ningún beneficio económico, deberán ser contabilizados en este grupo de cuentas, en tanto se produce su destino final.

En conclusión explicando así las cosas, la Contraloría Municipal de Soacha posee bienes muebles en las cuentas del activo, que ya cumplieron su vida útil y se encuentran totalmente depreciados cuyo valor en libros es saldo cero (0) pero que continúan en uso, dado que no se cuenta con los recursos económicos para adquirir nuevos bienes muebles, de igual manera la Contraloría Municipal de Soacha estima un valor residual de cero; puesto que considera el uso de estos durante la vida útil, así mismo una vez el bien definitivamente no pueda ser usado por los funcionarios por deterioro total, entrarían al debido proceso de bajas.

Por lo anterior se solicita muy respetuosamente emitir una respuesta a las siguientes inquietudes:

Es procedente,

1. ¿Reestimar la vida útil de bienes muebles, que ya han superado su vida útil y se encuentran totalmente depreciados pero que siguen en uso porque no hay como reemplazarlos y/o seguirlos reflejando en el activo tal y como vienen, hasta que la entidad pueda hacer nuevas adquisiciones?
2. ¿Trasladar estos bienes totalmente depreciados a las cuentas de orden 8315 y 8915, teniendo en cuenta que allí se reflejan los bienes considerados inservibles para su posterior baja?
3. ¿Retirar estos bienes totalmente depreciados de las cuentas del activo y trasladar por control a las cuentas de orden?
4. ¿Al estar el valor en libros de cero (0) y trasladar a las cuentas de orden, qué valor se registra en estas, su valor de adquisición o incorporación a la contabilidad o se requiere un avalúo técnico que estime su valor actual?”.

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(...)

10.3. Medición posterior

22. Después del reconocimiento, las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

23. La depreciación es la distribución sistemática del valor depreciable de un activo a lo largo de su vida útil en función del consumo del potencial de servicio o de los beneficios económicos futuros. El valor depreciable corresponde al costo del activo o de sus componentes menos el valor residual.

24. El valor residual de la propiedad, planta y equipo es el valor estimado que la entidad podría obtener actualmente por la disposición del elemento después de deducir los costos estimados por tal disposición si el activo ya hubiera alcanzado la antigüedad y las demás condiciones esperadas al término de su vida útil. Si la entidad considera que, durante la vida útil del activo, se consumen sus beneficios económicos o su potencial de servicio en forma significativa, el valor residual puede ser cero; de lo contrario, la entidad estimará dicho valor.

25. La vida útil de una propiedad, planta y equipo es el periodo durante el cual se espera utilizar el activo o, el número de unidades de producción o similares que la entidad espera obtener de este. La política de gestión de activos llevada a cabo por la entidad podría implicar la disposición de los activos después de un periodo específico de utilización o después de haber consumido una cierta proporción de los beneficios económicos o potencial de servicio incorporados a ellos. Esto significa que la vida útil de un activo puede ser inferior a su vida económica, entendida como el periodo durante el cual se espera que un activo sea utilizable por parte de uno o más usuarios, o como la cantidad de unidades de producción o similares que uno o más usuarios esperan obtener de él. Por lo tanto, la estimación de la vida útil de un activo se efectuará con fundamento en la experiencia que la entidad tenga con activos similares.

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

27. La distribución sistemática del valor depreciable del activo a lo largo de la vida útil se llevará a cabo mediante un método de depreciación que refleje el patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio del activo. Pueden utilizarse diversos métodos de depreciación para distribuir el valor depreciable, entre los cuales se incluyen el método lineal, el método de depreciación decreciente y el método de las unidades de producción. El método de depreciación que defina la entidad se aplicará uniformemente en todos los periodos, a menos que se produzca un cambio en el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio incorporados en el activo.

(...)

30. La depreciación de una propiedad, planta y equipo iniciará cuando esté disponible para su uso, esto es, cuando se encuentre en la ubicación y en las condiciones necesarias para que pueda iniciar la operación de la forma prevista por la administración de la entidad. En el caso de los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo, la depreciación iniciará cuando estos se encuentren en el lugar y en las condiciones necesarias para que estén disponibles para su incorporación al elemento de propiedades, planta y equipo.

31. El cargo por depreciación se reconocerá como gasto en el resultado del periodo, salvo que deba incluirse como parte del costo de otros activos de acuerdo con las normas de Inventarios, de Activos intangibles, de Propiedades de inversión o de Bienes de uso público. Los terrenos no serán objeto de depreciación, salvo que se demuestre que tienen una vida útil finita, es decir que, por el uso dado al terreno, sea factible establecer el tiempo durante el cual estará en condiciones de generar beneficios económicos o de prestar el servicio previsto.

32. La depreciación de un activo cesará cuando se produzca la baja en cuentas o cuando el valor residual del activo supere su valor en libros. La depreciación no cesará cuando el activo esté sin utilizar ni cuando sea objeto de operaciones de reparación y mantenimiento. Sin embargo, si se utilizan métodos de depreciación en función del uso, el cargo por depreciación podría ser nulo cuando no tenga lugar ninguna actividad de producción.

33. El valor residual, la vida útil y el método de depreciación serán revisados, como mínimo, al término de cada periodo contable y si existe un cambio significativo en estas variables, se ajustarán para reflejar el nuevo patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio. El efecto en la depreciación por el ajuste de dichas variables se contabilizará como un cambio en una estimación contable, de conformidad con la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

34. Para efectos de determinar el deterioro de una propiedad, planta y equipo, la entidad aplicará lo establecido en las normas de Deterioro del valor de los activos

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

generadores de efectivo o de Deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo. (...).

(...)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

25. Cuando sea impracticable determinar el efecto acumulado al principio del periodo más antiguo para el que se presente información, la entidad reexpresará la

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

información desde la fecha en la cual dicha reexpresión sea practicable, o de forma prospectiva si no es practicable hacer la reexpresión.

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva.

27. De acuerdo con la Norma de presentación de estados financieros, cuando la entidad corrija errores materiales de periodos anteriores, presentará un estado de situación financiera al inicio del primer periodo comparativo y sus efectos en el estado de cambios en el patrimonio del periodo” (subrayados fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 451 de 2024, describe la cuenta 8315-BIENES Y DERECHOS RETIRADOS de la siguiente manera:

“Representa el valor de los bienes retirados del servicio por destrucción o por encontrarse inservibles, así como los bienes totalmente depreciados, agotados o amortizados, los cuales han sido retirados del servicio por no encontrarse en condiciones de uso. También registra los derechos retirados por castigo que, a criterio de la entidad, requieren ser controlados”.

CONCLUSIONES

En primera instancia, el hecho de que un activo esté totalmente depreciado y aún se encuentre en uso, indica que todavía conserva el potencial de generar beneficios económicos o potencial de servicio por su uso a la entidad, lo cual puede dar lugar a alguna de las siguientes dos situaciones:

i) La primera situación puede corresponder a un error a) como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros o b) al no revisar como mínimo al término de cada periodo contable, el valor residual, la vida útil y el método de depreciación del activo, con el fin de determinar si las expectativas actuales difieren de las estimaciones previas.

En ese sentido, cuando un activo esté totalmente depreciado y aún se encuentre en uso, significa que se ha omitido la aplicación de la Norma de propiedades, planta y equipo, en lo relacionado a la revisión anual de las estimaciones correspondientes a la vida útil, el valor residual o el método de depreciación, durante los periodos anteriores, a efectos de ajustar oportunamente los factores que determinan el valor en libros y evitar con ello que se deprecien en su totalidad cuando aún se encuentran generando beneficios económicos o un potencial de servicio.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Por lo anterior, la entidad estaría ante un error en la aplicación de la regulación contable, en consecuencia, deberá realizar la corrección del error para aquellos bienes que sean materiales y cumplan con la definición de activo, recalculando la depreciación para cada bien, teniendo en cuenta la vida útil consumida y la vida útil remanente, con base en lo establecido en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma 4. Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

En consecuencia, la entidad debitará la subcuenta correspondiente de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y acreditará la subcuenta correspondiente de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES, por el valor de la depreciación en exceso calculada en periodos contables anteriores, o la subcuenta que corresponda de la cuenta 5360-DEPRECIACIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, por el exceso de la depreciación calculada en el periodo contable vigente.

Cabe señalar que, si el hecho económico es material, deberá efectuarse la reexpresión de los estados financieros, de conformidad con lo establecido en la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, en tanto que, de no tratarse de un hecho material, procede únicamente el registro mencionado, y las respectivas revelaciones en las notas a los estados financieros.

ii) La segunda situación, puede corresponder a decisiones administrativas, económicas o de gestión de activos, que no caben dentro de la estimación errada de la vida útil del bien, por lo que, si la entidad ha aplicado de manera correcta los criterios de la Norma de propiedades, planta y equipo, no ajustará el valor en libros de los activos y deberá revelar el importe en libros bruto de dichos bienes.

No obstante, la entidad adelantará todas las acciones necesarias con el fin de establecer un adecuado control administrativo sobre estos bienes, que no cumplen con el criterio de materialidad determinado por la entidad, están totalmente depreciados y aún se encuentran en uso por parte de la entidad.

Además, la entidad deberá mantener dichos activos en los estados financieros y relevar en las respectivas notas contables, las razones por las cuales aún se encuentran en uso pese a estar completamente depreciados, sin que esta explicación configure la definición de error contable.

En consonancia con lo señalado, el Catálogo General de Cuentas indica que la cuenta 8315-BIENES Y DERECHOS RETIRADOS representa el valor de los bienes retirados del servicio que, a criterio de la entidad, requieren ser controlados. En ese sentido, el control administrativo que debe efectuar la entidad a los elementos que se consideren activos o no, será determinado por ella misma, ya que este constituye un medio de control propio.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100012271 DEL 25-03-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Propiedades, planta y equipo Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Reconocimiento y medición inicial de activos intangibles generados internamente

Doctora
VIVIANA CAROLINA BECERRA MONTAÑEZ
Coordinadora Grupo de Contabilidad
Ministerio de Educación Nacional
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010010952 del 26 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Actualmente el área de tecnología del Ministerio de Educación Nacional se encuentra desarrollando un software, en el cual no existen desembolsos económicos y su desarrollo es llevado a cabo por el personal de planta de la entidad utilizando los equipos de computo asignados a cada uno de ellos para el cumplimiento de sus funciones diarias.

Así mismo y con el objetivo de dar cumplimiento al marco normativo para entidades de gobierno el cual establece que para el reconocimiento de los activos intangibles generados internamente es necesario conocer los desembolsos directamente atribuibles y necesarios, en la creación, producción y preparación del activo para que pueda operar de forma prevista por la administración.

Por lo anterior y teniendo en cuenta que el Ministerio de Educación Nacional, NO generó desembolsos económicos, ni pudo establecer los costos asociados para la fase de desarrollo de software, y que este debe ser incorporado en los estados financieros del MEN, solicitamos orientaciones sobre cuál debería ser la estimación para la medición inicial y los reconocimientos contables que se deben aplicar”.

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

15. ACTIVOS INTANGIBLES

15.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como activos intangibles, los recursos identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física, sobre los cuales la entidad tiene el control, espera obtener beneficios económicos futuros o potencial de servicio, y puede realizar mediciones fiables. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(...)

3. La entidad controla un activo intangible cuando puede obtener los beneficios económicos futuros o el potencial de servicio de los recursos derivados de este y puede restringir el acceso de terceras personas a tales beneficios o a dicho potencial de servicio. Un activo intangible produce beneficios económicos futuros o potencial de servicio cuando a) puede generar ingresos procedentes de la venta de bienes o servicios en los cuales se usa el activo intangible, b) puede generar rendimientos diferentes de los derivados del uso del activo por parte de la entidad, c) le permite a la entidad disminuir sus costos o gastos, o d) le permite a la entidad mejorar la prestación de los servicios.

4. La medición de un activo intangible es fiable cuando existe evidencia de transacciones para el activo u otros similares, o cuando la estimación del valor depende de variables que se pueden medir en términos monetarios.

5. La entidad no reconocerá activos intangibles generados internamente, excepto cuando estos sean producto de una fase de desarrollo. En consecuencia, para esta clase de activos intangibles, la entidad identificará qué desembolsos hacen parte de la fase de investigación y cuáles corresponden a la fase de desarrollo.

6. La fase de investigación comprende todo aquel estudio original y planificado que realiza la entidad con la finalidad de obtener nuevos conocimientos científicos o tecnológicos.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

7. La fase de desarrollo consiste en la aplicación de los resultados de la investigación (o de cualquier otro tipo de conocimiento científico) a un plan o diseño para la producción de sistemas nuevos o sustancialmente mejorados, materiales, productos, métodos o procesos, antes del comienzo de su producción o utilización.

8. Los desembolsos que se realicen en la fase de desarrollo se reconocerán como activos intangibles si la entidad puede demostrar lo siguiente: a) su posibilidad técnica para completar la producción del activo intangible de forma que pueda estar disponible para su utilización o su venta; b) su intención de completar el activo intangible para usarlo o venderlo; c) su capacidad para utilizar o vender el activo intangible; d) su disponibilidad de recursos técnicos, financieros o de otro tipo para completar el desarrollo y para utilizar o vender el activo intangible; e) su capacidad para medir, de forma fiable, el desembolso atribuible al activo intangible durante su desarrollo; y f) la forma en que el activo intangible va a generar probables beneficios económicos futuros o potencial de servicio. Para esto último, la entidad demostrará, bien la existencia de un mercado para la producción que genere el activo intangible o para el activo en sí, o bien la utilidad que este le genere a la entidad en caso de que vaya a utilizarse internamente.

(...)

15.2. Medición inicial

12. Los activos intangibles se medirán al costo, el cual dependerá de si estos son adquiridos o generados internamente.

(...)

15.2.2. Activos intangibles generados internamente

21. Los desembolsos que se realicen en la fase de investigación se separarán de aquellos que se realicen en la fase de desarrollo. Los primeros se reconocerán como gastos en el resultado del periodo en el momento en que se produzcan y los segundos formarán parte de los componentes del costo de los activos intangibles desarrollados internamente siempre y cuando cumplan con los criterios de reconocimiento para la fase de desarrollo. Si no es posible separar los desembolsos en las fases de investigación y desarrollo, estos se tratarán como si se hubieran realizado en la fase de investigación.

22. El costo de un activo intangible que surja en la fase de desarrollo estará conformado por todos los desembolsos realizados que sean directamente atribuibles y necesarios en la creación, producción y preparación del activo para que pueda iniciar la operación de la forma prevista por la administración de la entidad. Estos desembolsos comprenderán, entre otros los siguientes: costos de materiales y servicios utilizados o consumidos en la generación del activo intangible, los costos de

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

beneficios a los empleados relacionados con la generación del activo intangible, honorarios para registrar los derechos legales, y amortización de patentes y licencias que se utilizan para generar activos intangibles.

23. No formarán parte del costo de los activos intangibles generados internamente los gastos administrativos de venta u otros gastos indirectos de carácter general no atribuibles a la preparación del activo para su uso; las cantidades que excedan los rangos normales de consumo de materiales, mano de obra u otros factores empleados; las pérdidas operativas; ni los desembolsos para formación del personal que trabaje con el activo. Los desembolsos sobre un activo intangible reconocidos inicialmente como gastos en el resultado no se reconocerán en periodos posteriores como parte del costo de un activo intangible, salvo que dicho reconocimiento inicial haya sido producto de un error contable, caso en el cual aplicará lo establecido en la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

24. Los desembolsos posteriores relacionados con un proyecto de investigación y desarrollo adquirido seguirán los criterios de reconocimiento establecidos anteriormente.

(...)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

25. Cuando sea impracticable determinar el efecto acumulado al principio del periodo más antiguo para el que se presente información, la entidad reexpresará la información desde la fecha en la cual dicha reexpresión sea practicable, o de forma prospectiva si no es practicable hacer la reexpresión.

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

En atención a la Norma de activos intangibles, se reconocerá en esta clasificación los recursos identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física, sobre los cuales la entidad tiene el control, espera obtener beneficios económicos futuros o potencial de servicio, y puede realizar mediciones fiables. Adicionalmente, establece que un activo intangible generado internamente se reconocerá solo cuando este sea producto de una fase de desarrollo.

De esta manera, la entidad debe realizar los procesos necesarios para diferenciar la fase de investigación de la fase de desarrollo. Teniendo en cuenta que, la fase de investigación consiste en la obtención de nuevos conocimientos, mientras que la fase de desarrollo es la aplicación de esos conocimientos para crear productos o procesos nuevos o mejorados. Consecuentemente, la entidad debe demostrar el cumplimiento de los aspectos descritos en el párrafo 8 de la norma en mención, para reconocer los desembolsos realizados en la fase de desarrollo como activo intangible.

Por su parte, la medición inicial del activo intangible es al costo, el cual está conformado por todos los desembolsos realizados que sean directamente atribuibles y necesarios en la creación, producción y preparación del activo para que pueda operar de la forma prevista por la administración de la entidad. Estos desembolsos comprenden, entre otros, los costos de materiales e insumos, los costos de beneficios a los empleados relacionados con la generación del activo intangible, honorarios para

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

registrar los derechos legales, y amortización de patentes y licencias que se utilizan para generar activos intangibles. No obstante, no forman parte del costo de los activos intangibles generados internamente, entre otros, los gastos administrativos u otros gastos indirectos de carácter general no atribuibles a la preparación del activo para su uso.

Por lo anterior, si la entidad en la generación del activo intangible, no pudo diferenciar los desembolsos de la fase de investigación de aquellos de la fase de desarrollo y no pudo demostrar el cumplimiento de los aspectos descritos en el párrafo 8 de la Norma de activos intangibles, debió reconocer todas estas erogaciones como un gasto en el resultado del periodo.

Contrario a esto, si la entidad reconoció estas erogaciones como gastos, pero si era posible identificar fiablemente los egresos asociados a las fases de investigación y desarrollo y la entidad puede demostrar el cumplimiento de los aspectos descritos en el párrafo 8 de la Norma de activos intangibles, podrá corregir el error de los desembolsos reconocidos como gastos cuando estos han debido ser parte del costo del activo intangible generado internamente, conforme a lo dispuesto en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1970-ACTIVOS INTANGIBLES y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100014981 DEL 28-04-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Propiedades, planta y equipo Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los avalúos efectuados para la aplicación del Instructivo 002 de 2015 y la medición posterior de las propiedades, planta y equipo.

Doctora
 YURLEY ARIAS DUQUE
 Secretaria de Hacienda
 Municipio de Balboa
 Balboa, Risaralda

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010014242 del 12 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“El Municipio de Balboa - Risaralda llevó a cabo un proceso contable en el año 2022, con el propósito de ajustar la cuenta de Propiedad, Planta y Equipo, tomando como base un Levantamiento de Inventarios y Avalúos Técnicos, realizados entre los años 2021 y 2022, esto con el propósito de dar cumplimiento a lo establecido en el Instructivo No. 002 de 2015, concretamente aplicando el numeral 1.1.9., literal d) alternativa ii) de dicho Instructivo: ‘Al valor de mercado, al costo de reposición o al costo de reposición a nuevo depreciado determinados a través de un Avalúo Técnico en la fecha de transición. La depreciación acumulada se dará de baja afectando directamente el patrimonio en la cuenta Impactos por Transición al Nuevo Marco Normativo de Regulación. La diferencia entre valor de mercado o el costo de reposición depreciado y el costo por el cual fue reconocido inicialmente el activo afectará directamente el patrimonio en la cuenta Impactos por Transición al Nuevo Marco Normativo de Regulación.

Respecto a lo anterior, respetuosamente estamos solicitando concepto sobre lo siguiente:

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

1. Es correcto haber realizado dicho proceso en el año 2022, teniendo en cuenta que la fecha de transición correspondía al año 2018, además para la fecha del ajuste contable, ya no existía en el Catálogo General de Cuentas, la cuenta 3145-Impactos por Transición al Nuevo Marco Normativo de Regulación, realizando el proceso como una corrección de errores, afectando la cuenta del Patrimonio 3109 -RESULTADO DE EJERCICIOS ANTERIORES.

2. De no haberse realizado el proceso citado en el numeral anterior, era procedente tomar los avalúos realizados en el año 2022 y llevarlos a valores del año 2018, depurando y aplicando desde allí lo que establece el Instructivo referenciado, teniendo en cuenta que no existiría razonabilidad contable-financiera, debido que al llegar la depuración nuevamente al año 2022, los bienes ya tendrían un valor inferior al que se determinó mediante los avalúos técnicos en ese último año”.

CONSIDERACIONES

El Instructivo No. 002 de 2015, que se debía utilizar una única vez durante el primer periodo de aplicación, especificó las Instrucciones para la transición al Marco normativo para Entidades de Gobierno. En cuanto a la determinación de los saldos iniciales al 1º de enero de 2018, estableció las siguientes alternativas de medición para las partidas de propiedades, planta y equipo:

“1.1.9. Propiedades, planta y equipo

(...)

Las principales actividades que realizará la entidad para la determinación de los saldos iniciales bajo el nuevo Marco normativo son las siguientes:

(...)

d) Medir cada partida de una clase de propiedad, planta y equipo utilizando alguna de las siguientes alternativas:

i) Al costo menos depreciaciones y pérdidas por deterioro de valor; (...)

(...)

ii) Al valor de mercado, al costo de reposición o al costo de reposición a nuevo depreciado determinados a través de un avalúo técnico en la fecha de transición. (...)

iii) Al valor actualizado en un periodo anterior, siempre que este valor sea comparable, en la fecha de actualización, con el valor de mercado o con el costo depreciado que tendría el elemento si se hubieran aplicado los criterios establecidos en el Nuevo Marco normativo (...)” (Subrayado fuera del texto).

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo, a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(...)

10.3. Medición posterior

22. Después del reconocimiento, las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

(...)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

25. Cuando sea impracticable determinar el efecto acumulado al principio del periodo más antiguo para el que se presente información, la entidad reexpresará la información desde la fecha en la cual dicha reexpresión sea practicable, o de forma prospectiva si no es practicable hacer la reexpresión.

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con las consideraciones expuestas, se procede a atender sus inquietudes, de la siguiente manera:

Pregunta 1.

En relación con los saldos iniciales al 1º de enero de 2018, la entidad debió realizar las actividades necesarias para incorporar, dar de baja, reclasificar y medir los elementos de los estados financieros, atendiendo a lo dispuesto en el Instructivo 002 de 2015, ya que en este instructivo se establecieron las actividades que las entidades debían atender para la determinación de los saldos iniciales y la elaboración de los primeros estados financieros bajo el Nuevo Marco Normativo para Entidades de Gobierno. Además, se debe tener en cuenta que el instructivo solamente se aplicaba

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

durante el año 2018, por lo cual, la determinación de los saldos iniciales y la decisión tomada frente a la alternativa de medición para los elementos de propiedades, planta y equipo no es modificable con posterioridad.

Para el caso de propiedades, planta y equipo, la entidad debió medir cada partida conforme a una de las siguientes opciones: i) al costo menos depreciaciones y pérdidas por deterioro de valor; ii) al valor de mercado, al costo de reposición o al costo de reposición a nuevo depreciado determinados a través de un avalúo técnico en la fecha de transición; o iii) al valor actualizado en un periodo anterior, siempre que este valor sea comparable, en la fecha de actualización, con el valor de mercado o con el costo depreciado que tendría el elemento si se hubieran aplicado los criterios establecidos en el Nuevo Marco normativo.

Por otra parte, el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores establece que son errores las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros.

En este sentido, si en el proceso de elaboración de los saldos iniciales a 1º de enero de 2018 por transición al nuevo marco normativo, la entidad considera que la medición y reconocimiento de las propiedades, planta y equipo no se realizó de manera correcta, se deberán revisar los valores de estos bienes que aplicaban a 1º de enero de 2018, de conformidad con la alternativa escogida para la medición indicada en el Instructivo 002 de 2015, y efectuar la corrección del error de conformidad con lo establecido en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, ajustando las partidas correspondientes del activo afectadas por el error contra el patrimonio. Igualmente, se deberá evaluar la materialidad del error, en tanto que, si el hecho económico es material, se deberá efectuar la reexpresión de los estados financieros.

Pregunta 2.

Los bienes clasificados como propiedades, planta y equipo, con posterioridad al reconocimiento inicial deberán ser medidos al costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado. Por lo tanto, dado que no se contempla dentro del Marco Normativo para Entidades de Gobierno la actualización del valor de los bienes allí reconocidos, no es procedente realizar avalúos con este fin.

Ahora bien, los avalúos que se realicen para efectos contables en la aplicación del Marco Normativo para Entidades de Gobierno únicamente serán únicamente con

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

ocasión a la determinación y reconocimiento del deterioro del valor de los activos, previa evaluación de la existencia de indicios de deterioro.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100023581 DEL 27-06-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Propiedades, planta y equipo Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable
	SUBTEMA	Baja en cuenta de bienes muebles que se encuentran totalmente deteriorados, ya no están en uso y, por sus condiciones, son considerados aptos para un proceso de chatarrización

Doctora
KELY JOHANA MARÍN ZAPATA
Secretaria Talento Humano y Servicios Administrativos
Municipio de Versalles
Versalles, Valle del Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010026282 del 26 de mayo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"...nos permitimos presentar la siguiente consulta, para determinar cuál debe ser la disposición final o el procedimiento a seguir, tanto en términos físicos como administrativos, respecto de los vehículos registrados a nombre de la Administración Municipal.

Estos vehículos se encuentran en estado de deterioro, ya no están en uso y, por sus condiciones, son considerados aptos para un proceso de baja, chatarrización o eliminación de los inventarios institucionales. Dada la importancia de proceder conforme a la normativa aplicable, solicitamos su orientación sobre los pasos y requisitos específicos para formalizar este procedimiento".

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

"Artículo 354. Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley”.

Con la expedición de la Ley 87 de 1993, se establecieron las normas para el ejercicio del control interno en las entidades y organismos del Estado, que se define como el sistema integrado por el esquema de organización y el conjunto de los planes, métodos, principios, normas, procedimientos y mecanismos de verificación y evaluación adoptados por una entidad, con el fin de procurar que todas las actividades, operaciones y actuaciones, así como la administración de la información y los recursos, se realicen de acuerdo con las normas constitucionales y legales vigentes dentro de las políticas trazadas por la dirección y en atención a las metas u objetivos previstos.

El artículo 3º de la Ley 87 de 1993 establece que el sistema de control interno forma parte integrante de los sistemas contables, financieros, de planeación, de información y operacionales de la respectiva entidad.

El artículo 6º de la referida Ley establece también que el control interno será responsabilidad del representante legal o máximo directivo correspondiente y que la aplicación de los métodos y procedimientos al igual que la calidad, eficiencia y eficacia del control interno también será de responsabilidad de los jefes de cada una de las distintas dependencias de las entidades y organismos.

Aunado a lo anterior, el literal k) del artículo 3º de la Ley 298 de 1996 le asigna al Contador General de la Nación, entre otras funciones, la de "Diseñar, implantar y establecer políticas de Control Interno, conforme a la Ley", por lo cual esta entidad expidió la Resolución 193 de 2016.

A su vez, el artículo 4º de la Ley 298 de 1996, mediante la cual se reglamentó el artículo 354 de la Constitución Política, señala, entre otras, las siguientes funciones a la Contaduría General de la Nación:

“ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(...)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa”.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

4.1. Representación fiel

20. La información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción de estos es completa, neutral y libre de error significativo.

(...)

4.2. Relevancia

24. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control. Esto es así cuando la información tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.2.1. Reconocimiento de activos

82. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

(...)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos”
(Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo, a) los activos tangibles empleados por la entidad para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento; y d) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(...)

10.3. Medición posterior

22. Después del reconocimiento, las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

(...)

10.4. Baja en cuentas

35. Un elemento de propiedades, planta y equipo se dará de baja cuando se pierda el control sobre el elemento o cuando no se espere obtener un potencial de servicio o beneficios económicos futuros por su uso o enajenación. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de un elemento de propiedades, planta y equipo se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo”
(Subrayado fuera de texto).

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, establece:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(...)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(...)

3.2.15 Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos

- a) Valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad;
- b) Derechos que no es posible hacer efectivos mediante la jurisdicción coactiva;
- c) Derechos respecto de los cuales no es posible ejercer cobro, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción;
- d) Derechos e ingresos reconocidos, sobre los cuales no existe probabilidad de flujo hacia la entidad;
- e) Valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan;

(...)

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la Contaduría General de la Nación (CGN) solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública.

En este sentido, la CGN se pronunciará respecto al procedimiento que debe aplicar la entidad para realizar la depuración contable de aquellos bienes que dejaron de cumplir los requisitos para su reconocimiento en los estados financieros, precisando que esta entidad no se pronunciará respecto a los trámites administrativos relacionados con la baja, ni con la chatarrización, de ser el caso, o disposición final de los bienes dados de baja, en tanto la CGN no tiene competencia para definir asuntos de carácter jurídico o de la actuación administrativa de cada entidad.

Así las cosas, se aclara que una vez realizada la baja en cuentas, corresponde a la entidad realizar los trámites para su destinación final, conforme a lo señalado en el ordenamiento jurídico sobre el particular.

Hechas estas precisiones, se tiene que la Norma de Propiedades, planta y equipo señala que se darán de baja los bienes reconocidos como tales cuando se pierda el control sobre el elemento o cuando no se espere obtener un potencial de servicio o beneficios económicos futuros por su uso o enajenación.

Aunado a lo anterior, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable establece que el proceso de depuración contable debe realizarse de forma permanente y sostenible, con el objeto de evitar que la información financiera se encuentre afectada por cifras que no reflejen su realidad económica, como, entre otros, valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad.

Así pues, siempre que se presenten situaciones que afecten la información financiera de la entidad, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad.

En este sentido, si de los vehículos referidos en su consulta no se espera obtener un potencial de servicio o beneficios económicos futuros, en atención a que se encuentran en estado de deterioro, ya no están en uso y, por sus condiciones, son considerados aptos para un proceso de chatarrización, deberá procederse a realizar su baja en cuentas con el fin de retirar dichas partidas de los estados financieros de la entidad.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Para este efecto, la baja en cuentas se realizará debitando las subcuentas que correspondan de las cuentas 1695-DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR), y acreditando las subcuentas y cuentas respectivas del GRUPO 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO. La diferencia se reconocerá en el resultado del periodo debitando la subcuenta 589019-Pérdida por baja en cuentas de activos no financieros, de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS.

De igual forma, para efectos de control administrativo la entidad podrá revelar dichos bienes en cuentas de orden, mientras se realiza su destinación final, con un débito en la subcuenta 831510-Propiedades, planta y equipo de la cuenta 8315-BIENES Y DERECHOS RETIRADOS y un crédito en la subcuenta 891506-Bienes y derechos retirados de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

Ahora bien, se precisa que el procedimiento para la desincorporación de una partida que no cumple las condiciones esenciales para mantener su reconocimiento como activo de la entidad, es de carácter y efecto meramente contable. Ello quiere decir que, si un bien no cumple los criterios para su reconocimiento como propiedad planta y equipo u otro activo, con miras a garantizar el cumplimiento de las características cualitativas de relevancia y representación fiel, deberá procederse a su baja en cuentas contablemente, pero su titularidad, responsabilidad y régimen jurídico no cambia por este hecho.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100001211 del 22-01-2025
20251100001571 del 28-01-2025
20251100001951 del 29-01-2025
20241120041421 del 17-01-2025
20251100002361 del 03-02-2025
20251100002751 del 05-02-2025
20251100003221 del 12-02-2025
20251100003251 del 12-02-2025
20251100003451 del 14-02-2025
20251100003891 del 20-02-2025
20251100012231 del 25-03-2025
20251100012421 del 26-03-2025
20251100012911 del 01-04-2025
20251100013441 del 07-04-2025
20251100014551 del 21-04-2025
20251100014581 del 21-04-2025
20251100015311 del 29-04-2025
20251100017521 del 09-05-2025
20251100018391 del 13-05-2025

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

20251100018701 del 15-05-2025
20251100021061 del 04-06-2025
20251100022731 del 18-06-2025
20251100022971 del 19-06-2025

2.11 BIENES DE USO PÚBLICO

CONCEPTO No. 20251100015291 DEL 29-04-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Bienes de uso público
	SUBTEMA	Daño emergente y lucro cesante como importes que hacen parte del costo para la medición inicial de predios destinados a la construcción de infraestructura vial y otras obras públicas

Doctora
 YAMILE HERNÁNDEZ CORTÉS
 Subdirectora de Contaduría
 Departamento Administrativo de Hacienda y Finanzas Públicas
 Departamento del Valle del Cauca
 Santiago de Cali, Valle del Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010016142 del 21 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"El artículo 1614 del Código Civil define Daño Emergente y Lucro Cesante de la siguiente forma:

'Entiéndese por daño emergente el perjuicio o la pérdida que proviene de no haberse cumplido la obligación o de haberse cumplido imperfectamente, o de haberse retardado su cumplimiento; y por lucro cesante, la ganancia o provecho que deja de reportarse a consecuencia de no haberse cumplido la obligación, o cumplido imperfectamente, o retardado su cumplimiento'.

La Gobernación del Valle del Cauca en cumplimiento de su cometido social adquiere predios para la ejecución de obras públicas como por ejemplo la ampliación de la Manzana del Saber o la construcción de carreteras.

Es importante resaltar que el avalúo comercial realizado por el perito de acuerdo a la normatividad vigente incluye los conceptos de Daño Emergente y Lucro Cesante, sin

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

embargo, no forman parte del valor del inmueble señalado en la Escritura Pública. Cabe anotar que este último es el valor por el cual el área responsable de la Administración de Activos Fijos de la entidad reconocería contablemente el Activo en condiciones normales.

(...)

Así las cosas, con el fin de registrar de manera correcta los conceptos De Daño Emergente y Lucro Cesante por el Departamento del Valle del Cauca necesarios para la adquisición de predios en la ejecución de obras públicas, elevo consulta ante esta entidad como autoridad contable nacional, para que comedidamente se sirva indicar:

1. ¿El Daño Emergente y Lucro Cesante se enmarcan dentro de los costos directamente atribuibles a la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda iniciar la operación de la forma prevista por la administración de la entidad que deben reconocerse en la medición inicial de las propiedades, planta y equipo, de acuerdo a lo consagrado en las Resoluciones 436 y 438 de 2024?
2. ¿Cómo debe registrar contablemente el Departamento del Valle del Cauca los desembolsos realizados por concepto de Daño Emergente y Lucro Cesante para la adquisición de predios destinados a la ejecución de obras públicas?"

CONSIDERACIONES

La Constitución Política de Colombia dispone:

"ARTÍCULO 58. Se garantizan la propiedad privada y los demás derechos adquiridos con arreglo a las leyes civiles, los cuales no pueden ser desconocidos ni vulnerados por leyes posteriores. Cuando de la aplicación de una ley expedida por motivos de utilidad pública o interés social, resultaren en conflicto los derechos de los particulares con la necesidad por ella reconocida, el interés privado deberá ceder al interés público o social" (Subrayado fuera de texto).

La Ley 9 de 1989, Por la cual se dictan normas sobre planes de desarrollo municipal, compraventa y expropiación de bienes y se dictan otras disposiciones, establece:

"ARTÍCULO 9o. El presente Capítulo tiene como objetivo establecer instrumentos para la adquisición y expropiación de inmuebles en desarrollo de los propósitos enunciados en el siguiente artículo de la presente ley.

Será susceptible de adquisición o expropiación tanto el pleno derecho de dominio y sus elementos constitutivos como los demás derechos reales.

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

ARTÍCULO 11. Además de lo dispuesto en otras leyes vigentes, la Nación, las entidades territoriales, las áreas metropolitanas y asociaciones de municipios podrán adquirir por enajenación voluntaria o decretar la expropiación de inmuebles para desarrollar las actividades previstas en el artículo 10 de la Ley 9ª de 1989". (Subrayado fuera de texto).

La Ley 1682 de 2013, por la cual se adoptan medidas y disposiciones para los proyectos de infraestructura de transporte y se conceden facultades extraordinarias, establece:

"ARTÍCULO 23. AVALUADORES Y METODOLOGÍA DE AVALÚO. El avalúo comercial para la adquisición o expropiación de los inmuebles requeridos para proyectos de infraestructura de transporte será realizado por el Instituto Geográfico Agustín Codazzi (IGAC) o la autoridad catastral correspondiente o las personas naturales o jurídicas de carácter privado registradas y autorizadas por las Lonjas de Propiedad Raíz.

El avalúo comercial, de ser procedente, incluirá el valor de las indemnizaciones o compensaciones que fuera del caso realizar por afectar el patrimonio de los particulares.

Para la adquisición o expropiación de inmuebles requeridos en proyectos de infraestructura de transporte, el Instituto Geográfico "Agustín Codazzi" (IGAC) tendrá como función adoptar las normas, métodos, parámetros, criterios y procedimientos que deben aplicarse en la elaboración de los avalúos comerciales y su actualización. Cuando las circunstancias lo indiquen, el Instituto Geográfico Agustín Codazzi (IGAC) introducirá las modificaciones que resulten necesarias.

(...)

ARTÍCULO 37. <Artículo modificado por el artículo 6 de la Ley 1742 de 2014. El nuevo texto es el siguiente:> El precio de adquisición en la etapa de enajenación voluntaria será igual al valor comercial determinado por el Instituto Geográfico Agustín Codazzi (IGAC), los catastros descentralizados o por peritos privados inscritos en lonjas o asociaciones, de conformidad con las normas, métodos, parámetros, criterios y procedimientos que sean fijados por el Instituto Geográfico Agustín Codazzi (IGAC).

El valor comercial se determinará teniendo en cuenta la reglamentación urbanística municipal o distrital vigente al momento de la oferta de compra en relación con el inmueble a adquirir y su destinación económica y, de ser procedente, la indemnización que comprenderá el daño emergente y el lucro cesante.

El daño emergente incluirá el valor del inmueble. El lucro cesante se calculará según los rendimientos reales del inmueble al momento de la adquisición y hasta por un término de seis (6) meses".

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

La Resolución 898 de 2014, por medio de la cual se fijan normas, métodos, parámetros, criterios, y procedimientos para la elaboración de avalúos comerciales requeridos en los proyectos de infraestructura de transporte a que se refiere la Ley 1682 de 2013, expedida por el Instituto Geográfico Agustín Codazzi (IGAC) y modificada por la Resolución 1044 de 2014, señala:

“Artículo 3°. Definiciones. Para la interpretación de la presente resolución se deberán tener en cuenta las siguientes definiciones:

Avalúo comercial: Es aquel que incorpora el valor comercial del inmueble (terreno construcciones y/o cultivos) y/o el valor de las indemnizaciones o compensaciones, de ser procedente.

(...)

Indemnización: Es el resarcimiento económico que se reconocerá y pagará al beneficiario, en caso de ser procedente, por los perjuicios generados en el proceso de adquisición predial.

Daño emergente: Perjuicio o pérdida asociada al proceso de adquisición predial.

Lucro cesante: Ganancia o provecho dejada de percibir por el término de seis (6) meses como máximo, por los rendimientos reales del inmueble objeto de adquisición.

(...)

Proceso de adquisición predial por motivos de utilidad pública e interés social: Conjunto de actuaciones administrativas y/o judiciales, en virtud del cual se logra la transferencia del derecho de dominio a favor de la entidad adquirente, con el propósito de ser destinado a la ejecución y/o desarrollo de proyectos de infraestructura de transporte en los términos señalados en la Ley 1682 de 2013. El proceso de adquisición se podrá adelantar por enajenación voluntaria o por expropiación judicial o administrativa según sea el caso, de conformidad con la normatividad vigente.

(...)

Artículo 16. Componentes y procedencia de la indemnización. De conformidad con lo previsto por los artículos 23 y 37 de la Ley 1682 de 2013, la indemnización está compuesta por el daño emergente y el lucro cesante que se causen en el marco del proceso de adquisición.

(...)

Artículo 17. Daño emergente. A continuación se presentan algunos conceptos de daño emergente, que usualmente se pueden generar en el marco del proceso de adquisición predial:

1. Notariado y Registro:

(...)

2. Desmonte, embalaje, traslado y montaje de bienes muebles:

(...)

3. Desconexión de servicios públicos:

(...)

4. Gastos de publicidad:

(...)

5. Arrendamiento y/o almacenamiento provisional:

(...)

6. Impuesto predial:

(...)

7. Adecuación del inmueble de reemplazo:

(...)

8. Adecuación de áreas remanentes:

(...)

9. Perjuicios derivados de la terminación de contratos:

(...)

Artículo 18. Lucro cesante. A continuación se presentan algunos conceptos de lucro cesante, que usualmente se pueden generar en el marco del proceso de adquisición predial:

1. Pérdida de utilidad por contratos que dependen del inmueble objeto de adquisición:

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

(...)

2. Pérdida de utilidad por otras actividades económicas”.

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

”5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

43. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.3. Medición de los elementos de los estados financieros

93. La medición es el proceso mediante el cual se asigna un valor monetario a los elementos de los estados financieros de acuerdo con una base de medición.

94. El proceso de medición se lleva a cabo en dos momentos diferentes: en la medición inicial para el reconocimiento de los elementos de los estados financieros y en la medición posterior de los elementos.

95. La medición inicial de un elemento permite su reconocimiento en la información financiera y, posteriormente, el valor asignado a dicho elemento puede ser objeto de ajuste según un criterio de medición diferente del utilizado en el reconocimiento, dependiendo de lo establecido en las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos.

96. Las bases de medición se sustentan en valores de entrada o salida, valores históricos o corrientes y mediciones específicas o no específicas para la entidad.

(...)

6.3.4. Bases de medición de activos

(...)

6.3.4.1. Costo

102. El costo de un activo corresponde, bien al importe de efectivo o equivalentes al efectivo pagados, o bien al valor de la contraprestación entregada, para la adquisición, producción, construcción o desarrollo de un activo hasta que este se encuentre en condiciones de utilización o enajenación. El costo es un valor de entrada, histórico y específico para la entidad” (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

11. BIENES DE USO PÚBLICO

11.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como bienes de uso público, los activos destinados para el uso, goce y disfrute de la colectividad y que, por lo tanto, están al servicio de esta en forma permanente, con las limitaciones que establece el ordenamiento jurídico y la autoridad que regula su utilización. Con respecto a estos bienes, el Estado cumple una función de protección, administración, mantenimiento y apoyo financiero. Los bienes de uso público se caracterizan porque son inalienables, imprescriptibles e inembargables.

2. Son ejemplos de bienes de uso público las redes de la infraestructura de transporte, los parques recreativos, las bibliotecas y hemerotecas públicas, y las plazas públicas.

3. Los terrenos sobre los que se construyan los bienes de uso público se reconocerán por separado.

(...)

11.2. Medición inicial

6. Los bienes de uso público se medirán por el costo, el cual comprende, entre otros, lo siguiente: el precio de adquisición; el valor de adquisición de materiales para la construcción del bien (incluidos los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición); los costos de beneficios a los empleados que procedan directamente de la construcción del bien de uso público; los honorarios profesionales; así como todos los costos directamente atribuibles a la construcción del activo para que pueda iniciar la operación de la forma prevista por la administración de la entidad” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Previo a abordar el asunto objeto de consulta, es preciso señalar que conforme a la Norma de bienes de uso público, se reconocerán como tales, los activos destinados para el uso, goce y disfrute de la colectividad y que, por lo tanto, están al servicio de esta en forma permanente, con las limitaciones que establece el ordenamiento jurídico y la autoridad que regula su utilización.

Dicha norma establece que son ejemplos de bienes de uso público las redes de la infraestructura de transporte, los parques recreativos, las bibliotecas y hemerotecas públicas, y las plazas públicas; como es el caso de los predios objeto de consulta, en atención a que se adquieren para la ejecución de obras públicas como la ampliación de la Manzana del Saber o la construcción de carreteras. Por lo cual, debe atenderse a la Norma de bienes de uso público para el reconocimiento y medición inicial de tales bienes y no a la Norma de propiedades, planta y equipo referida en su consulta.

Hecha la anterior precisión, se tiene que el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera señala, respecto a la base de medición del costo, que este corresponde, entre otros, al importe de efectivo o equivalentes al efectivo pagados para la adquisición de un activo hasta que este se encuentre en condiciones de utilización.

Por su parte, la Norma de bienes de uso público establece que estos elementos se medirán inicialmente por el costo, el cual comprende el precio de adquisición, así como todos los costos directamente atribuibles a la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda iniciar la operación de la forma prevista por la administración de la entidad.

En el caso concreto se tiene que el Departamento del Valle del Cauca adquiere predios para la ejecución de obras públicas, como, entre otras, la construcción de infraestructura vial.

Sobre el particular, se tiene que la normativa que regula el particular, dispone que el avalúo comercial para la adquisición o expropiación de los inmuebles requeridos para estos proyectos incluirá el valor de las indemnizaciones o compensaciones que fuera del caso realizar por afectar el patrimonio de los particulares; indemnización que está compuesta por el resarcimiento del daño emergente, el cual corresponde al perjuicio o pérdida asociada al proceso de adquisición predial; y el lucro cesante, que corresponde a la ganancia o provecho dejada de percibir por los rendimientos reales del inmueble objeto de adquisición; valores que se causan con ocasión o en el marco del proceso de adquisición.

En este sentido, y teniendo en cuenta que conforme a la regulación vigente ambos valores indemnizatorios deben ser pagados para adquirir el activo y dejarlo en

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

condiciones de uso, harán parte del costo y se deberán incluir en la medición inicial de los bienes de uso público.

Lo anterior, con independencia de que dichos valores no queden consignados en la escritura pública de adquisición, en tanto el principio de esencia sobre forma establece que los hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica, la cual prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación
Concepto No. 20251120015551 del 01-05-2025

2.12 BIENES HISTÓRICOS Y CULTURALES

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

2.13 RECURSOS NATURALES NO RENOVABLES

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

2.14 PROPIEDADES DE INVERSIÓN

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación
Concepto No. 20251100001951 del 29-01-2025

2.15 ACTIVOS INTANGIBLES

CONCEPTO No. 20251100003471 DEL 17-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Activos intangibles
	SUBTEMA	Reconocimiento contable de activos intangibles generados internamente.

Doctora
DAYANA AITHZA CAROLINA SUÁREZ SIERRA
Bogotá, D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100000442 del 07 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Cuando una entidad desarrolla un software interno (intangibles), y para ello hace uso de su personal de planta, la fase de desarrollo como se registra contablemente si no hay desembolsos.? ¿qué cuentas debo afectar?”.

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

15. ACTIVOS INTANGIBLES

15.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como activos intangibles, los recursos identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física, sobre los cuales la entidad tiene el control, espera

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

obtener beneficios económicos futuros o potencial de servicio, y puede realizar mediciones fiables. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(...)

5. La entidad no reconocerá activos intangibles generados internamente, excepto cuando estos sean producto de una fase de desarrollo. En consecuencia, para esta clase de activos intangibles, la entidad identificará qué desembolsos hacen parte de la fase de investigación y cuáles corresponden a la fase de desarrollo.

6. La fase de investigación comprende todo aquel estudio original y planificado que realiza la entidad con la finalidad de obtener nuevos conocimientos científicos o tecnológicos.

7. La fase de desarrollo consiste en la aplicación de los resultados de la investigación (o de cualquier otro tipo de conocimiento científico) a un plan o diseño para la producción de sistemas nuevos o sustancialmente mejorados, materiales, productos, métodos o procesos, antes del comienzo de su producción o utilización.

8. Los desembolsos que se realicen en la fase de desarrollo se reconocerán como activos intangibles si la entidad puede demostrar lo siguiente: a) su posibilidad técnica para completar la producción del activo intangible de forma que pueda estar disponible para su utilización o su venta; b) su intención de completar el activo intangible para usarlo o venderlo; c) su capacidad para utilizar o vender el activo intangible; d) su disponibilidad de recursos técnicos, financieros o de otro tipo para completar el desarrollo y para utilizar o vender el activo intangible; e) su capacidad para medir, de forma fiable, el desembolso atribuible al activo intangible durante su desarrollo; y f) la forma en que el activo intangible va a generar probables beneficios económicos futuros o potencial de servicio. Para esto último, la entidad demostrará, bien la existencia de un mercado para la producción que genere el activo intangible o para el activo en sí, o bien la utilidad que este le genere a la entidad en caso de que vaya a utilizarse internamente.

(...)

15.2.2. Activos intangibles generados internamente

21. Los desembolsos que se realicen en la fase de investigación se separarán de aquellos que se realicen en la fase de desarrollo. Los primeros se reconocerán como gastos en el resultado del periodo en el momento en que se produzcan y los segundos formarán parte de los componentes del costo de los activos intangibles desarrollados internamente siempre y cuando cumplan con los criterios de reconocimiento para la fase de desarrollo. Si no es posible separar los desembolsos en las fases de

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

investigación y desarrollo, estos se tratarán como si se hubieran realizado en la fase de investigación.

22. El costo de un activo intangible que surja en la fase de desarrollo estará conformado por todos los desembolsos realizados que sean directamente atribuibles y necesarios en la creación, producción y preparación del activo para que pueda iniciar la operación de la forma prevista por la administración de la entidad. Estos desembolsos comprenderán, entre otros los siguientes: costos de materiales y servicios utilizados o consumidos en la generación del activo intangible, los costos de beneficios a los empleados relacionados con la generación del activo intangible, honorarios para registrar los derechos legales, y amortización de patentes y licencias que se utilizan para generar activos intangibles.

23. No formarán parte del costo de los activos intangibles generados internamente los gastos administrativos de venta u otros gastos indirectos de carácter general no atribuibles a la preparación del activo para su uso; las cantidades que excedan los rangos normales de consumo de materiales, mano de obra u otros factores empleados; las pérdidas operativas; ni los desembolsos para formación del personal que trabaje con el activo. Los desembolsos sobre un activo intangible reconocidos inicialmente como gastos en el resultado no se reconocerán en periodos posteriores como parte del costo de un activo intangible, salvo que dicho reconocimiento inicial haya sido producto de un error contable, caso en el cual aplicará lo establecido en la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

24. Los desembolsos posteriores relacionados con un proyecto de investigación y desarrollo adquirido seguirán los criterios de reconocimiento establecidos anteriormente” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con lo definido en la Norma de activos intangibles, la entidad no reconocerá activos intangibles generados internamente, excepto cuando estos sean producto de una fase de desarrollo, entendiéndose esta fase como la aplicación de los resultados de la investigación o de otro tipo de conocimiento científico, a un plan o diseño para la producción de sistemas nuevos o sustancialmente mejorados, materiales, productos, métodos o procesos, antes del comienzo de su producción o utilización.

Por lo anterior, cuando la entidad genere internamente un activo intangible a través de la fase de desarrollo efectuará su incorporación en la información financiera por el costo de los desembolsos realizados. Como parte de estos desembolsos se podrán incluir los costos de beneficios a los empleados que estuvieron relacionados con la generación del activo intangible durante la fase de desarrollo, pero sin tener en cuenta los gastos administrativos de venta u otros gastos indirectos de carácter general no

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

atribuibles a la preparación del activo para su uso o los valores asociados a las cantidades que excedan los rangos normales de mano de obra.

A partir de lo anterior, mientras el activo intangible se encuentre en fase de desarrollo la entidad registrará los valores correspondientes a los costos de beneficios a los empleados del personal de planta relacionados con la generación del activo intangible debitando la subcuenta 197010-Activos intangibles en fase de desarrollo de la cuenta 1970-ACTIVOS INTANGIBLES y acreditando la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 25-BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS. Una vez terminada la fase de desarrollo, la entidad reclasificará el activo a la subcuenta que corresponda de la cuenta 1970-ACTIVOS INTANGIBLES.

Por último, conforme lo indica la norma, los desembolsos que hayan sido reconocidos inicialmente como gastos en el resultado del periodo, no se reconocerán en periodos posteriores como parte del costo de un activo intangible, salvo que dicho reconocimiento inicial haya sido producto de un error contable, caso en el cual aplicará lo establecido en la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100013501 DEL 07-04-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Activos intangibles Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Amortización de activos intangibles adquiridos

Señores

AGENCIA PRESIDENCIAL DE COOPERACIÓN INTERNACIONAL DE COLOMBIA
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100013282 del 6 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Durante la vigencia 2024, la Contraloría General de la República auditó los estados financieros concernientes a la vigencia 2023, dónde realizó la siguiente observación: ‘Sobrestimación por \$97.294.400 en la cuenta 1975 Amortización Acumulada Activos Intangibles por la amortización de un activo intangible; que, no obstante, de entrar en producción o puesta en marcha el 20 de agosto de 2024, se evidencia una amortización acumulada, a 31 de diciembre de 2023, por dicho valor.

Incertidumbre por valor de \$283.626.533 en la cuenta 1975 Amortización de Activos Intangibles, cifra que corresponde a la amortización realizada a 6 intangibles; que se encuentran en funcionamiento y de los cuales no se evidencia actualización de las vidas útiles’

Con base en lo anterior, la respuesta de la Entidad fue la siguiente:

‘Desde la Dirección Administrativa y Financiera, se informa respecto de: ‘(...) Lo anterior se presenta por deficiencias en la aplicación del procedimiento contable, previsto en la resolución No 285 de 2022, (...) La amortización iniciará cuando el activo esté disponible para su utilización, es decir, cuando se encuentre en la ubicación y condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la administración de la entidad. El cargo por amortización de un periodo se reconocerá como gasto en el resultado de este, salvo que deba incluirse en el valor en libros como

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

parte del costo de otros activos', adoptada en la política contable APC. (...)', lo siguiente:

1. La Agencia Presidencial de Cooperación Internacional de Colombia, APC Colombia, adquirió, mediante el instrumento de agregación de demanda acuerdo marco de precios de software por catálogo, tres ítems, entre los cuales se encuentra el ítem: wfa01--IT-SOFTSE-01-01 Soft- Sede Electrónica. Este ítem comprende cuatro módulos principales: Administrador de contenidos web, Módulo de trámites, Módulo de PQRS, y Carpeta ciudadana que ya están desarrollados con parámetros genéricos para las entidades.

2. De acuerdo con el numeral anterior, la empresa SOFTMANAGEMENT S.A., bajo el acuerdo marco de precios (ver https://colombiacompra.gov.co/sites/cce_public/files/documentos_adicionales_oc/1._certificacion_licencia_de_uso_sede.pdf), se compromete a entregar el licenciamiento, instalación y capacitación sobre el producto. En atención a lo anterior, se informa que SOFTMANAGEMENT S.A. entregó el licenciamiento y realizó la instalación del producto adquirido en los servidores on-premise ubicados en las instalaciones de la Agencia. Este procedimiento fue documentado y registrado en la entrada estándar 1330 de 2023, con fecha del 29 de agosto de 2023.

a. Desde la fecha antes mencionada (29 de agosto de 2023), se inició el uso del producto adquirido, comenzando con las parametrizaciones de los módulos. Este paso es crucial para garantizar que el software cumpla con las funcionalidades requeridas por la Agencia. La parametrización y configuración inicial incluyen la definición de los parámetros, ajustes de funcionalidades, integración con otros sistemas existentes y personalización de interfaces de usuario, asegurando que el software cumpla con los requerimientos de manera óptima dentro del ecosistema tecnológico de la entidad.

De acuerdo con lo anterior, se precisa que la Agencia debía contar con el licenciamiento para poder efectuar estas configuraciones y adaptaciones específicas. El licenciamiento es un requisito indispensable, ya que otorga los derechos necesarios para realizar modificaciones, parametrizaciones, flujos, acceder a soporte técnico y recibir actualizaciones. Además, el licenciamiento asegura que todas las adaptaciones y configuraciones realizadas cumplan con las condiciones establecidas por la Agencia.

Que de acuerdo con el instructivo 002 de 2015, en el numeral 1.4.2., frente a las actividades básicas que deben adelantar las entidades en cuanto a la medición inicial de los cargos diferidos, indica lo siguiente:

‘i. Cargos diferidos

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Las principales actividades que realizará la entidad para la determinación de los saldos iniciales bajo el nuevo Marco normativo son las siguientes:

- a. Identificar la naturaleza de los desembolsos que se encuentren registrados en la cuenta Cargos Diferidos.
- b. Determinar si los desembolsos identificados en el literal a) cumplen la definición de activo, es decir, si estos son un recurso controlado por la entidad del cual se espera obtener beneficios económicos futuros o potencial de servicio.
- c. Clasificar como inventarios; propiedades, planta y equipo; bienes de uso público; o activos intangibles, los desembolsos identificados en el literal a) que cumplan con la definición de activo de acuerdo con el literal b) (...). (Subrayado y negrilla fuera de texto).

Qué conforme a la estrategia de convergencia de la regulación contable pública hacia normas internacionales de información financiera (NIIF) y normas internacionales de contabilidad del sector público (NICSP), suscrito por la República de Colombia y la Contaduría General de la Nación en su numeral 5.4.4 Activos Intangibles establece: 'De acuerdo con la NIC 38, la NICSP 31, la sección 18 del modelo NIIF PYMES y el RCP, un activo intangible es un activo identificable, de carácter no monetario y sin apariencia física.

En los cuatro referentes se fijan los mismos criterios para el reconocimiento de un intangible como activo: que pueda identificarse, controlarse, que genere beneficios económicos futuros y que su medición monetaria sea confiable. Adicionalmente, la NICSP 31, al igual que el RCP, incorpora el criterio de potencial de servicio.

De acuerdo con los modelos internacionales y con el RCP, los activos intangibles se clasifican como adquiridos y desarrollados. En el RCP, existe una categoría adicional que corresponde a los formados'. (Subrayado y negrilla fuera de texto).

Con base en todo lo anterior, es importante concluir que:

- a. El activo intangible se registró dentro de la propiedad, planta y equipo el 28 de agosto de 2023, toda vez que cumple con los criterios para su reconocimiento establecidos por el órgano rector, la Contaduría General de la Nación como son: Es un activo adquirido, que puede identificarse, controlarse, su medición es confiable y genera un potencial de servicio a la Entidad.
- b. Que, de acuerdo al informe de supervisión del 28 de agosto de 2023, el licenciamiento se recibió a satisfacción indicando que éste se encontraba disponible para su uso, por lo que el registro y su respectiva amortización, se lleva a cabo acorde con lo establecido en la norma contable.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

c. Que acorde con lo anterior, no existe sobreestimación alguna en los estados financieros, ya que el registro quedó en la fecha y tiempo en el que se inició la utilización y parametrización por parte de la Entidad, para su configuración total.

Con base en lo anterior, comedidamente se solicita al equipo auditor verificar la pertinencia para retirar esta observación del informe final de auditoría’.

Con base en todo lo anterior, la Contraloría General de la República NO FENECIÓ los estados financieros y emitieron el informe con dicha observación haciendo caso omiso a lo arriba descrito por la Entidad. Así las cosas, se requiere concepto de la CGN (como órgano rector), a fin de determinar la razonabilidad de los conceptos emitidos tanto por la CGR como de APC Colombia”.

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

“Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley”.

Por su parte, la Ley 298 de 1996 señala:

“ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(...)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa”.

Respecto a la normativa contable, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según la Resolución 180 de 2023, vigentes para el año 2023, señalaban:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

15. ACTIVOS INTANGIBLES

15.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como activos intangibles los recursos identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física, sobre los cuales la entidad tiene el control, espera obtener beneficios económicos futuros o potencial de servicio, y puede realizar mediciones fiables. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(...)

3. La entidad controla un activo intangible cuando puede obtener los beneficios económicos futuros o el potencial de servicio de los recursos derivados de este y puede restringir el acceso de terceras personas a tales beneficios o a dicho potencial de servicio. Un activo intangible produce beneficios económicos futuros o potencial de servicio cuando a) puede generar ingresos procedentes de la venta de bienes o servicios en los cuales se usa el activo intangible, b) puede generar rendimientos diferentes de los derivados del uso del activo por parte de la entidad, c) le permite a la entidad disminuir sus costos o gastos, o d) le permite a la entidad mejorar la prestación de los servicios.

(...)

15.3. Medición posterior

24. Con posterioridad al reconocimiento, los activos intangibles se medirán por su costo menos la amortización acumulada menos el deterioro acumulado. La amortización es la distribución sistemática del valor amortizable de un activo intangible durante su vida útil. Por su parte, el valor amortizable de un activo intangible es el costo del activo menos su valor residual.

25. La amortización iniciará cuando el activo esté disponible para su utilización, es decir, cuando se encuentre en la ubicación y condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la administración de la entidad. El cargo por amortización de un periodo se reconocerá como gasto en el resultado de este, salvo que deba incluirse en el valor en libros de otros activos.

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

29. La vida útil de un activo intangible dependerá del periodo durante el cual la entidad espere recibir los beneficios económicos o el potencial de servicio asociados al activo. Esta se determinará en función del tiempo durante el cual la entidad espere utilizar el activo o del número de unidades de producción o similares que obtendría de él. Si no es posible hacer una estimación fiable de la vida útil de un activo intangible, se considerará que este tiene vida útil indefinida y no será objeto de amortización.

(...)

32. La distribución sistemática del valor amortizable del activo a lo largo de la vida útil se llevará a cabo mediante un método de amortización que refleje el patrón de consumo esperado de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio derivados del activo. Podrán utilizarse diversos métodos de amortización para distribuir el valor amortizable, entre los cuales se incluyen el método lineal, el método de amortización decreciente y el método de las unidades de producción. Si el patrón de consumo no pudiera determinarse de forma fiable, se utilizará el método lineal de amortización. El método de amortización que defina la entidad se aplicará uniformemente en todos los periodos, a menos que se produzca un cambio en el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio incorporados en el activo.

(...)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

Atendiendo a lo preceptuado por el artículo 354 de la Constitución Política, y por los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la Contaduría General de la Nación solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos, que por mandato directo del Constituyente haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública.

En virtud de lo anterior, se dará respuesta a sus inquietudes atendiendo a la regulación contable pública expedida por esta entidad, esto es, atendiendo a sus competencias; por lo cual, no haremos ninguna manifestación acerca de la razonabilidad o no de los conceptos emitidos por la Contraloría General de la Republica o de la Agencia Presidencial de Cooperación Internacional de Colombia - APC Colombia.

En este sentido, la Norma de activos intangibles establece que se reconocerán como tal, los recursos que sean identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física, que se prevea usarlos durante más de 12 meses y que no se espere venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación y que, con posterioridad al reconocimiento, los activos intangibles se medirán por su costo menos la amortización acumulada menos el deterioro acumulado

Adicionalmente, la misma norma señala que la amortización corresponde a la distribución sistemática del valor amortizable de un activo intangible durante su vida útil, la cual depende del periodo durante el cual la entidad espera recibir los beneficios económicos o el potencial de servicio asociados al activo. Así las cosas, la amortización iniciará cuando el activo esté disponible para su utilización, es decir, cuando se encuentre en la ubicación y condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la administración de la entidad.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Por consiguiente, el tiempo durante el cual se realizó la parametrización del software para que este cumpla las condiciones requeridas por la APC Colombia, no se debió considerar como parte de la vida útil del activo para el cálculo de la amortización, puesto que todavía no estaba en condiciones para operar.

Así las cosas, si en los estados financieros la entidad reconoció el software adquirido como una propiedad, planta y equipo como se señala en su consulta y no como un activo intangible y, adicionalmente, reconoció un gasto por amortización durante el tiempo de parametrización del mismo, ello corresponde a un error contable que deberá corregirse aplicando lo establecido en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100014561 DEL 21-04-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Activos intangibles Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Reconocimiento y medición posterior de activos intangibles adquiridos

Doctora
 LUZ STELLA ZAPATA MORA
 Profesional de gestión
 Consejo Profesional Nacional de Ingeniería
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100013402 del 07 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“tratamiento contable para el registro de pagos parciales en la adquisición de un intangible y si aplicaría revelación en las notas a los estados financieros, en el caso en que el primero de estos pagos parciales se haya contabilizado como intangible y amortizado una parte de este valor en el período inmediato anterior (2024), al período en que se detecta el error, si aplica para el caso”.

Mediante llamada telefónica, la doctora Luz Stella Zapata Mora indicó que los activos intangibles registrados corresponden a licencias adquiridas con un periodo de uso de 16 meses, en el marco de un contrato para la implementación de un nuevo sistema de información. Además, señaló que el pago se realizará en porcentajes del 5%, 5%, 30%, 30% y 30%; sin embargo, el uso del sistema solo se habilitará una vez se haya efectuado el último pago.

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

15. ACTIVOS INTANGIBLES

15.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como activos intangibles, los recursos identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física, sobre los cuales la entidad tiene el control, espera obtener beneficios económicos futuros o potencial de servicio, y puede realizar mediciones fiables. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

2. Un activo intangible es identificable cuando es susceptible de separarse de la entidad y, en consecuencia, venderse, transferirse, entregarse en explotación, arrendarse o intercambiarse, ya sea individualmente o junto con otros activos identificables o pasivos con los que guarde relación, independientemente de que la entidad tenga o no la intención de llevar a cabo la separación. Un activo intangible también es identificable cuando surge de acuerdos vinculantes incluyendo derechos contractuales u otros derechos legales.

3. La entidad controla un activo intangible cuando puede obtener los beneficios económicos futuros o el potencial de servicio de los recursos derivados de este y puede restringir el acceso de terceras personas a tales beneficios o a dicho potencial de servicio. Un activo intangible produce beneficios económicos futuros o potencial de servicio cuando a) puede generar ingresos procedentes de la venta de bienes o servicios en los cuales se usa el activo intangible, b) puede generar rendimientos diferentes de los derivados del uso del activo por parte de la entidad, c) le permite a la entidad disminuir sus costos o gastos, o d) le permite a la entidad mejorar la prestación de los servicios.

4. La medición de un activo intangible es fiable cuando existe evidencia de transacciones para el activo u otros similares, o cuando la estimación del valor depende de variables que se pueden medir en términos monetarios.

(...)

15.3. Medición posterior

25. Con posterioridad al reconocimiento, los activos intangibles se medirán por su costo menos la amortización acumulada menos el deterioro acumulado.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

26. La amortización es la distribución sistemática del valor amortizable de un activo intangible a lo largo de su vida útil en función del consumo del potencial de servicio o de los beneficios económicos futuros. Por su parte, el valor amortizable de un activo intangible es el costo del activo menos su valor residual.

27. La amortización iniciará cuando el activo esté disponible para su utilización, es decir, cuando se encuentre en la ubicación y condiciones necesarias para que pueda iniciar la operación de la forma prevista por la administración de la entidad. El cargo por amortización se reconocerá como gasto en el resultado del periodo, salvo que deba incluirse como parte del costo de otros activos.

(...)

33. La vida útil de un activo intangible asociado a un derecho contractual o legal fijado por un plazo limitado que puede renovarse incluirá el periodo de renovación cuando exista evidencia que respalde que la renovación no tiene un costo significativo. Si el costo de la renovación es significativo en comparación con los beneficios económicos futuros o el potencial de servicio que se espera fluyan a la entidad como resultado de esta, estos costos formarán parte del costo de adquisición de un nuevo activo intangible en la fecha de renovación.

(...)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de que se autorice la publicación de los estados financieros.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca” (Subrayado fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 451 de 2024, describe la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO de la siguiente manera: “Representa el valor de los pagos anticipados por concepto de la adquisición de bienes y servicios que se recibirán de terceros, tales como comisiones, arrendamientos, publicaciones y honorarios, entre otros. Estos pagos deben amortizarse durante el periodo en que se reciban los bienes y servicios, o se causen los costos o gastos”. Esta cuenta se acredita, entre otros, con “2- El valor de los bienes y servicios recibidos, los cuales deben ser registrados en las cuentas de activo o gasto que correspondan. Por su parte, la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS: “Representa los valores entregados por la entidad, en calidad de avance o anticipo, para la obtención de bienes y servicios (...)”. Esta cuenta se acredita, entre otros, con: “1-El valor de los avances legalizados o anticipos aplicados producto del cumplimiento de los convenios, contratos, acuerdos o entrega de bienes.”

CONCLUSIONES

De acuerdo con la Norma de activos intangibles, se reconocerán como tales, aquellos recursos identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física, sobre los cuales la entidad tiene el control, espera obtener beneficios económicos futuros o potencial de servicio, que se prevé usarlo durante más de 12 meses y puede realizar mediciones fiables, de tal manera que se reconozca un activo intangible adquirido, si:

- El activo es identificable, es decir, que es susceptible de separarse de la entidad, con independencia de que la entidad tenga o no la intención de llevar a cabo la separación.
- El activo controlado por la entidad genera potencial de servicio, esto es cuando le permite a la entidad disminuir sus costos o gastos, o mejorar la prestación de los servicios.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

- El activo cuenta con una medición fiable basada en evidencia objetiva de las transacciones relacionadas con este y se puede medir usando variables monetarias cuantificables.

En consecuencia, el activo intangible adquirido se reconocerá si cumple lo anteriormente enunciado, cuando la entidad lo reciba y este se encuentre en condiciones de operar de la forma prevista por la administración de la entidad.

Posteriormente al reconocimiento, los activos intangibles se valoran por su costo menos la amortización acumulada y el deterioro acumulado; la amortización, que refleja el consumo del activo a lo largo de su vida útil, se inicia cuando el activo está disponible para su uso y se reconoce como gasto, salvo cuando se incorpora al costo de otros activos. Si el activo intangible está asociado a derechos contractuales o legales renovables, la vida útil incluirá el periodo de renovación siempre que esta no implique costos significativos; de lo contrario, dichos costos serán parte del nuevo activo adquirido.

Por consiguiente, el Consejo Profesional Nacional de Ingeniería deberá reconocer como activos intangibles aquellos que cumplan con la definición y criterios de reconocimiento establecidos en la Norma.

Por otra parte, los pagos parciales establecidos en los acuerdos contractuales se registrarán en la subcuenta 190590-Otros bienes y servicios pagados por anticipado de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO o la subcuenta 190604-Anticipo para adquisición de bienes y servicios de la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, según corresponda. Una vez la entidad reciba el intangible y este cumpla con los criterios de reconocimiento, se registrará un débito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 1970-ACTIVOS INTANGIBLES y un crédito en la subcuenta 190590-Otros bienes y servicios pagados por anticipado de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO o en la subcuenta 190604-Anticipo para adquisición de bienes y servicios de la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, según corresponda.

En consecuencia, el Consejo Profesional Nacional de Ingeniería debe corregir el error contable para lo cual aplicará lo establecido en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100017841 DEL 09-05-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Activos intangibles Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Tratamiento contable de activos intangibles generados internamente

Doctor
 ARIEL NOEL MELO
 Jefe Oficina de Control Interno
 Agencia Nacional de Tierras
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010018332 del 2 de abril de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“La Oficina de Control Interno, en el ejercicio de sus funciones de evaluación independiente, llevó a cabo la Auditoría al Registro de Sujeto de Ordenamiento (RESO), en la cual se identificó el desarrollo de un software propio denominado ‘Orquestador’ sin que este haya sido registrado contablemente como un activo intangible.

En virtud de lo anterior, solicitamos su orientación técnica para el tratamiento contable del Software Orquestador, en concordancia con lo establecido en el Manual de Políticas Contables de la Entidad y la normatividad aplicable.

(...)

3.1.1. NO CONFORMIDAD No 2. Desarrollo propio del Software Orquestador sin efectuar su registro contable como activo intangible.

(...)

ANÁLISIS:

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Se evidenció que no se ha registrado contablemente como activo intangible el desarrollo propio del software orquestador para automatizar y facilitar el procesamiento de solicitudes a través del RESO recibidas a través de WhatsApp, incumpliendo las normas contables de reconocimiento y medición inicial de activos intangibles, impactando la razonabilidad de los estados financieros.

De acuerdo con los resultados de las actividades de verificación efectuadas, se observó que la SSIT desde el año 2023 ha venido desarrollando un software propio denominado 'Orquestador', el cual implementó funcionalidades para almacenar y procesar información por medio de datos, que provienen y se remiten de otros elementos que componen su infraestructura, entre estos los mecanismos de ingreso de información y los microservicios de interoperabilidad con otras entidades.

Las fases de investigación y desarrollo se realizaron in-hose/localmente con personal de la Agencia, lo cual permite un desarrollo ágil; sin embargo, no se evidenciaron los documentos del desarrollo, tales como manuales técnicos y de usuarios para los componentes funcionales y los microservicios.

Actualmente el Orquestador se encuentra en ambiente de producción, cuenta con dos bases de datos, SQL Server para el almacenamiento de la información, y REDIS que funciona como Cache para la información que está procesando. En producción se tienen implementados mecanismos de ingreso de información como Aranda y el chatbot de la línea WhatsApp. Este último permite realizar de forma masiva solicitudes de ingreso a los procesos de adjudicación, formalización y oferta de predios. Entre los elementos con los que opera el Orquestador se encuentran los microservicios de seguridad, documentos, SIT y con las entidades que exponen datos usados en las valoraciones.

En cuanto a la parte financiera del software, se observó que a corte de junio 2024 se ha comprometido la suma de \$500.350.334 y para la vigencia 2023 \$193.328.534, correspondiente al recurso humano que fue contratado para el desarrollo propio en materia de innovación relacionados con el Orquestador. Sin embargo, al verificar los registros contables de la cuenta del activo intangible no se evidenció el reconocimiento y medición inicial del software a pesar de que cumple con los criterios establecidos en el numeral 5.1.4.2 Activos Intangibles del Manual de Políticas Contables de la Agencia. Igualmente, se observó que la Nota 14 'Activos Intangibles' de los Estados Financieros con corte a 31 diciembre 2023 no referencia información del software.

Por otra parte, es preciso mencionar que el equipo auditor solicitó información a la SAF relacionada con los inventarios de los activos intangibles de la Agencia y su conciliación con Contabilidad; no obstante, esta no fue suministrada. Pese a esto, se adelantó la revisión de las entradas de los activos intangibles a Almacén en las vigencias 2023 y 2024, estableciéndose que no fue realizado el ingreso del software al inventario de los activos intangibles. Finalmente, el 2 de agosto se efectuó mesa de

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

trabajo con personal de Contabilidad donde se indicó que no se ha efectuado la capitalización del software.

Respeto a la debilidad observada es preciso indicar que esta se basó en lo siguiente:

Identificabilidad y Control: el software Orquestador se puede identificar de manera individual por medio de su código fuente, la arquitectura de TI implementada y sus funcionalidades, por lo cual se puede distinguir de otros activos intangibles. Continuamente se realiza soporte, ajustes y nuevos desarrollos, lo cuales son sometidos a pruebas y puestos en ambiente de producción de manera iterativa. El desarrollo del Orquestado se centra en satisfacer las necesidades del proceso RESO de la Agencia, lo cual permite inferir que este desarrollo de software planea ser usado por más de un periodo contable y no se observan planes para su venta a terceros ni darlo de baja.

La Agencia tiene el control sobre el Orquestador, puede restringir el acceso de terceras personas, los beneficios obtenidos provienen de los servicios y funcionalidades implementadas en beneficio de los procesos misionales de la Entidad.

(...)

Generación de Beneficios Económicos Futuros: el software, corresponde a una solución tecnológica para automatizar y facilitar el procesamiento de solicitudes a través del RESO recibidas mediante chatbot de WhatsApp. La sistematización y automatización de procedimientos está directamente relacionada con el aumento de capacidad y la eficiencia operativas, por lo tanto, se infiere que su implementación y operación permite reducir gastos de operación y mejorar la prestación de los servicios en términos de oportunidad.

Medición Confiable: los recursos utilizados para el desarrollo del Orquestador (diseño, programación, pruebas e implementación), se realizaron con recursos del proyecto de inversión 'Fortalecer las soluciones tecnológicas para la transformación digital de los procesos institucionales' los desembolsos realizados para el desarrollo del software contribuyeron para:

(...)

Así mismo, la Agencia ha venido desarrollando el PETIC, en donde han incorporado la necesidad manifiesta de un desarrollo tecnológico que sirva de habilitador de los procesos misionales de la Agencia al indicar que se establece como prioritario desarrollar un modelo de atención capaz de responder a las necesidades asociadas a los procesos y procedimientos de la entidad, el modelo de barrido predial, la atención de solicitudes a través de la inscripción al RESO, el catastro multipropósito y el procedimiento único, entendiendo que estos asuntos estratégicos están conectados entre sí, y concluyendo que la construcción de un sistema de información demanda la

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

coordinación con entidades que producen datos relevantes para la operación de la Entidad impactando el modelo de atención, mejorando su eficiencia siempre y cuando esté articulado con un sistema de información que gira en torno al expediente digital. Es así, que al incluir el desarrollo del Orquestador entre los elementos que integran el PETIC se espera garantizar la disponibilidad de recursos técnicos, financieros o de otro tipo para completar el desarrollo, realizar soporte, usar y hacer mejora continua de este activo intangible.

Por consiguiente, el desarrollo de software in-house cumple con los criterios para la capitalización del activo intangible, con el propósito de contribuir a una representación más precisa del valor total de los activos de la Agencia en sus estados financieros, así mismo, se dé cumplimiento a las normas contable.

OBSERVACIÓN ALLEGADA POR LA SSIT EL 23/08/2024

De acuerdo con lo conversado con la Subdirección Administrativa y Financiera no es viable registrar este software del orquestador como activo intangible ya que es un desarrollo que no se ha terminado y que está en constante evolución según la necesidad de la entidad; en este momento está en desarrollo el módulo de calificaciones y el flujo de asociaciones; adicionalmente se está incluyendo al módulo de valoración, el factor de ocupantes indebidos.

Así mismo, este desarrollo es realizado a través de contratistas de prestación de servicios que no se encuentran exclusivamente dedicados a esta labor y que no tienen un porcentaje de disponibilidad fijo para este desarrollo, dificultando la determinación del valor para su ingreso a la contabilidad por la versatilidad en las variables para su medición en términos monetarios.

Es importante mencionar que los desarrollos que se realicen in-hose/localmente con personal de la ANT, quedara para esta entidad de acuerdo con las cláusulas contractuales.

Por lo que se solicita una mesa técnica con la SAF para revisar esta no conformidad más al detalle técnicamente.

En consecuencia, se solicita, pasar el estado de esta 'no conformidad' a una recomendación'.

ANÁLISIS DE LA OBSERVACIÓN

El equipo auditor, en desarrollo del ejercicio evaluador, efectuó análisis de los criterios numerales 5.1.4.2 Activos Intangibles del Manual de Políticas Contables de la Agencia, de acuerdo con las pruebas efectuadas, es de aclarar que la evaluación se realizó conforme a la información suministrada por la SSIT, sin embargo, es necesario que

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

se articule la SSIT con la SAF, para que efectúen los correspondientes análisis del reconocimiento y valoración del software en los estados financieros, con el propósito de dar cumplimiento a las normas contables.

Por otra parte, no se observó los controles adecuados para proteger el software desarrollado por la Agencia, que contribuye a mejorar los tiempos del proceso RESO y al cumplimiento de las metas y objetivos misionales de la Entidad, así como, a la medición de la eficacia y la eficiencia de los proyectos de desarrollo, y a tomar decisiones sobre futuros desarrollos y mejoras.

Igualmente, el reconocimiento del software ayuda asegurar que los activos estén protegidos adecuadamente y que se evalúen los riesgos asociados con el uso y la propiedad del software.

Por lo anterior, se mantiene la No Conformidad”.

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con la Resolución 180 de 2023, (vigentes para el año 2023), señalaban:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

15. ACTIVOS INTANGIBLES

15.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como activos intangibles los recursos identificables, de carácter o monetario y sin apariencia física, sobre los cuales la entidad tiene el control, espera obtener beneficios económicos futuros o potencial de servicio, y puede realizar mediciones fiables. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

2. Un activo intangible es identificable cuando es susceptible de separarse de la entidad y, en consecuencia, venderse, transferirse, entregarse en explotación, arrendarse o intercambiarse, ya sea individualmente o junto con otros activos identificables o pasivos con los que guarde relación, independientemente de que la entidad tenga o no la intención de llevar a cabo la separación. Un activo intangible también es identificable cuando surge de acuerdos vinculantes incluyendo derechos contractuales u otros derechos legales.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

3. La entidad controla un activo intangible cuando puede obtener los beneficios económicos futuros o el potencial de servicio de los recursos derivados de este y puede restringir el acceso de terceras personas a tales beneficios o a dicho potencial de servicio. Un activo intangible produce beneficios económicos futuros o potencial de servicio cuando a) puede generar ingresos procedentes de la venta de bienes o servicios en los cuales se usa el activo intangible, b) puede generar rendimientos diferentes de los derivados del uso del activo por parte de la entidad, c) le permite a la entidad disminuir sus costos o gastos, o d) le permite a la entidad mejorar la prestación de los servicios.

4. La medición de un activo intangible es fiable cuando existe evidencia de transacciones para el activo u otros similares, o cuando la estimación del valor depende de variables que se pueden medir en términos monetarios.

5. La entidad no reconocerá activos intangibles generados internamente, excepto cuando estos sean producto de una fase de desarrollo. En consecuencia, para esta clase de activos intangibles, la entidad identificará qué desembolsos hacen parte de la fase de investigación y cuáles corresponden a la fase de desarrollo.

6. La fase de investigación comprende todo aquel estudio original y planificado que realiza la entidad con la finalidad de obtener nuevos conocimientos científicos o tecnológicos.

7. La fase de desarrollo consiste en la aplicación de los resultados de la investigación (o de cualquier otro tipo de conocimiento científico) a un plan o diseño para la producción de sistemas nuevos o sustancialmente mejorados, materiales, productos, métodos o procesos, antes del comienzo de su producción o utilización.

8. Los desembolsos que se realicen en la fase de desarrollo se reconocerán como activos intangibles si la entidad puede demostrar lo siguiente: a) su posibilidad técnica para completar la producción del activo intangible de forma que pueda estar disponible para su utilización o su venta; b) su intención de completar el activo intangible para usarlo o venderlo; c) su capacidad para utilizar o vender el activo intangible; d) su disponibilidad de recursos técnicos, financieros o de otro tipo para completar el desarrollo y para utilizar o vender el activo intangible; e) su capacidad para medir, de forma fiable, el desembolso atribuible al activo intangible durante su desarrollo; y f) la forma en que el activo intangible va a generar probables beneficios económicos futuros o potencial de servicio. Para esto último, la entidad demostrará, bien la existencia de un mercado para la producción que genere el activo intangible o para el activo en sí, o bien la utilidad que este le genere a la entidad en caso de que vaya a utilizarse internamente.

(...)

15.2. Medición inicial

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

12. Los activos intangibles se medirán al costo, el cual dependerá de si estos son adquiridos o generados internamente.

(...)

15.2.2. Activos intangibles generados internamente

20. Los desembolsos que se realicen en la fase de investigación se separarán de aquellos que se realicen en la fase de desarrollo. Los primeros se reconocerán como gastos en el resultado del periodo en el momento en que se produzcan y los segundos formarán parte de los componentes del costo de los activos intangibles desarrollados internamente siempre y cuando cumplan con los criterios de reconocimiento para la fase de desarrollo. Si no es posible separar los desembolsos en las fases de investigación y desarrollo, estos se tratarán como si se hubieran realizado en la fase de investigación.

21. El costo de un activo intangible que surja en la fase de desarrollo estará conformado por todos los desembolsos realizados que sean directamente atribuibles y necesarios en la creación, producción y preparación del activo para que pueda operar de la forma prevista por la administración de la entidad. Estos desembolsos comprenderán, entre otros los siguientes: costos de materiales y servicios utilizados o consumidos en la generación del activo intangible, los costos de beneficios a los empleados relacionados con la generación del activo intangible, honorarios para registrar los derechos legales, y amortización de patentes y licencias que se utilizan para generar activos intangibles.

22. No formarán parte del costo de los activos intangibles generados internamente los gastos administrativos de venta u otros gastos indirectos de carácter general no atribuibles a la preparación del activo para su uso; las cantidades que excedan los rangos normales de consumo de materiales, mano de obra u otros factores empleados; las pérdidas operativas; ni los desembolsos para formación del personal que trabaje con el activo. Los desembolsos sobre un activo intangible reconocidos inicialmente como gastos en el resultado no se reconocerán en periodos posteriores como parte del costo de un activo intangible, incluso si inicialmente el desembolso se llevó al gasto producto de un error contable.

23. Los desembolsos posteriores relacionados con un proyecto de investigación y desarrollo adquirido seguirán los criterios de reconocimiento establecidos anteriormente” (Subrayado fuera del texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, disponen:

"CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

25. Cuando sea impracticable determinar el efecto acumulado al principio del periodo más antiguo para el que se presente información, la entidad reexpresará la información desde la fecha en la cual dicha reexpresión sea practicable, o de forma prospectiva si no es practicable hacer la reexpresión.

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

La Norma de activos intangibles, vigente para el año 2023, establecía que se reconocen como activos intangibles los recursos identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física, sobre los cuales la entidad tiene el control, espera obtener beneficios económicos futuros o potencial de servicio, y puede realizar mediciones fiables. Adicionalmente, señalaba que un activo intangible generado internamente se reconoce solo cuando este sea producto de una fase de desarrollo.

En este sentido, es competencia de la entidad realizar los procesos necesarios para diferenciar la fase de investigación de la fase de desarrollo. Teniendo en cuenta que, la fase de investigación consiste en la obtención de nuevos conocimientos y los desembolsos asociados a esta fase se reconocerán como gastos en el resultado del periodo en el momento en que se produzcan; y la fase de desarrollo es la aplicación de dichos conocimientos para crear productos o procesos nuevos o mejorados y los desembolsos generados en esta etapa formarán parte de los componentes del costo de los activos intangibles desarrollados internamente siempre y cuando cumplan con los criterios de reconocimiento descritos en el párrafo 8 de la norma en mención.

De esta manera, la medición inicial del activo intangible, es al costo, el cual está conformado por todos los desembolsos realizados que sean directamente atribuibles y necesarios en la creación, producción y preparación del activo para que pueda operar de la forma prevista por la administración de la entidad. Estos desembolsos comprenden, entre otros, los costos de materiales e insumos, los costos de beneficios a los empleados relacionados con la generación del activo intangible, honorarios para registrar los derechos legales, y amortización de patentes y licencias que se utilizan para generar activos intangibles. No obstante, no forman parte del costo de los activos intangibles generados internamente, entre otros, los gastos administrativos u otros gastos indirectos de carácter general no atribuibles a la preparación del activo para su uso.

En consecuencia, si la entidad en la generación del activo intangible, no pudo diferenciar los desembolsos de la fase de investigación de aquellos de la fase de desarrollo y no pudo demostrar el cumplimiento de los aspectos descritos en el párrafo 8 de la Norma de activos intangibles, debió reconocer todas estas erogaciones como un gasto en el resultado del periodo.

Contrario a esto, si la entidad reconoció estas erogaciones como gastos, pero si era posible identificar fiablemente los egresos asociados a las fases de investigación y desarrollo y la entidad puede demostrar el cumplimiento de los aspectos descritos en el párrafo 8 de la Norma de activos intangibles, podrá corregir el error de los desembolsos reconocidos como gastos cuando estos han debido ser parte del costo del activo intangible generado internamente, conforme a lo dispuesto en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, mediante un débito en la subcuenta

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

que corresponda de la cuenta 1970-ACTIVOS INTANGIBLES y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Por último, es preciso señalar que los desembolsos posteriores relacionados con el proyecto de investigación y desarrollo para la generación interna del software seguirán los criterios de reconocimiento establecidos en la Norma de activos intangibles.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100023161 DEL 24-06-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Activos intangibles Deterioro del valor de los activos generadores de efectivo Deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo
	SUBTEMA	Deterioro del valor de los activos intangibles

Doctores
 HENRY ERNESTO RODRÍGUEZ VELASCO
 Contador Público
 CATALINA JARAMILLO LOZANO
 Contratista Contabilidad
 Servicio Geológico Colombiano
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010024262 del 14 de mayo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"(...) me permito solicitar a la CGN como órgano rector de la políticas contables (sic) en Colombia, evaluar si es necesario la aplicabilidad, registro y cálculo del deterioro para los activos intangibles de la entidad.

Lo anterior teniendo en cuenta que estos activos intangibles dentro del marco contable están catalogados como activos intangibles generadores de conocimiento geocientífico por la misionalidad de la entidad y se reflejan según su tipología como mapas y memorias, bases de datos, boletines, catálogos, artículos de revista (solo se reconocerán como activos aquellos artículos que correspondan a aplicaciones concretas reflejadas en un sistema, métodos, procesos, entre otros.), informes y otros documentos (Informes sobre caracterización (materiales geológicos, muestras y territorios,), guías metodológicas, informes sobre evaluación de potencialidad de minerales, informes sobre protocolos, procedimientos.

Consideramos que dichos activos, al tratarse de elementos intangibles generadores de conocimiento geocientífico (sic) cuyo valor no depende directamente de factores

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

de mercado o de producción, no necesariamente requieren ser sometidos al proceso de evaluación de deterioro (...).".

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

15. ACTIVOS INTANGIBLES

(...)

15.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como activos intangibles, los recursos identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física, sobre los cuales la entidad tiene el control, espera obtener beneficios económicos futuros o potencial de servicio, y puede realizar mediciones fiables. Estos activos se caracterizan porque se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos ni distribuirlos en forma gratuita, en el curso normal de la operación.

(...)

5. La entidad no reconocerá activos intangibles generados internamente, excepto cuando estos sean producto de una fase de desarrollo. En consecuencia, para esta clase de activos intangibles, la entidad identificará qué desembolsos hacen parte de la fase de investigación y cuáles corresponden a la fase de desarrollo.

(...)

7. La fase de desarrollo consiste en la aplicación de los resultados de la investigación (o de cualquier otro tipo de conocimiento científico) a un plan o diseño para la producción de sistemas nuevos o sustancialmente mejorados, materiales, productos, métodos o procesos, antes del comienzo de su producción o utilización.

8. Los desembolsos que se realicen en la fase de desarrollo se reconocerán como activos intangibles si la entidad puede demostrar lo siguiente: a) su posibilidad técnica para completar la producción del activo intangible de forma que pueda estar disponible para su utilización o su venta; b) su intención de completar el activo intangible para usarlo o venderlo; c) su capacidad para utilizar o vender el activo intangible; d) su

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

disponibilidad de recursos técnicos, financieros o de otro tipo para completar el desarrollo y para utilizar o vender el activo intangible; e) su capacidad para medir, de forma fiable, el desembolso atribuible al activo intangible durante su desarrollo; y f) la forma en que el activo intangible va a generar probables beneficios económicos futuros o potencial de servicio. Para esto último, la entidad demostrará, bien la existencia de un mercado para la producción que genere el activo intangible o para el activo en sí, o bien la utilidad que este le genere a la entidad en caso de que vaya a utilizarse internamente.

9. No se reconocerán como activos intangibles, las marcas, las cabeceras de periódicos o revistas, los sellos o denominaciones editoriales, las listas de clientes ni otras partidas similares que se hayan generado internamente. Tampoco se reconocerán como activos intangibles, los desembolsos por actividades de capacitación; la publicidad y actividades de promoción; los desembolsos por reubicación o reorganización de una parte o la totalidad de la entidad; los costos legales y administrativos generados en la creación de la entidad; los desembolsos necesarios para abrir una nueva instalación o actividad o, para comenzar una operación; ni los costos de lanzamiento de nuevos productos o procesos.

(...)

15.3. Medición posterior

25. Con posterioridad al reconocimiento, los activos intangibles se medirán por su costo menos la amortización acumulada menos el deterioro acumulado.

(...)

37. Para efectos de determinar el deterioro de un activo intangible, la entidad aplicará lo establecido en las normas de Deterioro del valor de los activos generadores de efectivo o de Deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo. (...)

19. DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS GENERADORES DE EFECTIVO

(...)

2. Los activos generadores de efectivo son activos que se tienen con el objetivo fundamental de generar, de manera independiente o a través de la unidad a la que pertenezcan, flujos de efectivo positivos mediante la venta de bienes o servicios a precios de mercado. Cuando la entidad use un activo para suministrar bienes o prestar servicios en forma gratuita o a precios de no mercado, y para suministrar bienes o prestar servicios en condiciones de mercado, considerará el activo como generador de efectivo solo si el uso del activo, en el suministro de bienes o en la prestación de servicios en forma gratuita o a precios de no mercado, es poco significativo.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

(...)

19.1. Periodicidad en la comprobación del deterioro del valor

5. Como mínimo al final del periodo contable, la entidad evaluará si existen indicios de deterioro del valor de sus activos generadores de efectivo. Si existe algún indicio, la entidad estimará el valor recuperable del activo para comprobar si efectivamente se encuentra deteriorado; en caso contrario, la entidad no estará obligada a realizar una estimación formal del valor recuperable.

(...)

19.4. Medición del valor recuperable

(...)

15. Para comprobar el deterioro del valor del activo, la entidad estimará el valor recuperable, el cual corresponde al mayor entre el valor de mercado menos los costos de disposición y el valor en uso.

(...)

20. DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS NO GENERADORES DE EFECTIVO

(...)

2. Los activos no generadores de efectivo son aquellos que la entidad mantiene con el propósito fundamental de suministrar bienes o prestar servicios en forma gratuita o a precios de no mercado. Cuando la entidad use un activo para suministrar bienes o prestar servicios en forma gratuita o a precios de no mercado, y para suministrar bienes o prestar servicios en condiciones de mercado, considerará el activo como no generador de efectivo salvo que el uso del activo, en el suministro de bienes o en la prestación de servicios en forma gratuita o a precios de no mercado, sea poco significativo.

(...)

20.1. Periodicidad en la comprobación del deterioro del valor

5. Como mínimo al final del periodo contable, la entidad evaluará si existen indicios de deterioro del valor de sus activos no generadores de efectivo. Si existe algún indicio, la entidad estimará el valor de servicio recuperable del activo para comprobar si efectivamente se encuentra deteriorado; en caso contrario, la entidad no estará obligada a realizar una estimación formal del valor del servicio recuperable.

(...)

20.4. Medición del valor del servicio recuperable

14. Para comprobar el deterioro del valor del activo, la entidad estimará el valor del servicio recuperable, el cual corresponde al mayor valor entre: a) el valor de mercado, si existiere, menos los costos de disposición; y b) el costo de reposición” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

La Norma de Activos intangibles establece que se reconocerán como activos intangibles, los recursos identificables de carácter no monetario y sin apariencia física, sobre los cuales la entidad tiene el control, espera obtener beneficios económicos futuros o potencial de servicio y puede realizar mediciones fiables. Además, indica que, tratándose de activos intangibles generados internamente, procede su reconocimiento únicamente cuando sea producto de una fase de desarrollo, la cual consiste en la aplicación de los resultados de la investigación (o de cualquier otro tipo de conocimiento científico) a un plan o diseño para la producción de sistemas nuevos o sustancialmente mejorados, materiales, productos, métodos o procesos, antes del comienzo de su producción o utilización.

Por otro lado, la mencionada Norma precisa que no se reconocerán como activos intangibles las marcas, las cabeceras de periódicos o revistas, los sellos o denominaciones editoriales, las listas de clientes ni otras partidas similares que se hayan generado internamente. En ese orden de ideas, la entidad deberá analizar si los elementos objeto de la consulta cumplen con el criterio de reconocimiento para ser reconocidos como activos intangibles.

Ahora bien, con posterioridad al reconocimiento, los activos intangibles se medirán por el costo menos la amortización acumulada menos el deterioro acumulado. Para efectos de determinar el deterioro, la entidad deberá analizar y definir de acuerdo con su misionalidad y propósito de los activos intangibles objeto de la consulta, la aplicación de la Norma de deterioro del valor de los activos generadores de efectivo o la Norma de deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo de conformidad con lo establecido en el párrafo 2 de la mismas y, en atención a estas, como mínimo al final del periodo contable, evaluará si existen indicios de deterioro y si existe algún indicio la entidad estimará en el caso de los activos generadores de efectivo su valor recuperable, el cual corresponde al mayor entre el valor de mercado menos los costos de disposición y su valor en uso y en el caso de los activos no generadores de efectivo, la entidad estimará el valor de servicio recuperable, el cual corresponde al mayor entre el valor de mercado menos los costos de disposición y el costo de reposición.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Concepto No. 20251100000411 del 13-01-2025
20251100005811 del 25-02-2025
20251100010601 del 13-03-2025
20251100014581 del 21-04-2025
20251100022731 del 18-06-2025

2.16 ARRENDAMIENTOS

CONCEPTO No. 20251100017571 DEL 09-05-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Arrendamientos
	SUBTEMA	Reconocimiento del canon de arrendamiento operativo por parte del arrendatario

Doctora
 GLORIA RUBIANO PERDOMO
 Coordinadora Grupo de Gestión Financiera
 Agencia Nacional de Seguridad Vial
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010016812 del 27 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“La Agencia suscribió con la sociedad Colliers International Colombia S.A., quien actúa como representante de la Sociedad de Activos Especiales-SAE, el contrato de arrendamiento No. ANSV-078 de 2022, cuyo objeto, de acuerdo con la cláusula primera es el ‘ARRENDAMIENTO DE UN INMUEBLE PARA EL FUNCIONAMIENTO DE LA AGENCIA NACIONAL DE SEGURIDAD VIAL EN BOGOTÁ’.

La cláusula segunda del citado contrato establece como Alcance del Objeto que ‘El inmueble objeto de arriendo del presente contrato se encuentra ubicado en la Avenida La Esperanza Calle 24 No. 62-50 (avenida carrera 60 No. 24-09 dirección catastral), oficina 901 piso 9 y local 1-32, piso cuarto (esfera) de la urbanización Ciudad Salitre Gran Estación II centro comercial P.H., en la ciudad Bogotá D.C.; predios comprendidos dentro de los linderos que se describen en la escritura 3074 del 5 de octubre del 2011 de la Notaria 39 de Bogotá y las Matrículas Inmobiliarias, 50C-1827866 y 50C-1827868, con un área de 4.450,02 m2 (piso 9 - 901) y 488,73 m2 (local 1-32), dotados de mobiliario para el funcionamiento de la Agencia Nacional de Seguridad Vial’.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

El párrafo primero de la citada cláusula segunda, expresa en relación con las condiciones técnicas del inmueble que 'El área de uso exclusivo del ARRENDATARIO es de 1.951,01 mts² (piso 9 - 901), y 73.63 m² (local 1-32- Piso 4), para los 114 funcionarios de la planta global y los 258 colaboradores de la Agencia Nacional de Seguridad Vial, que debe comprender como mínimo trescientos setenta y dos (372) puestos de trabajo, dos (2) salas de juntas, un (1) auditorio, una (1) cocineta, dos (2) baterías de baños, pasillos, un (1) cuarto eléctrico, cuatro (4) salas de espera, una (1) sala de lactancia, una (1) sala de salud ocupacional, una (1) sala de conductores y otras, de conformidad con la reglamentación del sistema de salud y seguridad en el trabajo.

De otra parte y toda vez que la Agencia Nacional de Seguridad Vial no cuenta con mobiliario para su funcionamiento, requiere que el arrendamiento del inmueble sea integral, es decir, que el canon de arrendamiento incluya las estaciones de trabajo y lo necesario para su operación.

El inmueble deberá contar, entre otras, con las características contenidas en el anexo técnico, el cual hace parte integral del presente documento'.

La cláusula sexta del mismo documento contractual, señala que 'El valor del contrato es hasta por la suma de NUEVE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y SIETE MILLONES DOSCEINTOS ONCE MIL SETECIENTOS CUARENTA PESOS M/TE. (\$9.997.211.740) incluido cuotas de administración ordinarias y extraordinarias, costos, gastos, insumos, utilidades, impuestos directos o indirectos y en general cualquier gravamen tributario o no tributario que se cause en virtud de la ejecución del contrato y todas las erogaciones incluidas en el reglamento de propiedad horizontal'. (Subrayado fuera de texto)

(...)

Por su parte, la Agencia paga de forma bimestral y anticipada un canon de arrendamiento por valor total de \$466.998.536,00 discriminado de la siguiente manera:

CONCEPTO	VALOR	BENEFICIARIO DEL PAGO
Canon arrendamiento estaciones trabajo nuevas	\$ 105.591.832,00	Colliers International Colombia S.A.
Canon de arrendamiento	\$ 270.656.144,00	Sociedad de Activos Especiales-SAE
Canon de arrendamiento Esfera	\$ 5.856.485,04	Sociedad de Activos Especiales-SAE
Canon de arrendamiento estaciones de trabajo actuales	\$ 47.138.022,96	Sociedad de Activos Especiales-SAE
Expensas comunes GE II PH Esfera	\$ 1.337.054,00	Sociedad de Activos Especiales-SAE
Expensas administración GE II	\$ 36.418.998,00	Sociedad de Activos Especiales-SAE
Total canon bimestral	\$ 466.998.536,00	

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Del valor anterior, se puede evidenciar que del total del canon pagado cada bimestre el 91,92% corresponde a los conceptos de arrendamiento y el 8,08% a expensas comunes.

(...)

En ese sentido, teniendo en cuenta que (i) de acuerdo con la cláusula segunda del contrato, el arrendamiento del inmueble es integral al incluir dentro del valor pactado el pago de las expensas necesarias para su operación (Servicios, mantenimientos, reparaciones); (ii) que solamente el 8,08% del valor facturado por el arrendador corresponde al pago de expensas comunes y (iii) lo establecido en la Norma técnica de Arrendamientos del Marco normativo para entidades de Gobierno, la Agencia reconoce contablemente el total del valor pagado a Colliers International Colombia S.A. y la Sociedad de Activos Especiales-SAE en la subcuenta 511118-Arrendamiento operativo, de la cuenta 5111-GENERALES.

Que no obstante lo anterior, se consulta:

1. ¿Cuál es el tratamiento contable que la Agencia debe realizar para el reconocimiento del valor del canon de arrendamiento y de las expensas comunes teniendo en cuenta que del total del canon pagado cada bimestre el 91,92% corresponde al concepto de arrendamiento y el 8,08% a expensas comunes?
2. ¿Qué porcentaje de expensas comunes sobre el valor total pagado del canon bimestral puede considerarse significativo a efectos de determinar si dichas expensas deben reconocerse como un mayor valor del canon de arrendamiento o de manera separada del mismo?"

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, dispone:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

4.7. Restricciones sobre la información financiera de propósito general

4.7.1. Materialidad

35. La información financiera de propósito general es material si es razonable esperar que su omisión o expresión inadecuada influya en el cumplimiento de los objetivos de

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

rendición de cuentas, toma de decisiones y control. La materialidad depende de la naturaleza e importe de los hechos económicos a los que se refiere la información financiera de propósito general en las circunstancias concretas de cada entidad.

36. La información financiera de propósito general puede estar expresada inadecuadamente cuando, por ejemplo, a) se presenta de manera dispersa o utilizando un lenguaje poco claro, b) se agregan inapropiadamente hechos económicos, c) se desagregan inapropiadamente hechos económicos, y d) se oculta información material dentro de información no significativa y los usuarios no pueden determinar qué parte de esta información es material” (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

16. ARRENDAMIENTOS

1. Un arrendamiento es un acuerdo mediante el cual el arrendador cede al arrendatario el derecho a utilizar un activo durante un plazo determinado a cambio de percibir una suma única de dinero o una serie de pagos.

2. Cuando un contrato contenga componentes de arrendamiento y componentes que no constituyen un arrendamiento, la entidad aplicará esta Norma a cada componente de arrendamiento. Por su parte, los componentes que no son un arrendamiento se reconocerán y medirán conforme a la norma que les sea aplicable. No obstante, si el valor relativo de estos componentes no es significativo respecto del valor total del contrato, a este en su conjunto le aplicarán las disposiciones de esta Norma. Los componentes de arrendamiento identificados se justificarán a partir de la aplicación de los criterios de reconocimiento contenidos en esta Norma.

(...)

16.1. Clasificación

4. Los arrendamientos se clasificarán en operativos o financieros de acuerdo con la transferencia, que haga el arrendador al arrendatario, de los riesgos y beneficios inherentes al activo. Un arrendamiento se clasificará como financiero cuando el arrendador transfiera, sustancialmente al arrendatario, los riesgos y beneficios inherentes al activo, así su propiedad no sea transferida. Un arrendamiento se clasificará como operativo si el arrendador no transfiere, sustancialmente al arrendatario, los riesgos y beneficios inherentes al activo. Cuando el arrendador y el

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

arrendatario sean entidades públicas, estos clasificarán el arrendamiento de igual manera, esto es, como arrendamiento financiero o arrendamiento operativo, según corresponda.

(...)

8. Cuando un arrendamiento incluya componentes de terrenos y de edificios conjuntamente, la entidad evaluará la clasificación de cada componente por separado como un arrendamiento financiero u operativo. Para la contabilización, la entidad distribuirá los pagos por el arrendamiento, incluyendo los pagos por adelantado, entre los componentes de terrenos y de edificios en proporción a los valores de mercado relativos que representan los derechos de arrendamiento en estos componentes. No obstante, cuando resulte poco significativo el valor que se reconocería para alguno de los componentes, los terrenos y edificios podrán tratarse como una unidad individual para la clasificación del arrendamiento.

16.3. Arrendamientos operativos

(...)

16.3.2. Contabilización para el arrendatario

16.3.2.1. Reconocimiento y medición

41. Cuando el arrendamiento se clasifique como operativo, el arrendatario no reconocerá el activo arrendado en sus estados financieros.

42. Las cuotas derivadas de los arrendamientos operativos (excluyendo lo que se pague por servicios tales como seguros o mantenimientos) se reconocerán como cuenta por pagar y gasto de forma lineal durante el transcurso del plazo del arrendamiento, incluso si los pagos no se realizan de tal forma. Esto, a menos que otra base sistemática de reparto resulte más representativa para reflejar adecuadamente el patrón temporal de los beneficios del arrendamiento" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, para la preparación y presentación de la información financiera de propósito general, las entidades deben considerar la materialidad como una restricción a la hora de que esa cumpla con las características cualitativas. La información financiera de propósito general es material si es razonable esperar que su omisión o expresión inadecuada influya en el cumplimiento de los objetivos de rendición de cuentas, toma de decisiones y control. La materialidad depende de la naturaleza e importe de los hechos

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

económicos a los que se refiere la información financiera de propósito general en las circunstancias concretas de cada entidad.

Por otra parte, de acuerdo con la Norma de arrendamiento, estos corresponden a un acuerdo en el que el arrendador otorga al arrendatario el derecho de uso de un activo por un tiempo determinado a cambio de pagos. Cuando un contrato contiene tanto componentes de arrendamiento como de no arrendamiento, se aplican las disposiciones correspondientes a cada parte, salvo que los componentes de no arrendamiento sean poco significativos, en cuyo caso se aplica integralmente la Norma de arrendamientos; los componentes de no arrendamiento son aquellos que no otorgan al arrendatario el derecho de uso de un activo o servicio.

Los arrendamientos se pueden clasificar en financieros u operativos, según se transfieran o no los riesgos y beneficios inherentes al activo al arrendatario, sin que necesariamente se transfiera la propiedad; esta clasificación debe coincidir tanto para el arrendador como para el arrendatario en el caso de entidades públicas. Respecto al tratamiento contable, cuando el arrendamiento se clasifica como operativo, el arrendatario no reconoce el activo en sus estados financieros y los pagos derivados del arrendamiento, excluyendo servicios adicionales, se reconocen como cuentas por pagar y gasto de manera lineal durante el plazo del contrato, salvo que otro método represente mejor el patrón temporal de los beneficios obtenidos.

Por consiguiente, dado que en su consulta se evidencia la presencia de componentes de no arrendamiento relacionados con expensas comunes, la Agencia Nacional de Seguridad Vial, en su calidad de arrendataria, deberá aplicar el juicio profesional para determinar si los pagos asociados a estos se consideran significativos, ya que este corresponde a un proceso propio de la entidad; caso en cual los reconocerá de forma independiente, mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 5111-GENERALES y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR, reflejando así la naturaleza del pago efectuado por la Agencia. Caso contrario, si la entidad determina que los pagos no son significativos, deberán reconocerlos como parte del gasto y del pasivo por arrendamiento operativo mediante un débito en la subcuenta 511118-Arrendamiento operativo, de la cuenta 5111-GENERALES y un crédito en la subcuenta 249058-Arrendamiento operativo de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR, de forma lineal para cada periodo correspondiente de la vigencia del contrato.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación
Concepto No 20251100020211 del 22-05-2025

2.17 ACTIVOS BIOLÓGICOS

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación
Concepto No. 20251100017521 del 09-05-2025

2.18 COSTOS DE FINANCIACIÓN

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

2.19 DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS GENERADORES DE EFECTIVO

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación
Concepto No. 20251100000851 del 20-01-2025
20251100001221 del 22-01-2025
20251100022731 del 18-06-2025
20251100023161 del 24-06-2025

2.20 DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS NO GENERADORES DE EFECTIVO

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación
Concepto No. 20251100000851 del 20-01-2025
20251100001221 del 22-01-2025
20251100014551 del 21-04-2025
20251100022731 del 18-06-2025
20251100023161 del 24-06-2025

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

2.21 BIENES RECIBIDOS EN FORMA DE PAGO

CONCEPTO No. 20251100014881 DEL 24-04-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Bienes recibidos en forma de pago Procedimiento para el registro de los hechos económicos relacionados con los recursos del Sistema General de Regalías
	SUBTEMA	Procedimiento para el registro del recaudo y comercialización de las regalías en especie

Doctor
 JUAN CAMILO SANTAMARÍA HERRERA
 Subcontador de Centralización de la Información
 Contaduría General de la Nación
 Bogotá D.C

Con el propósito de atender su consulta radicada con el No. 20251200002503 del 26 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“En el marco de las actividades relacionadas con la implementación de normas en los sistemas SIIF-Nación y SPGR, el GIT de Sistemas de Información Integrados Nacionales (SIIN) se encuentra analizando lo establecido en la Resolución 436 de 2024 ‘Por la cual se incorpora la Norma de bienes recibidos en forma de pago en las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno y se modifica el Catálogo General de Cuentas de dicho marco normativo.’

En ese sentido, de acuerdo con los antecedentes de dicha Resolución, las entidades de gobierno pueden recibir bienes en forma de pago para cancelar total o parcialmente un derecho previamente reconocido en situaciones tales como el pago de regalías en especie de acuerdo con lo señalado en el artículo 20 de la Ley 2056 de 2020.

Ahora bien, una vez revisado el mencionado artículo y sus párrafos, se entiende que el pago de regalías en especie es la entrega material de una cantidad de producto

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

bruto explotado, por quien explota los recursos naturales no renovables, de la cantidad de producto liquidado de regalías.

Por su parte, el numeral 1.1 liquidación y recaudo de las regalías, del Procedimiento para el registro de los hechos económicos relacionados con los recursos del Sistema General de Regalías señala lo siguiente:

‘Con la información sobre el recaudo de las regalías, en efectivo o en especie, que suministre la ANH, el MHCP, en la contabilidad del SGR, debitará la subcuenta 138444-Regalías y rendimientos recaudados pendientes de transferir al Sistema General de Regalías de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR, si el recaudo de las regalías se realiza en efectivo, o la subcuenta que corresponda de la cuenta 1530-EN PODER DE TERCEROS, si el recaudo de las regalías se realiza en especie, y acreditará la subcuenta 131401-Hidrocarburos de la cuenta 1314-REGALÍAS’ (Subrayado fuera del texto).

Por lo anterior, teniendo en cuenta que la descripción de la cuenta 1930-BIENES RECIBIDOS EN FORMA DE PAGO establece que “Representa el valor de los activos no monetarios recibidos en forma de pago, con los que se cancela total o parcialmente un derecho previamente reconocido” (Subrayados fuera del texto), se solicita aclaración respecto a la aplicabilidad de dicha cuenta en el contexto del numeral 1.1 del Procedimiento para el registro de los hechos económicos relacionados con los recursos del Sistema General de Regalías”.

CONSIDERACIONES

El artículo 1 de la Ley 2056 de 2020, por la cual se regula la organización y el funcionamiento del Sistema General de Regalías, respecto del objeto de la presente Ley, establece que “Conforme con lo dispuesto por el artículo 360 y 361 de la Constitución Política, la presente ley tiene por objeto determinar la distribución, objetivos, fines, administración, ejecución, control, el uso eficiente y la destinación de los ingresos provenientes de la explotación de los recursos naturales no renovables precisando las condiciones de participación de sus beneficiarios. Este conjunto de ingresos, asignaciones, órganos, procedimientos y regulaciones constituye el Sistema General de Regalías”. (subrayado fuera de texto)

El numeral 5 del literal B del artículo 7 de la Ley 2056 de 2020 dispone que “La Agencia Nacional de Hidrocarburos y la Agencia Nacional de Minería, o quienes hagan sus veces, desarrollarán las actividades de liquidación, recaudo y transferencia en el ciclo de las regalías” (subrayado fuera de texto).

Ahora bien, el artículo 20 de la Ley 2056 de 2020, respecto del recaudo, indica que “Se entiende por recaudo la recepción de las regalías y compensaciones liquidadas y pagadas a la Agencia Nacional de Hidrocarburos y la Agencia Nacional de Minería, o quienes hagan sus veces, en dinero, en especie, o mediante obras de infraestructura

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

o proyectos acordados directamente entre las entidades territoriales y quienes exploten los recursos naturales no renovables” (subrayado fuera de texto).

Además, el parágrafo primero del artículo 20 de la citada Ley, especifica “Se entiende como pago de regalías en especie, la entrega material de una cantidad de producto bruto explotado, por quien explota los recursos naturales no renovables, de la cantidad de producto liquidado de regalías” (subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, la Norma de bienes recibidos en forma de pago de las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024, establece:

“21.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como bienes recibidos en forma de pago, aquellos activos no monetarios con los que se cancele total o parcialmente un derecho previamente reconocido, y que se esperen a) vender para obtener beneficios económicos futuros, o b) entregar a terceros sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del bien.

(...)

21.2. Medición inicial

4. Los bienes recibidos en forma de pago que se esperen vender o de cuya destinación no se tenga certeza se medirán por su valor neto de realización o, en ausencia de este, por el valor establecido en el acto administrativo mediante el cual se reciba el activo.

(...)

21.5. Baja en cuentas

14. Se dará de baja en cuentas el bien recibido en forma de pago cuando se venda, se transfiera, se pierda su control o no se espere obtener beneficios económicos futuros o potencial de servicio.

15. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de un bien recibido en forma de pago se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo” (subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los recursos del Sistema General de Regalías, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 421 de 2023, determina:

“1. LIQUIDACIÓN, RECAUDO Y TRANSFERENCIA DE REGALÍAS AL SGR

1.1. Liquidación y recaudo de regalías

(...)

Con la información que suministre la ANH sobre la liquidación provisional de las regalías, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público (MHCP), en la contabilidad del SGR, registrará los derechos e ingresos por este concepto debitando la subcuenta 131401-Hidrocarburos de la cuenta 1314-REGALÍAS y acreditando la subcuenta 411101-Hidrocarburos en efectivo o en especie de la cuenta 4111-REGALÍAS.

(...)

Con la información sobre el recaudo de las regalías, en efectivo o en especie, que suministre la ANH, el MHCP, en la contabilidad del SGR, debitará la subcuenta 138444-Regalías y rendimientos recaudados pendientes de transferir al Sistema General de Regalías de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR, si el recaudo de las regalías se realiza en efectivo, o la subcuenta que corresponda de la cuenta 1530-EN PODER DE TERCEROS, si el recaudo de las regalías se realiza en especie, y acreditará la subcuenta 131401-Hidrocarburos de la cuenta 1314-REGALÍAS.

Con la comercialización de las regalías en especie, la ANH debitará la subcuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 240702-Regalías de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS. Por su parte, el MHCP, en la contabilidad del SGR, debitará la subcuenta 138444-Regalías y rendimientos recaudados pendientes de transferir al Sistema General de Regalías de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1530-EN PODER DE TERCEROS; adicionalmente, por la diferencia entre el precio base de liquidación de la regalía y el precio de comercialización, acreditará la subcuenta 480807-Margen en la comercialización de bienes y servicios de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS o debitará la subcuenta 589015-Margen en la comercialización de bienes y servicios de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS” (subrayado fuera de texto).

Ahora bien, el Catálogo General de Cuentas del Marco Normativo Para Entidades de Gobierno, actualizado con las resoluciones 436 y 451 de 2024, describe la cuenta 1314-REGALÍAS como “Representa el valor de los derechos a favor del Sistema General de Regalías (SGR), que se originan cuando la Agencia Nacional de Hidrocarburos (ANH) o la Agencia Nacional de Minería (ANM) liquidan las regalías por la explotación de recursos naturales no renovables. Este derecho debe ser registrado

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público en la contabilidad del SGR” (subrayado fuera de texto).

Además, describe la cuenta 1930-BIENES RECIBIDOS EN FORMA DE PAGO como “Representa el valor de los activos no monetarios recibidos en forma de pago, con los que se cancela total o parcialmente un derecho previamente reconocido, y que se esperan a) vender para obtener beneficios económicos futuros, o b) entregar a terceros sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del bien” (subrayado fuera de texto).

CONCLUSIÓN

De las consideraciones expuestas, se concluye que el Sistema General de Regalías es un conjunto de ingresos, asignaciones, órganos, procedimientos y regulaciones, dentro de los cuales se encuentra la Agencia Nacional de Hidrocarburos (ANH), quien tiene a su cargo desarrollar las actividades de liquidación, recaudo y transferencia en el ciclo de las regalías.

En este sentido, la Ley faculta a la ANH para recaudar o recibir regalías y compensaciones liquidadas, en dinero o en especie. Tratándose del pago de regalías en especie, este corresponde a la entrega material de una cantidad de producto bruto explotado, por quien explota los recursos naturales no renovables, para que la ANH venda el producto y transfiera los recursos en efectivo al Sistema General de Regalías.

Ahora bien, en aplicación de la Norma de bienes recibidos en forma de pago de las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, del Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los recursos del Sistema General de Regalías del Marco Normativo para Entidades de Gobierno y del Catálogo General de Cuentas de dicho Marco Normativo, las regalías en especie corresponden a un bien recibido en forma de pago dado que, en la contabilidad del SGR, con estas se cancela el derecho previamente reconocido por el SGR que se originan cuando ANH liquidan las regalías y que, al comercializarse, el SGR espera obtener beneficios económicos futuros.

En consecuencia, los registros contables del recaudo y comercialización de las regalías en especie, serán:

1.1. Liquidación y recaudo de regalías

Con la información sobre el recaudo de las regalías en especie que suministre la ANH, el MHCP, en la contabilidad del SGR, debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1930-BIENES RECIBIDOS EN FORMA DE PAGO y acreditará la subcuenta 131401-Hidrocarburos de la cuenta 1314-REGALÍAS.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Con la comercialización de las regalías en especie, la ANH debitará la subcuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 240702-Regalías de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS. Por su parte, el MHCP, en la contabilidad del SGR, debitará la subcuenta 138444-Regalías y rendimientos recaudados pendientes de transferir al Sistema General de Regalías de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1930-BIENES RECIBIDOS EN FORMA DE PAGO. Adicionalmente, si el precio de comercialización es mayor al precio base de liquidación de la regalía la ganancia se registrará acreditando la subcuenta 480805-Ganancia por baja en cuentas de activos no financieros de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS; por el contrario, si el precio de comercialización es menor al precio de liquidación la pérdida se registrará debitando la subcuenta 589019-Pérdida por baja en cuentas de activos no financieros de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100001681 del 28-01-2025

20251100001951 del 29-01-2025

20251100003721 del 19-02-2025

2.22 PRESENTACIÓN DE INSTRUMENTOS FINANCIEROS EMITIDOS Y COLOCADOS

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

2.23 EMISIÓN Y COLOCACIÓN DE TÍTULOS DE DEUDA

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

2.24 CUENTAS POR PAGAR

CONCEPTO No. 20251100023591 DEL 27-06-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Cuentas por pagar Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable
	SUBTEMA	Baja en cuentas de cuentas por pagar Soportes contables

Doctor
 EDGAR CAMILO GARCÍA VALDERRAMA
 Coordinador
 Departamento Administrativo Nacional de Estadística
 Dirección Territorial Suroccidente
 Cali, Valle del Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010026332 del 26 de mayo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Actualmente en el Manual de Políticas Contables Generales, se tiene establecido en lo relacionado con las cuentas por pagar lo siguiente:

Medición Posterior: EL DANE – FONDANE, revisará las estimaciones de pagos y ajustará el valor en libros de las cuentas y documentos por pagar para reflejar los flujos de efectivo reales y estimados revisados.

Retiro y Baja en cuentas: EL DANE – FONDANE eliminará de su Estado de Situación Financiera una obligación solo cuando se haya extinguido por:

- Pagos de efectivo.
- Condonación.
- Transferencia de otros activos.
- Devolución de los servicios.
- Sustitución del pasivo por otra deuda.
- Pérdida del derecho.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

(...)

Por lo anterior, agradecemos su colaboración para emitir un concepto con lo siguiente:

(...)

3. ¿Cuál sería el tratamiento contable para depurar los saldos de vigencias anteriores registrados como cuentas por pagar?

4. ¿Cuáles serían los soportes legales para dar de baja los saldos de cuentas por pagar?”.

Por medio del radicado CGN N° 20251030021631 del 09-06-2025, esta entidad se pronunció respecto a las preguntas 1 y 2 de su consulta.

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

“Artículo 354. Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley”.

Con la expedición de la Ley 87 de 1993, se establecieron las normas para el ejercicio del control interno en las entidades y organismos del Estado, que se define como el sistema integrado por el esquema de organización y el conjunto de los planes, métodos, principios, normas, procedimientos y mecanismos de verificación y evaluación adoptados por una entidad, con el fin de procurar que todas las actividades, operaciones y actuaciones, así como la administración de la información y los recursos, se realicen de acuerdo con las normas constitucionales y legales vigentes dentro de las políticas trazadas por la dirección y en atención a las metas u objetivos previstos.

El artículo 3º de la Ley 87 de 1993 establece que el sistema de control interno forma parte integrante de los sistemas contables, financieros, de planeación, de información y operacionales de la respectiva entidad.

El artículo 6º de la referida Ley establece también que el control interno será responsabilidad del representante legal o máximo directivo correspondiente y que la aplicación de los métodos y procedimientos al igual que la calidad, eficiencia y eficacia del control interno también será de responsabilidad de los jefes de cada una de las distintas dependencias de las entidades y organismos.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Aunado a lo anterior, el literal k) del artículo 3º de la Ley 298 de 1996 le asigna al Contador General de la Nación, entre otras funciones, la de "Diseñar, implantar y establecer políticas de Control Interno, conforme a la Ley", por lo cual esta entidad expidió la Resolución 193 de 2016.

A su vez, el artículo 4º de la Ley 298 de 1996, mediante la cual se reglamentó el artículo 354 de la Constitución Política, señala, entre otras, las siguientes funciones a la Contaduría General de la Nación:

"ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(...)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa".

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

4.1. Representación fiel

20. La información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción de estos es completa, neutral y libre de error significativo.

(...)

4.2. Relevancia

24. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control. Esto es así cuando la información tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.2.2. Reconocimiento de pasivos

84. Se reconocen como pasivos, las obligaciones presentes de origen legal que tiene la entidad con un tercero, que han surgido de sucesos pasados y para cuya liquidación la entidad debe desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos futuros, siempre que el valor de la obligación pueda medirse fiablemente.

(...)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos”
(Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO II. PASIVOS

(...)

3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por pagar, las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

(...)

3.4. Medición posterior

4. Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por pagar se mantendrán por el valor de la transacción.

3.5. Baja en cuentas

5. Se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por pagar cuando se extingan las obligaciones que la originaron, esto es, cuando la obligación se pague, expire o se transfiera a un tercero o cuando el acreedor renuncie a ella” (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, establece:

“3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(...)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(...)

3.2.15 Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos

(...)

Obligaciones

- f) Obligaciones reconocidas sobre las cuales no existe probabilidad de salida de recursos, que incorporan beneficios económicos futuros o potencial de servicio;
- g) Obligaciones reconocidas que han sido condonadas o sobre las cuales ya no existe derecho exigible de cobro;
- h) Obligaciones que jurídicamente se han extinguido, o sobre las cuales la Ley ha establecido su cruce o eliminación.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular” (Subrayado fuera de texto).

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, actualizada según la Resolución 069 de 2021, establece:

“4.1. Soportes de contabilidad

Los soportes de contabilidad son documentos que contienen información sobre los hechos económicos.

Las operaciones realizadas por la entidad deberán estar respaldadas en documentos, de manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria, por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos que no se encuentren debidamente soportados.

Los soportes de contabilidad pueden ser de origen externo o interno. Son documentos de origen externo los que provienen de terceros como consecuencia de las operaciones llevadas a cabo con la entidad, tales como, escritos, contratos, facturas de compra, títulos valores, cuentas de cobro, extractos bancarios, escrituras y matrículas inmobiliarias. Los documentos de origen interno son los elaborados por la entidad, como conciliaciones, nóminas, resúmenes, estadísticas y cuadros comparativos.

Los soportes de contabilidad pueden ser producto de eventos transaccionales o no transaccionales. Un evento transaccional surge de una operación con un tercero y el soporte de contabilidad (por ejemplo, entradas y salidas de almacén y consignaciones), prueba la ocurrencia del hecho. Un evento no transaccional surge de nueva información sobre la condición de un recurso que conlleva a un ajuste en la medición por conceptos tales como depreciaciones, amortizaciones, agotamiento, deterioro y provisiones y el soporte de contabilidad corresponde a los documentos de origen interno que son elaborados por la entidad.

Los soportes de contabilidad de origen externo, que surgen de eventos transaccionales, deben contener como mínimo la fecha, la cuantía, la descripción de la transacción y los datos básicos que permitan identificar el tercero con quien la entidad llevó a cabo la operación; adicionalmente, los soportes deberán cumplir con los requisitos establecidos por las autoridades competentes.

Los soportes de contabilidad de origen interno, producto de eventos no transaccionales, deben contener como mínimo la fecha, la cuantía y el concepto; así mismo, el sistema de información deberá permitir identificar la trazabilidad del soporte de contabilidad, identificando como mínimo quién lo elaboró y aprobó” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, señala que se reconocen como pasivos, las obligaciones presentes de origen legal que tiene la entidad con un tercero, que han surgido de sucesos pasados y para cuya liquidación la entidad debe desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos futuros, siempre que el valor de la obligación pueda medirse fiablemente.

Dicho Marco Conceptual, también establece que la baja en cuentas de los elementos de los estados financieros debe realizarse cuando la partida deje de cumplir la definición de activo o pasivo; lo cual ocurre, en el caso de los pasivos, cuando deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

Así las cosas, por ejemplo, tratándose de cuentas por pagar, la Norma señala que se reconocerán como tales, las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento; por lo cual, en caso de que una obligación reconocida como cuenta por pagar ya no pueda ser cobrada por el acreedor en atención, entre otras, a la caducidad de las acciones con las que cuenta para realizar su cobro, o sea improbable que logre el pago de la acreencia en atención al cumplimiento del término de la prescripción de su derecho, habrá lugar a realizar su baja en cuentas dado que sobre dicha obligación ya no se espera la salida de un flujo financiero por parte de la entidad.

En consonancia con lo anterior, el numeral 3.2.15 del Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, establece que las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel.

En este sentido, se tiene que siempre que la información financiera se encuentre afectada por activos o pasivos que hayan dejado de cumplir los requisitos para su reconocimiento, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad. De allí que la depuración contable y la realización de la baja en cuentas de las partidas que dejan de cumplir los requisitos para su reconocimiento deba realizarse de forma permanente por todas las entidades sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública.

De igual forma, es preciso señalar que el hecho de que la normativa establezca que la depuración contable deba realizarse de forma permanente, implica que las entidades sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

constantemente deben revisar su información financiera y llevar a cabo las acciones administrativas necesarias para evitar que la misma revele situaciones como: a) obligaciones reconocidas sobre las cuales no existe probabilidad de salida de recursos; b) obligaciones reconocidas que han sido condonadas o sobre las cuales ya no existe derecho exigible de cobro; c) obligaciones que jurídicamente se han extinguido, o sobre las cuales la Ley ha establecido su cruce o eliminación.

Así las cosas, si se cumple alguno de los requisitos para realizar la baja en cuentas de las cuentas por pagar de que trata su consulta, se deberá proceder a realizar tal baja en cuentas con un débito en la subcuenta y cuenta que corresponda del Grupo 24-CUENTAS POR PAGAR y un crédito en la subcuenta 480220-Ganancia por baja en cuentas de cuentas por pagar de la cuenta 4802-FINANCIEROS.

Es necesario señalar que el procedimiento para la desincorporación de una partida que no cumple las condiciones esenciales para mantener su reconocimiento como pasivo de la entidad, es de carácter y efecto meramente contable. Ello quiere decir que, si por ejemplo, una obligación dejó de cumplir los criterios para su reconocimiento como cuenta por pagar u otro pasivo, con miras a garantizar el cumplimiento de las características fundamentales de relevancia y representación fiel de que trata el Régimen de Contabilidad Pública, deberá darse de baja contablemente, pero su titularidad, responsabilidad y régimen jurídico no cambia por este hecho, ya que un registro contable no es el que origina un hecho económico, que puede ser jurídico, sino que en el sistema contable se reconocen los efectos derivados de los mismos.

En consecuencia, se precisa que la normativa contable no se ocupa de establecer si las obligaciones a cargo de la entidad han expirado o no, por lo cual, se reitera lo señalado en la comunicación con radicado CGN N° 20251030021631 del 09-06-2025, en el sentido de que corresponde a la entidad analizar fáctica y jurídicamente, el origen o fuente de cada cuenta por pagar con el objeto de determinar si se ha cumplido su término de prescripción conforme a lo señalado en el ordenamiento jurídico sobre el particular.

Por otro lado, de conformidad con lo señalado en la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, las operaciones realizadas por la entidad deberán estar respaldadas en documentos, de manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria, por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos que no se encuentren debidamente soportados.

Dicha norma establece respecto a los soportes de contabilidad de origen externo, que surgen de eventos transaccionales, que deben contener como mínimo la fecha, la cuantía, la descripción de la transacción y los datos básicos que permitan identificar el tercero con quien la entidad llevó a cabo la operación, y cumplir con los requisitos establecidos por las autoridades competentes.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

También señala, tratándose de soportes de contabilidad de origen interno, producto de eventos no transaccionales, que estos deben contener como mínimo la fecha, la cuantía y el concepto; y el sistema de información deberá permitir identificar la trazabilidad del soporte de contabilidad, identificando como mínimo quién lo elaboró y aprobó.

Así las cosas, respecto a su inquietud sobre los soportes necesarios para realizar la baja en cuentas de las cuentas por pagar, es preciso señalar que la CGN no establece de forma concreta los soportes para cada uno de los hechos económicos que pueden presentarse en las diferentes entidades, por cuanto ello corresponde establecerlo a cada una atendiendo a la naturaleza del respectivo hecho económico y a los criterios generales establecidos por esta entidad señalados anteriormente.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100001161 del 21-01-2025
20251100001191 del 22-01-2025
20251100001901 del 28-01-2025
20251100003451 del 14-02-2025
20251100005461 del 24-02-2025
20251100006221 del 25-02-2025
20251100007351 del 28-02-2025
20251100007361 del 28-02-2025
20251100020201 del 22-05-2025
20251100021141 del 05-06-2025
20251100022081 del 13-06-2025
20251100022371 del 16-06-2025

2.25 PRÉSTAMOS POR PAGAR

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100020391 del 27-05-2025

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

2.26 BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS

CONCEPTO No. 20251100005431 DEL 21-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Beneficios a los empleados Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian
	SUBTEMA	Reconocimiento de la actualización del cálculo actuarial, por parte de los empleadores que incurren en omisión en la afiliación o vinculación de sus trabajadores Reconocimiento de los aportes pensionales pendientes de pago a Colpensiones de conformidad con la Ley 549 de 1999

Doctora
 LORENA ESTRADA LÓPEZ
 Jefe Sección de Contabilidad
 Universidad de Nariño
 Pasto, Nariño

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010001382 del 14 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“APORTES A FONDOS DE PENSIONES

Comendidamente nos permitimos solicitar aclaración de algunos aspectos relacionados con el concepto 20241100001311 del 23 de enero de 2024, (...) la consulta se refiere a los aportes que la universidad debió cancelar durante los años 1995 a 1998 al fondo de pensiones Colpensiones por algunos empleados que se encuentran afiliados a este fondo, (estos empleados se encuentran afiliados al régimen de prima media en Colpensiones).

En el oficio enviado por Colpensiones informa lo siguiente:

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

‘El presente cobro, se da por omisión en la que incurrió el empleador público de no afiliar o presentar la novedad de vínculo laboral al Régimen de Prima Media con Prestación Definida administrado hoy por COLPENSIONES, a partir de la entrada en vigencia el Sistema General de Pensiones’.

En años anteriores, la universidad reconoció esta obligación de los valores que se encuentran pendientes de pago al fondo, en la cuenta 242401-Aportes a fondos pensionales, por el valor descontado de la nómina a los empleados, como también por el valor que la universidad causó como empleador.

Colpensiones envió a la universidad el cálculo actuarial por omisión, por el valor de la reserva actuarial calculada, es necesario tener en cuenta que el cálculo actuarial enviado por Colpensiones es mayor a lo reconocido contablemente por la Universidad, teniendo en cuenta que Colpensiones indexa la deuda de años anteriores a valor presente.

En el concepto 20241100001311 de la CGN como respuesta a nuestra consulta nos informaron que se debía hacer la reclasificación del valor que la universidad causó como empleador a la cuenta 251122-Aportes a fondos pensionales empleador, de igual manera nos informaron que la diferencia entre el valor registrado y el adeudado por aportes se debe registrar con la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

De acuerdo a lo anterior solicitamos orientación en lo relacionado con las siguientes inquietudes que aún se mantienen:

1. ¿Qué tratamiento contable se debe dar a la actualización de esta obligación?
2. ¿En qué momento se debe reconocer en la cuenta 3109 la diferencia entre el valor registrado contablemente y el valor adeudado por aportes teniendo en cuenta que Colpensiones indexa la deuda de años anteriores a valor presente?
3. Teniendo en cuenta lo informado por ustedes en el concepto 20241100001311, la universidad debe tener reconocida esta obligación en las cuentas 242401 por el valor descontado de la nómina a los empleados y 251112 por el valor que la Universidad causó como empleador, ¿El reconocimiento de la diferencia entre el valor registrado contablemente y el valor adeudado por aportes en la cuenta 3109 se debe realizar en el momento que Colpensiones envíe el cálculo actuarial por omisión o es posible actualizar la deuda anualmente mediante un cálculo actuarial realizado por la universidad?

DEVOLUCIÓN DE APORTES LEY 549 DE 1999

A partir del año 2024, Colpensiones realizó el cobro de devolución de aportes ley 549 de 1999 de algunos funcionarios.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

De acuerdo a lo anterior solicitamos orientación en el tratamiento contable que se debe dar a este tema, si se debe aplicar el procedimiento de pasivo pensional en el numeral 8-Aportes pensionales.

En el oficio enviado por Colpensiones informa lo siguiente:

‘todos los tiempos laborados o cotizados en el sector público y los cotizados al ISS serán utilizados para financiar la pensión. Cuando algún tiempo no se tome en cuenta para el reconocimiento de la pensión, y por ello no se incluya en el cálculo del bono pensional o no proceda la expedición de bono o cuota parte, la Caja, Fondo o entidad pública que deba hacer el reconocimiento de la pensión, según el artículo anterior, solicitará a las administradoras o entidades de los tiempos cotizados o servidos que no se tienen en cuenta para el reconocimiento de la pensión, el traslado del valor de las cotizaciones para la pensión de vejez y de la información que posea(n) sobre el trabajador, incluyendo su historial laboral, dicho traslado se deberá efectuar dentro de los dos (2) meses siguientes al recibo de la solicitud’, Colpensiones efectúa el cobro de la devolución de aportes en virtud del artículo 17 de la Ley 549 de 1999, por el periodo laborado en esa entidad.

De acuerdo a lo anterior solicitamos orientación en lo relacionado con las siguientes inquietudes:

4. ¿Qué tratamiento contable se debe dar al valor adeudado a Colpensiones por concepto de Devolución de aportes ley 549 de 1999?
5. ¿La medición del valor adeudado por concepto de devolución de aportes ley 549 de 1999 se debe hacer mediante cálculo actuarial para calcular el valor presente?
6. ¿A qué aportes hace referencia el numeral 8-Aportes pensionales del procedimiento de pasivo pensional?
7. ¿El valor adeudado por concepto de devolución de aportes ley 549 de 1999 corresponde a pensiones futuras?
8. ¿Es correcto el registro contable por concepto de devolución de aportes ley 549 debitando la cuenta 251412 Cálculo actuarial de futuras pensiones y acreditando la cuenta 251407 Aportes Pensionales?”.

CONSIDERACIONES

Los capítulos 3 y 11 del Decreto Único Reglamentario 1833 de 2016, por medio del cual se compilan las normas del Sistema General de Pensiones, señalan:

“CAPÍTULO 3 - PENSIÓN DE VEJEZ

(...)

Artículo 2.2.4.3.3. Solicitud de traslado de cotizaciones e información. De conformidad con el artículo 17 de la Ley 549 de 1999 todos los tiempos laborados o cotizados en el sector público y los cotizados al ISS serán utilizados para financiar la pensión. Cuando algún tiempo no se tome en cuenta para el reconocimiento de la pensión, y por ello no se incluya en el cálculo del bono pensional o no proceda la expedición de bono o cuota parte, la caja, fondo o entidad pública que deba hacer el reconocimiento de la pensión, según el artículo 2.2.4.3.2. del presente decreto, solicitará a las administradoras o entidades de los tiempos cotizados o servidos que no se tienen en cuenta para el reconocimiento de la pensión, el traslado del valor de las cotizaciones para la pensión de vejez y de la información que posea(n) sobre el trabajador, incluyendo su historial laboral. Dicho traslado se deberá efectuar dentro de los dos (2) meses siguientes al recibo de la solicitud.

El monto a trasladar se determinará de conformidad con el artículo 17 de la Ley 549 de 1999.

(...)

CAPÍTULO 11

METODOLOGÍA DE CÁLCULO ACTUARIAL PARA EMPLEADORES POR OMISIÓN EN LA AFILIACIÓN O VINCULACIÓN DE SUS TRABAJADORES Y PARA TRABAJADORES INDEPENDIENTES POR OMISIÓN EN SU AFILIACIÓN O VINCULACIÓN AL SISTEMA GENERAL DE PENSIONES.”

Artículo 2.2.8.11.1. Objeto. El presente Capítulo tiene como objeto establecer la metodología actuarial que debe ser aplicada por las Administradoras y Reconocedoras de Pensión y la Unidad de Gestión Pensional y Parafiscales (UGPP), para efectuar el cálculo de la reserva actuarial que deberán pagar los empleadores que incurran en omisión en la vinculación o afiliación de sus trabajadores al Sistema General de Pensiones y de los trabajadores independientes que incurran en las mismas conductas.

Artículo 2.2.8.11.2. Alcance y campo de aplicación. El presente Capítulo aplica a las Administradoras o Reconocedoras de pensiones, a la Unidad de Gestión Pensional y Parafiscales (UGPP), a los empleadores que incurran en omisión en la afiliación o vinculación de sus trabajadores en cualquier tiempo, y a los independientes (...)

Artículo 2.2.8.11.3. Cálculo actuarial por omisión en la afiliación y en la vinculación. Teniendo en cuenta que las cotizaciones al Sistema General de Pensiones son de carácter imprescriptible, los empleadores o trabajadores independientes que incurran en la omisión de afiliación, deberán pagar con base en el cálculo actuarial de que trata el artículo 2.2.4.4.3 del presente decreto, la suma que corresponda, a satisfacción de la Administradora o reconocedora de pensiones.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

(...)

Artículo 2.2.8.11.5. Elaboración del cálculo actuarial. La Administradora de Pensiones a la que se encuentre afiliado el trabajador, es la encargada de elaborar el cálculo actuarial, con base en toda la información laboral que se encuentre registrada en la Administradora Colombiana de Pensiones - Colpensiones, en otras Administradoras de Pensiones o en los sistemas de información del Sistema de Protección Social establecidos o los que se establezcan para este fin.

(...)

Parágrafo. Cuando el aportante requerido se presente a pagar el valor ordenado por la Unidad de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales (UGPP) o calculado por una Administradora de Pensiones, fuera del plazo otorgado para tal fin, la entidad que elaboró el cálculo deberá actualizar su valor a la fecha estimada de pago” (Subrayado fuera de texto).

El artículo 17 de la Ley 549 de 1999, por la cual se dictan normas tendientes a financiar el pasivo pensional de las entidades territoriales, se crea el Fondo Nacional de Pensiones de las entidades territoriales y se dictan otras disposiciones en materia prestacional, señala:

“Artículo 17. Bonos pensionales. Los bonos pensionales que expidan las Entidades Territoriales y demás Entidades Públicas al Instituto de Seguros Sociales, se liquidarán calculando el valor presente, a la fecha de traslado, del capital necesario para financiar una pensión de vejez, con las condiciones de edad, monto porcentual y tiempo, del régimen que se le aplique, disminuido en el valor presente a la fecha de traslado, de las cotizaciones que se espera efectúe el afiliado a la administradora entre la fecha de traslado y la fecha en que adquiera el derecho, actualizadas y capitalizadas. Para todos los cálculos se utilizará un interés técnico real efectivo anual (...).

(...).

Sin perjuicio de los requisitos para acceder a la pensión en el régimen de transición, todos los tiempos laborados o cotizados en el sector público y los cotizados al ISS serán utilizados para financiar la pensión. Cuando algún tiempo no se incluya para el reconocimiento de la pensión y por ello no se incluya en el cálculo del bono pensional o no proceda la expedición de bono, se entregará a quien reconozca la pensión, por parte de la entidad que recibió las cotizaciones o aquella en la cual prestó servicios sin aportes, el valor equivalente a las cotizaciones para pensión de vejez que efectuó o hubiere efectuado al Régimen de Invalidez, Vejez y Muerte del ISS, actualizados con el DTF pensional. En estos casos, (...)

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Para los efectos de este párrafo, las entidades previstas en el inciso anterior, efectuarán los respectivos reconocimientos contables y las correspondientes anotaciones en sus estados financieros” (Subrayado fuera de texto).

Con respecto a la normativa contable, las Normas para el reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 342 de 2022 y 285 de 2023, establecen:

“CAPÍTULO II. PASIVOS

(...)

5. BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS

1. Los beneficios a los empleados comprenden todas las retribuciones que la entidad proporciona a sus empleados, incluidos los servidores públicos, a cambio de sus servicios prestados, incluyendo, cuando haya lugar, beneficios por terminación del vínculo laboral. Estos beneficios abarcan tanto los suministrados directamente a los empleados, como los que se proporcionan a sus sobrevivientes, beneficiarios o sustitutos, según lo establecido en la normativa vigente o en los acuerdos contractuales que dan origen al beneficio.

(...)

5.2. Beneficios posempleo

5.2.1. Reconocimiento

10. Se reconocerán como beneficios posempleo, aquellos beneficios distintos de los de terminación del vínculo laboral que se paguen después de completar el periodo de empleo.

11. Entre los beneficios posempleo, se incluyen:

- a) las obligaciones pensionales a cargo de la entidad, bien sea las relacionadas con sus empleados o extrabajadores, o bien las que por disposiciones legales hayan sido asumidas por la entidad, incluidas las de los extrabajadores de entidades liquidadas o en proceso de liquidación; y
- b) otros beneficios posteriores al empleo, como el auxilio funerario, los seguros de vida y los beneficios de asistencia médica o de cobertura educativa.

12. La entidad reconocerá un pasivo por beneficios posempleo, junto con su gasto o costo asociado, cuando consuma el beneficio económico o el potencial de servicio procedente del servicio prestado por el empleado a cambio del beneficio otorgado.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Ahora bien, las contribuciones que con base en el salario realicen los empleados para financiar los beneficios posempleo reducirán el valor del gasto o costo asociado.

5.2.2. Medición

15. El pasivo por beneficios posempleo se medirá por el valor presente, sin deducir los activos del plan de activos para beneficios posempleo, de los pagos futuros esperados que serán necesarios para liquidar las obligaciones derivadas de los servicios prestados por los empleados en el periodo presente y en los anteriores. La entidad utilizará una metodología de reconocido valor técnico para determinar el valor presente del pasivo por beneficios posempleo y, cuando corresponda, los costos del servicio presente o pasado.

16. Así mismo, para la medición del pasivo por beneficios posempleo, la entidad realizará suposiciones actuariales, las cuales corresponderán a las mejores estimaciones sobre las variables que determinarán el costo final de proporcionar los beneficios posempleo. Las suposiciones actuariales comprenden suposiciones demográficas y financieras, que tienen relación con los siguientes elementos: expectativa de vida del beneficiario, tasas de rotación de empleados, incapacidades, retiros prematuros, tasa de descuento, salarios y costos de atención médica, entre otros.

17. La tasa de descuento que se utilizará para la medición del valor presente del pasivo por beneficios posempleo será la tasa de interés extraída de la curva cero cupón de los TES en pesos, emitidos por el Gobierno nacional, más cercana a los plazos estimados para el pago de dicho pasivo.

18. Las evaluaciones actuariales se efectuarán con una frecuencia máxima de tres años, considerando las suposiciones actuariales relativas a la población que hace parte del cálculo actuarial.

19. Ahora bien, en el caso de los beneficios posempleo relacionados con pensiones, cuando una entidad, por disposiciones legales, tenga la competencia para realizar el cálculo actuarial de otras entidades, la entidad que reconoce el pasivo pensional medirá la obligación con base en la información reportada por la entidad que realiza el cálculo actuarial.

(...)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de que se autorice la publicación de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

25. Cuando sea impracticable determinar el efecto acumulado al principio del periodo más antiguo para el que se presente información, la entidad reexpresará la información desde la fecha en la cual dicha reexpresión sea practicable, o de forma prospectiva si no es practicable hacer la reexpresión.

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva.

27. De acuerdo con la Norma de presentación de estados financieros, cuando la entidad corrija errores materiales de periodos anteriores, presentará los efectos en el estado de cambios en el patrimonio del periodo.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

28. Cuando la entidad efectúe una corrección de errores de periodos anteriores revelará lo siguiente: (...)” (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian, actualizado según la Resolución 421 de 2023, señala:

“8. APORTES PENSIONALES

De acuerdo con las disposiciones legales vigentes, los aportes pensionales son aquellos que se generan por los tiempos cotizados o servidos por el trabajador, que no se tienen en cuenta para el reconocimiento de la pensión y que han de ser remitidos a la caja, fondo o entidad pública que deba hacer el reconocimiento de la pensión, una vez esta reconozca la pensión a favor del trabajador.

Con la obligación de remitir los aportes pensionales a la entidad que reconoce la pensión a favor del empleado, la entidad que debe trasladar los aportes pensionales debitará la subcuenta 251412-Cálculo actuarial de futuras pensiones de la cuenta 2514-BENEFICIOS POSEMPLEO - PENSIONES y acreditará la subcuenta 251407-Aportes pensionales de la cuenta 2514-BENEFICIOS POSEMPLEO - PENSIONES. Por su parte, la entidad que tiene a su cargo el reconocimiento de la pensión (...).

Posteriormente, con el giro de los recursos, la entidad que traslada los aportes pensionales debitará la subcuenta 251407-Aportes pensionales de la cuenta 2514-BENEFICIOS POSEMPLEO - PENSIONES y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o la subcuenta que corresponda de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO. Si el pago se realiza a través de una tesorería centralizada, la entidad que traslada los aportes pensionales y la tesorería centralizada aplicarán lo establecido en el Procedimiento contable para el registro de las operaciones interinstitucionales del Marco Normativo para Entidades de Gobierno. (...)” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

1. Aportes a fondos de pensiones (preguntas 1, 2 y 3)

De conformidad con el Decreto Único Reglamentario 1833 de 2016, dado que las cotizaciones al Sistema General de Pensiones son de carácter imprescriptible y que la administradora de pensiones a la que se encuentre afiliado el trabajador es la encargada de elaborar el cálculo actuarial, los empleadores que incurran en la omisión de la afiliación o vinculación de sus trabajadores al sistema deberán pagar con base en el cálculo actuarial determinado, el valor correspondiente, a satisfacción de la Administradora de pensiones.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

En consecuencia, como la obligación de pago del pasivo pensional por los empleados afiliados al régimen de prima media en Colpensiones se encuentra en cabeza de Colpensiones y partiendo de que la universidad ya tiene reconocido en las subcuentas i) 242401-Aportes a fondos pensionales de la cuenta 2424-DESCUENTOS DE NÓMINA el valor de los aportes que debió cancelar durante los años 1995 a 1998 descontado de la nómina a los empleados, y ii) 251122-Aportes a fondos pensionales – empleador de la cuenta 2511-BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A CORTO PLAZO el valor de los aportes patronales que debió cancelar durante los años 1995 a 1998 que causó como empleador; la Universidad deberá reconocer la diferencia por la medición al valor presente de la obligación, así:

- si el valor de la medición corresponde a la actualización de la obligación de periodos anteriores, es un error la omisión e inexactitud que se presentó en los estados financieros por haber omitido dicha actualización, lo que implica la aplicación de la Norma de Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores. Para corregir el error, la entidad debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES y acreditará las subcuentas 242401-Aportes a fondos pensionales de la cuenta 2424-DESCUENTOS DE NÓMINA y 251122-Aportes a fondos pensionales – empleador de la cuenta 2511-BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A CORTO PLAZO, respectivamente.

Igualmente, atendiendo a lo estipulado en la Norma de Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, con posterioridad a la corrección del error la entidad evaluará la materialidad del mismo, en tanto que, si el error es material se efectuará la reexpresión de manera retroactiva para la información comparativa afectada por el error y se revelará lo pertinente de acuerdo con el párrafo 28 de la mencionada Norma. Si por el contrario el error es inmaterial no se requerirá su reexpresión retroactiva.

- si el pago se realiza en un término posterior al definido por la Administradora de Pensiones, lo cual requerirá de una actualización del valor por parte de esta última, o si el valor a registrar por concepto de la actualización corresponde al periodo actual, la universidad debitará la subcuenta 580490-Otros gastos financieros de la cuenta 5804-FINANCIERO y acreditará las subcuentas 242401-Aportes a fondos pensionales de la cuenta 2424-DESCUENTOS DE NÓMINA y 251122-Aportes a fondos pensionales – empleador de la cuenta 2511-BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A CORTO PLAZO, respectivamente.

2. Devolución de aportes, Ley 549 de 1999 (Preguntas 4,5, 6 y 7)

La devolución de aportes en virtud de la Ley 549 de 1999 es un mecanismo de financiación de la pensión en el que la caja, fondo o entidad pública que deba hacer el reconocimiento de la pensión (en este caso Colpensiones), solicita a las administradoras o entidades los tiempos cotizados o servidos que no se tuvieron en cuenta para el reconocimiento de la pensión con destino al financiamiento de esta.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

El artículo 2.2.4.3.3. del DUR 1833 de 2016 establece que el monto a trasladar por los tiempos cotizados o servidos que no se tuvieron en cuenta para el reconocimiento de la pensión se determinará de conformidad con el artículo 17 de la Ley 549 de 1999. El mencionado artículo también señala que todos los tiempos laborados o cotizados en el sector público y los cotizados al ISS/Colpensiones serán utilizados para financiar la pensión, por lo que, no es la entidad que reconoce la prestación económica la única que debe responder financieramente por la pensión que reconoce a determinado afiliado, sino que todas las cotizaciones realizadas por el mismo al Sistema General de Seguridad Social en Pensiones y los tiempo en los que trabajó como servidor público no cotizados a ninguna caja o fondo, deben contribuir a la financiación de la prestación económica correspondiente. En consecuencia, los recursos que no se encuentren en la entidad que tiene a su cargo el reconocimiento de la pensión, deben ser trasladados a ella.

De conformidad con la Norma de beneficios a los empleados, las obligaciones por beneficios posempleo deben medirse al valor presente de los pagos futuros esperados que serán necesarios para liquidar las obligaciones derivadas de los servicios prestados por los empleados, en el periodo presente y en los anteriores, sin deducir los activos del plan de activos para estos beneficios. Además, señala con respecto a la medición, que la entidad utilizará una metodología de reconocido valor técnico, que requerirá de suposiciones actuariales para obtener la mejor estimación sobre los valores que permitirán determinar el costo final de proporcionar beneficios posempleo.

Ahora bien, dado que mediante correo enviado el 13 y 17 de febrero se realizaron preguntas a la universidad, las cuales no fueron resueltas; las respuestas a las preguntas 4, 5, 7 y 8 se dará bajo la premisa de que la inquietud se refiere a cuando el empleado público, después de haber prestado sus servicios a la universidad, se afilió a la administradora del Régimen de Prima Media con Prestación Definida (Colpensiones) y bajo dicha afiliación cumple con los requisitos para obtener su pensión, por lo que, el otorgamiento de la prestación económica compete a esa administradora de pensiones.

En consideración con lo anterior, se respuesta a sus inquietudes de la siguiente manera:

4. Qué tratamiento contable se debe dar al valor adeudado a Colpensiones por concepto de Devolución de aportes ley 549 de 1999?

Para el reconocimiento contable del valor adeudado por la universidad a Colpensiones por concepto de la devolución de aportes, es el definido en el numeral 8. Aportes pensionales del Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian.

5. ¿La medición del valor adeudado por concepto de devolución de aportes ley 549 de 1999 se debe hacer mediante cálculo actuarial para calcular el valor presente?

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

De conformidad con el artículo 2.2.4.3.3 del DUR 1833 de 2016, el valor adeudado por concepto de devolución de aportes ley 549 de 1999 atenderá a lo señalado en el artículo 17 de la mencionada Ley. El artículo 17 indica que el valor adeudado se liquidará calculando el valor presente, a la fecha de traslado, del capital necesario para financiar una pensión de vejez, con las condiciones de edad, monto porcentual y tiempo, del régimen que se le aplique, disminuido en el valor presente a la fecha de traslado, de las cotizaciones que se espera efectúe el afiliado a la administradora entre la fecha de traslado y la fecha en que adquiera el derecho, actualizadas y capitalizadas.

6. ¿A qué aportes hace referencia el numeral 8-Aportes pensionales del procedimiento de pasivo pensional?

Los aportes pensionales son aquellos que se generan por los tiempos cotizados o servidos por el trabajador, que no se tienen en cuenta para el reconocimiento de la pensión y que han de ser remitidos a la caja, fondo o entidad pública que deba hacer el reconocimiento de la pensión, una vez esta reconozca la pensión a favor del trabajador.

7. ¿El valor adeudado por concepto de devolución de aportes ley 549 de 1999 corresponde a pensiones futuras?

De conformidad con lo establecido en el numeral 8. Aportes pensionales del Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian, el valor de los beneficios posempleo de los tiempos cotizados o servidos por el trabajador, que la entidad deba trasladar al fondo para el reconocimiento de la pensión, corresponde a pensiones futuras.

8. ¿Es correcto el registro contable por concepto de devolución de aportes ley 549 debitando la cuenta 251412 Cálculo actuarial de futuras pensiones y acreditando la cuenta 251407 Aportes Pensionales?

Sí, por cuanto la universidad de conformidad con la Norma de beneficios a empleados debe tener reconocido como un pasivo en la subcuenta 251412- Cálculo actuarial de futuras pensiones de la cuenta 2514-BENEFICIOS POSEMPLEO - PENSIONES, el valor presente de la obligación pensional por los servicios prestados por el empleado en periodos anteriores que no se tuvieron en cuenta para el reconocimiento de la pensión y que la entidad debe trasladar a la administradora que reconocerá la pensión.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100007371 DEL 28-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Beneficios a los empleados Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias
	SUBTEMA	Tratamiento de las pretensiones económicas adicionales a la cuenta por pagar por beneficios a los empleados a corto plazo, en un proceso de demanda en contra de la entidad.

Señora
MARÍA MARLENY OROZCO ZULUAGA
Medellín, Antioquia

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100003792 del 26 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Acudo a ustedes con el fin de aclarar el manejo contable en entidades de gobierno para la siguiente situación:

Manejo contable de las prestaciones sociales adeudadas a ex empleados que por falta de flujo de caja no fueron pagadas oportunamente; esto es, en su momento se contabilizó el pasivo a cuenta 2511 y posteriormente la empleada demandó a la entidad por el no pago; basados en esto, la consulta específica es si se debe reclasificar este rubro a demandas? O se mantiene en pasivo por prestaciones sociales teniendo en cuenta que ya estaba contabilizado con anterioridad y que de hecho es el origen de dicho pasivo.”.

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024, indican:

“5. BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS

(...)

5.1. Beneficios a los empleados a corto plazo

5.1.1. Reconocimiento

4. Se reconocerán como beneficios a los empleados a corto plazo, aquellos beneficios cuya obligación de pago venza dentro de los 12 meses siguientes al cierre del periodo contable en el que los empleados hayan prestado sus servicios. Hacen parte de tales beneficios, los sueldos, las prestaciones sociales, los aportes a la seguridad social, los planes de incentivos y los beneficios no monetarios, entre otros.

5. La entidad reconocerá un pasivo por beneficios a los empleados a corto plazo, junto con su gasto o costo asociado, cuando consuma el beneficio económico o el potencial de servicio procedente del servicio prestado por el empleado a cambio del beneficio otorgado. Los beneficios a empleados a corto plazo que no se paguen mensualmente se reconocerán en cada mes por el valor de la alícuota correspondiente al porcentaje del servicio prestado durante el mes” (Subrayado fuera de texto).

Además, el Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 421 de 2023, dispone:

“2. DEMANDAS, ARBITRAJES Y CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES INTERPUESTAS O RADICADAS POR TERCEROS EN CONTRA DE LA ENTIDAD

2.1. Notificación de la admisión de la demanda o arbitraje, o citación a la audiencia de conciliación extrajudicial

Con la notificación de la admisión de la demanda o arbitraje interpuesto por un tercero en contra de la entidad o con la citación a la audiencia de conciliación extrajudicial, se evaluará la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos, con el fin de identificar si existe una obligación remota, posible o probable.

(...)

Para las obligaciones reconocidas por la entidad sobre las cuales se inicien procesos judiciales de cobro, se continuará aplicando la norma del pasivo que corresponda.

2.2. Obligación remota

Cuando la entidad establezca que la obligación es remota, esto es, cuando la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

es prácticamente nula, este hecho no será objeto de reconocimiento ni de revelación en los estados financieros de la entidad

(...)

2.3. Obligación posible

Cuando se establezca que la obligación es posible, es decir, que la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos es menor que la probabilidad de no pérdida, la entidad revelará la obligación como un pasivo contingente.

(...)

2.4. Obligación probable

Cuando se establezca que la obligación es probable, esto es, cuando la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos es más alta que la probabilidad de no pérdida, la entidad registrará la provisión debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta ROVISIÓN LITIGIOS Y DEMANDAS (...)” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

La Norma de beneficios a los empleados contenida en las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos, establece que hacen parte de los beneficios a los empleados a corto plazo, entre otros, los sueldos, las prestaciones sociales y los aportes a la seguridad social, por lo tanto, cuando la entidad que consuma el beneficio económico o potencial de servicio procedente del servicio prestado por un empleado a cambio de los beneficios otorgados, reconocerá estas retribuciones mediante un débito en las subcuentas, cuentas y grupos que correspondan de la clase 5-GASTO, o 7-COSTOS DE TRANSFORMACIÓN y un crédito en las subcuentas correspondientes de la cuenta 2511-BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A CORTO PLAZO.

Ahora bien, al no efectuar la entidad el pago de la obligación, esta no se ha extinguido. Por lo tanto, si el ex empleado interpuso una demanda en contra de la entidad el pasivo previamente reconocido en las subcuentas correspondientes de la cuenta 2511-BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A CORTO PLAZO continuará allí reconocido y se seguirá aplicando para la medición, revelación y presentación, la Norma de beneficios a los empleados.

Con respecto a las pretensiones económicas diferentes a las ya reconocidas en las subcuentas correspondientes de la cuenta 2511-BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A CORTO PLAZO, la entidad atenderá a lo señalado en el numeral 2. Demandas,

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales interpuestas o radicadas por terceros en contra de la entidad, del Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias. En este sentido, en el momento en el que sea notificada la admisión de un proceso judicial en contra de la entidad, es responsabilidad de esta evaluar la probabilidad de pérdida del proceso (obligación posible, probable o remota), con el fin de identificar su clasificación y reconocimiento contable dependiendo del concepto de la pretensión económica.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación
Concepto No. 20251100020981 del 04-06-2025

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

2.27 PROVISIONES

CONCEPTO No. 20251100015561 DEL 02-05-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Provisiones Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias
	SUBTEMA	Medición posterior de las provisiones, cuando se haya determinado el valor de la provisión como el valor presente de la obligación.

Doctor
 CARLOS ALBERTO GNECCO QUINTERO
 Director de Vigilancia Fiscal para el Sector Defensa y Seguridad
 Contraloría General de la República
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010016802 del 27 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“En desarrollo de la Auditoría Financiera que adelanta la Contraloría General de la República en la Policía Nacional de Colombia a la vigencia fiscal 2024, de manera atenta a Usted, se emite concepto acerca de la siguiente situación, con el fin de tener claridad técnica para realizar el registro contable sobre las provisiones.

En los Estados Financieros de la Policía Nacional se registra en la cuenta contable 2701 - Provisiones, el valor de la PRETENSIÓN INICIAL correspondiente a cada proceso litigioso o demanda en contra de la entidad. No obstante, no se causa el VALOR INDEXADO que arroja la plataforma del Ekogui implementado por la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado, el cual es alimentado periódicamente por los abogados apoderados de cada caso. ¿Cuál de los dos valores debe tenerse en cuenta por el área de contabilidad para la causación o devengo de las Provisiones, el valor de la pretensión inicial o el valor indexado al final de cada período contable?”

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 342 de 2022 y 285 de 2023, las cuales aplicaban en 2024, indicaban:

"6. PROVISIONES

6.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como provisiones los pasivos a cargo de la entidad que estén sujetos a condiciones de incertidumbre en relación con su cuantía o vencimiento. Son ejemplos de hechos que pueden ser objeto de reconocimiento como provisiones: los litigios y demandas en contra de la entidad, las garantías otorgadas por la entidad, la devolución de bienes aprehendidos o incautados, los contratos onerosos y los desmantelamientos.

2. La entidad reconocerá una provisión cuando se cumplan todas y cada una de las siguientes condiciones: a) tiene una obligación presente de origen legal, como resultado de un suceso pasado; b) probablemente, debe desprenderse de recursos que incorporen beneficios económicos o potencial de servicio para cancelar la obligación; y c) puede hacerse una estimación fiable del valor de la obligación.

(...)

6.2. Medición inicial

13. Las provisiones se medirán por el valor que refleje la mejor estimación del desembolso que se requeriría para cancelar la obligación presente. Dicha estimación tendrá en cuenta los desenlaces asociados de mayor probabilidad, la experiencia que se tenga en operaciones similares, los riesgos e incertidumbres y los informes de expertos, entre otros.

(...)

16. Cuando el efecto del valor del dinero en el tiempo resulte significativo, el valor de la provisión será el valor presente de los valores que se espera sean requeridos para liquidar la obligación. Un efecto significativo del valor del dinero en el tiempo se presenta cuando el plazo para cancelar la obligación se estima mayor a los 12 meses siguientes a la fecha de reconocimiento de la provisión. La tasa de descuento utilizada para el cálculo del valor presente será la tasa de interés extraída de la curva cero cupón de los TES en pesos, emitidos por el Gobierno Nacional, más cercana a los plazos estimados para el pago de dicho pasivo.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

(...)

6.3. Medición posterior

(...)

21. Cuando el valor de la provisión se calcule como el valor presente de la obligación, el valor de esta se aumentará en cada periodo para reflejar el valor del dinero en el tiempo. Tal aumento se reconocerá como gasto financiero en el resultado del periodo" (Subrayado fuera de texto).

Además, el Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 421 de 2023, indica:

"2. DEMANDAS, ARBITRAJES Y CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES INTERPUESTAS O RADICADAS POR TERCEROS EN CONTRA DE LA ENTIDAD

(...)

2.4. Obligación probable

Cuando se establezca que la obligación es probable, (...) la entidad registrará la provisión debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 5368-PROVISIÓN LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 537302-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2701LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 279015-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS.

La provisión se revisará cuando la entidad obtenga nueva información o, como mínimo, al final del periodo contable y, cuando haya lugar, se ajustará afectando el resultado del periodo. Los mayores valores se registrarán debitando la subcuenta que corresponda (...) Por su parte, los menores valores se registrarán debitando la subcuenta que corresponda (...)

Para establecer el valor de la provisión, la entidad utilizará una metodología que se ajuste a los criterios de la Norma de provisiones. Cuando la entidad considere que la metodología contenida en la Resolución 353 de 2016 de la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado se ajusta a las condiciones del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos, podrá utilizar dicha metodología.

Cuando el valor de la provisión se calcule como el valor presente de la obligación, como mínimo al final del periodo contable, la entidad ajustará financieramente el valor

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

de la provisión aplicando la tasa de descuento que se utilizó para calcular el valor presente de la obligación. Para ello, debitará la subcuenta 580401-Actualización financiera de provisiones de la cuenta 5804-FINANCIEROS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2701-LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 279015-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

La Norma de provisiones de las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno señala que las entidades reconocerán una provisión cuando se cumplan todas y cada una de las siguientes condiciones: a) se tiene una obligación presente de origen legal, como resultado de un suceso pasado; b) probablemente, debe desprenderse de recursos que incorporen beneficios económicos o potencial de servicio para cancelar la obligación; y c) se puede hacer una estimación fiable del valor de la obligación.

En cuanto a la medición, el valor inicial de la provisión corresponderá a la mejor estimación del valor que se tendría que pagar para cancelar la obligación. En caso de que el impacto del valor del dinero a lo largo del tiempo sea considerable, esto es, cuando el tiempo para saldar la obligación se estime que excede los 12 meses desde el momento en que se reconoce la provisión, el valor de la provisión corresponderá al valor presente de los montos que se espera necesitar para cumplir con la obligación.

Cuando se haya determinado el valor de la provisión como el valor presente de la obligación, en cada periodo siguiente, se incrementará dicho valor para reflejar el valor del dinero a lo largo del tiempo; este incremento se registrará como un gasto financiero en el resultado del periodo.

En consecuencia, a efecto de la medición inicial y medición posterior de las provisiones, las entidades deberán emplear una metodología que se ajuste a los criterios definidos en la Norma de provisiones. En este sentido, si la provisión se mide inicialmente al valor presente, se reconocerá como gasto financiero la variación del valor del dinero en el tiempo.

Ahora bien, con base en el Marco Conceptual y en las Normas, los procedimientos contables, incorporados al Régimen de Contabilidad Pública (RCP), desarrollan los procesos de reconocimiento, medición, revelación y presentación de temas particulares.

El Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, precisa que la entidad deberá emplear una metodología que se ajuste a los criterios definidos en la Norma de Provisiones o, si

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

considera que la metodología establecida por la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado se ajusta a las condiciones del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos, podrá utilizarla. Así mismo, el citado procedimiento establece que cuando el valor de la provisión se calcule como el valor presente de la obligación, como mínimo, al final del periodo contable, la entidad ajustará financieramente el valor de la provisión aplicando la tasa de descuento que se utilizó para calcular el valor presente de la obligación.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100016981 DEL 07-05-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Provisiones Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los recursos del Sistema General de Regalías Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias
	SUBTEMA	Inviabilidad de realizar un reconocimiento contable diferido de las provisiones generadas por procesos judiciales Reconocimiento contable de demandas impetradas en contra de la entidad y de su derecho de reembolso Tratamiento contable de recursos correspondientes a regalías embargados a la ANM

Doctora
 CANDY JOHANA GÓMEZ RODRÍGUEZ
 Grupo de Recursos Financieros
 Agencia Nacional de Minería
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010016972 del 27 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la comunicación se solicita acompañamiento con el objeto de resolver las siguientes inquietudes:

1. Tratamiento contable de las provisiones por litigios y demandas, con una probabilidad de pérdida alta y con estimación de fecha de terminación del proceso según reporte de Ekogui, superior al periodo contable, es decir mayor a 12 meses o para otras vigencias.
2. Tratamiento contable de recursos embargados correspondientes al Sistema General de Regalías (SGR), los cuales la Agencia recauda y no ha podido transferir al SGR por motivo del embargo de los recursos.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

3. Si la ANM tiene procesos litigiosos, con una calificación de probabilidad de pérdida alta según reporte de Ekogui, entre los cuales hay procesos que se objetan temas asociados a Regalías y dichos recursos tienen un seguimiento en un presupuesto diferente al Presupuesto General de la Nación, para lo cual la ANM realiza el proceso judicial, pero hay procesos con recursos presupuestales diferentes, para estos casos de Regalías ¿Cuál es la Entidad contable pública que debe reconocer la provisión contable Agencia Nacional de Minería o Sistema General de Regalías?, teniendo en cuenta que en el caso de pérdida de dichos procesos con temas de regalías, se deberá acudir al SGR para la restitución de los recursos transferidos al Sistema General de Regalías que son objeto de reintegro o devolución a la contraparte.

Una vez evaluados por la CGN los temas objeto de consulta, se tiene que los mismos pueden ser abordados, en primera medida, por medio del presente concepto contable. Por lo cual, en caso de persistir inquietudes, se invita a la entidad a solicitar el agendamiento de la mesa de trabajo.

Por medio de llamada telefónica, el día miércoles 30 de abril, la doctora Candy Johana Gómez Rodríguez precisó el alcance de su consulta, así:

Respecto a la pregunta 1, señaló que se refiere a la posibilidad de que el registro de la provisión se realice de forma periódica, en tanto pueden pasar varios periodos contables sin que se emita la sentencia o laudo arbitral.

Respecto a la pregunta 2, señaló que actualmente dichos recursos están registrados como depósitos judiciales.

Respecto a la pregunta 3, por medio de correo electrónico del 05 de mayo de 2025, señaló:

"De acuerdo a nuestra conversación telefónica en días anteriores, en la cual nos solicita aclaración respecto a la Normatividad a través de la cual la ANM solicita la devolución de los recursos que transfiere al Sistema General de Regalías como son "recaudos de regalías que fueron realizados por parte del titular minero de manera condicionada; esto es, "bajo protesto", toda vez que el pago quedaba sujeto a una controversia por diferencias con la Autoridad Minera". Es así como El Grupo de Regalías y Contraprestaciones Económicas de la ANM, solicita la devolución de dichos recursos al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, para poder realizar el pago de la sentencia judicial o como conclusión de Laudo arbitral, documentos adjuntos ejemplo que se presenta en la ANM, en la que consta la condena impuesta en contra de la entidad AGENCIA NACIONAL DE MINERÍA.

Esto con el fin de poder aclarar la consulta realizada a la CGN, respecto a:¿Cuál es la Entidad contable pública que debe reconocer la provisión contable Agencia Nacional de Minería o Sistema General de Regalías?, teniendo en cuenta que, en el caso de pérdida de dichos procesos con temas de regalías, se deberá acudir al SGR para la

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

restitución de los recursos transferidos al Sistema General de Regalías que son objeto de reintegro o devolución a la contra parte, quedamos muy atentos, gracias”.

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

"4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

4.4. Oportunidad

29. La información financiera de propósito general es oportuna cuando se pone a disposición de los usuarios antes de que pierda su capacidad para cumplir los objetivos de rendición de cuentas, toma de decisiones y control. Cierta información puede continuar siendo oportuna durante bastante tiempo después del cierre del periodo contable porque, por ejemplo, algunos usuarios pueden necesitar identificar y evaluar tendencias, así como analizar información financiera de propósito general de un periodo anterior”.

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"6. PROVISIONES

6.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como provisiones, los pasivos a cargo de la entidad que estén sujetos a condiciones de incertidumbre en relación con su cuantía o fecha de vencimiento. Son ejemplos de hechos que pueden ser objeto de reconocimiento como provisiones, los litigios y demandas en contra de la entidad, las garantías otorgadas por la entidad, la devolución de bienes aprehendidos o incautados, los contratos onerosos y los desmantelamientos.

2. La entidad reconocerá una provisión cuando se cumplan todas y cada una de las siguientes condiciones: a) tiene una obligación presente de origen legal, como resultado de un suceso pasado; b) probablemente, debe desprenderse de recursos que incorporen beneficios económicos o potencial de servicio para cancelar la obligación; y c) puede hacerse una estimación fiable del valor de la obligación.

(...)

6.2. Medición inicial

13. Las provisiones se medirán por el valor que refleje la mejor estimación del desembolso que se requeriría para cancelar la obligación presente. Dicha estimación tendrá en cuenta los desenlaces asociados de mayor probabilidad, la experiencia que se tenga en operaciones similares, los riesgos e incertidumbres y los informes de expertos, entre otros” (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los recursos del Sistema General de Regalías, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 421 de 2023, señala:

“1. LIQUIDACIÓN, RECAUDO Y TRANSFERENCIA DE REGALÍAS AL SGR

1.1. Liquidación y recaudo de regalías

(...)

1.1.2. Liquidación de regalías de minerales y recaudo en la Agencia Nacional de Minería (ANM)

Cuando simultáneamente se liquide y recaude la regalía, la ANM debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 240702-Regalías de la cuenta 2407- RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS.

Cuando se recaude la regalía, sin que previamente se haya liquidado, la ANM debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 240720-Recaudos por clasificar de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS. Con la identificación del origen del recaudo y del tercero que realizó el pago, la ANM debitará la subcuenta 240720-Recaudos por clasificar de la cuenta 2407- RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y acreditará la subcuenta 240702-Regalías de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS.

Con la información que suministre la ANM sobre la liquidación de las regalías, el MHCP, en la contabilidad del SGR, registrará los derechos por este concepto debitando la subcuenta 131402-Minerales de la cuenta 1314-REGALÍAS y acreditando la subcuenta 411102-Minerales en efectivo de la cuenta 4111- REGALÍAS.

El MHCP, en la contabilidad del SGR, registrará las regalías recaudadas por la ANM que no hayan sido giradas al SGR debitando la subcuenta 138444-Regalías y rendimientos recaudados pendientes de transferir al Sistema General de Regalías de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta 131402-

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Minerales de la cuenta 1314-REGALÍAS. El anterior registro se efectuará con base en la información que suministre la ANM”.

El Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según la Resolución 421 de 2023, establece:

“PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS PROCESOS JUDICIALES, ARBITRAJES, CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES Y EMBARGOS SOBRE CUENTAS BANCARIAS, DEL MARCO NORMATIVO PARA ENTIDADES DE GOBIERNO

A continuación, se desarrolla el procedimiento contable que aplicarán las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos relacionados con las demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales, en las que las pretensiones económicas se refieran a efectivo; con el derecho de reembolso relacionado con las demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales, en contra de la entidad; y con el embargo, título judicial y pago de sentencia condenatoria ejecutoriada con el título judicial.

(...)

2. DEMANDAS, ARBITRAJES Y CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES INTERPUESTAS O RADICADAS POR TERCEROS EN CONTRA DE LA ENTIDAD

2.1. Notificación de la admisión de la demanda o arbitraje, o citación a la audiencia de conciliación extrajudicial

Con la notificación de la admisión de la demanda o arbitraje interpuesto por un tercero en contra de la entidad o con la citación a la audiencia de conciliación extrajudicial, se evaluará la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos, con el fin de identificar si existe una obligación remota, posible o probable.

(...)

2.4. Obligación probable

Cuando se establezca que la obligación es probable, esto es, cuando la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos es más alta que la probabilidad de no pérdida, la entidad registrará la provisión debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 5368-PROVISIÓN LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 537302-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2701-LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 279015-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

La provisión se revisará cuando la entidad obtenga nueva información o, como mínimo, al final del periodo contable y, cuando haya lugar, se ajustará afectando el resultado del periodo. Los mayores valores se registrarán debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 5368-PROVISIÓN LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 537302-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2701-LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 279015-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS. Por su parte, los menores valores se registrarán debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2701-LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 279015-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 5368-PROVISIÓN LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 537302-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS, si el gasto se registró en el periodo contable, o la subcuenta que corresponda de la cuenta 4831-REVERSIÓN DE PROVISIONES si el gasto se registró en periodos contables anteriores.

(...)

3. DERECHOS DE REEMBOLSO RELACIONADOS CON DEMANDAS, ARBITRAJES Y CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES INTERPUESTAS O RADICADAS POR TERCEROS EN CONTRA DE LA ENTIDAD

En caso de que la entidad demandada o convocada tenga un derecho de reembolso, aplicará lo dispuesto en este numeral y, de manera simultánea, lo establecido en el numeral 2 de este Procedimiento.

El reconocimiento o revelación de los derechos y obligaciones de reembolso dependerá de la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos, conforme a lo establecido en los numerales 2.2., 2.3. y 2.4. de este Procedimiento, o de la existencia de una sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial, conforme a lo establecido en el numeral 2.6. de este Procedimiento.

Cuando la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos sea remota, la entidad demandada o convocada no reconocerá el derecho en sus estados financieros ni lo revelará como activo contingente. Por su parte, la entidad que deba efectuar el reembolso no reconocerá la obligación en sus estados financieros ni la revelará como pasivo contingente.

Cuando sea posible o probable la pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos; se profiera la sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial; o se efectúe el pago del reembolso, se tendrá en cuenta el siguiente tratamiento contable.

(...)

3.2. Derechos de reembolso relacionados con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales, probables

La entidad demandada o convocada registrará los derechos de reembolso relacionados con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales, probables debitando la subcuenta 199002-Derechos de reembolso relacionados con provisiones de la cuenta 1990-DERECHOS DE REEMBOLSO Y DE SUSTITUCIÓN DE ACTIVOS DETERIORADOS y acreditando la subcuenta 480854-Derechos de reembolso de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS. Por su parte, la entidad que deba efectuar el reembolso registrará la provisión relacionada con la obligación debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 537316-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS y acreditando la subcuenta 279029-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS.

Para establecer el valor del derecho de reembolso o de la provisión, las entidades utilizarán una metodología que se ajuste a los criterios de la Norma de provisiones. En ningún caso, el valor registrado como derecho o como provisión por el reembolso podrá exceder el valor registrado como provisión en la entidad demandada o convocada conforme a lo establecido en el numeral 2.4. de este Procedimiento.

Cuando el valor del derecho y de la provisión se calcule como el valor presente de los recursos que serán reembolsados, estos se ajustarán financieramente como mínimo al final del periodo contable. Para tal efecto, la entidad demandada o convocada debitará la subcuenta 199002-Derechos de reembolso relacionados con provisiones de la cuenta 1990-DERECHOS DE REEMBOLSO Y DE SUSTITUCIÓN DE ACTIVOS DETERIORADOS y acreditará la subcuenta 480248-Actualización financiera de derechos de reembolso relacionados con provisiones de la cuenta 4802-FINANCIEROS. Por su parte, la entidad que deba efectuar el reembolso debitará la subcuenta 580401-Actualización financiera de provisiones de la cuenta 5804-FINANCIEROS y acreditará la subcuenta 279029-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS.

La medición del derecho de reembolso y de la provisión se revisará cuando se obtenga nueva información o, como mínimo, al final del periodo contable y, cuando haya lugar, se ajustará afectando el resultado del periodo. La entidad demandada o convocada registrará los mayores valores del derecho de reembolso debitando la subcuenta 199002-Derechos de reembolso relacionados con provisiones de la cuenta 1990-DERECHOS DE REEMBOLSO Y DE SUSTITUCIÓN DE ACTIVOS DETERIORADOS y acreditando la subcuenta 480854-Derechos de reembolso de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS. Por su parte, la entidad que deba efectuar el reembolso registrará los mayores valores de la provisión debitando la subcuenta 537316-

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS y acreditando la subcuenta 279029-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS.

(...)

3.3. Derechos de reembolso relacionados con sentencias condenatorias ejecutoriadas, laudos arbitrales definitivos condenatorios o actas de conciliación extrajudicial

Cuando exista una sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial, la entidad demandada o convocada registrará la cuenta por cobrar relacionada con la liquidación del derecho de reembolso y la entidad que deba efectuar el reembolso registrará la cuenta por pagar correspondiente, según lo señalado a continuación:

a) Si el valor liquidado es igual que el valor del derecho, la entidad demandada o convocada debitará la subcuenta 138454-Derechos de reembolso relacionados con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 199002-Derechos de reembolso relacionados con provisiones de la cuenta 1990-DERECHOS DE REEMBOLSO Y DE SUSTITUCIÓN DE ACTIVOS DETERIORADOS. Por su parte, la entidad que deba efectuar el reembolso debitará la subcuenta 279029-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS y acreditará la subcuenta 249068-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR.

b) Si el valor liquidado es mayor que el valor del derecho, la entidad demandada o convocada debitará la subcuenta 138454-Derechos de reembolso relacionados con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR, por el valor liquidado, y acreditará el saldo de la subcuenta 199002-Derechos de reembolso relacionados con provisiones de la cuenta 1990-DERECHOS DE REEMBOLSO Y DE SUSTITUCIÓN DE ACTIVOS DETERIORADOS. La diferencia se registrará en la subcuenta 480854-Derechos de reembolso de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS.

Por su parte, la entidad que deba efectuar el reembolso debitará el saldo de la subcuenta 279029-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS y acreditará la subcuenta 249068-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR, por el valor liquidado. La diferencia se registrará en la subcuenta 589090-Otros gastos diversos de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

c) Si el valor liquidado es menor que el valor del derecho, la entidad demandada o convocada debitará la subcuenta 138454-Derechos de reembolso relacionados con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR, por el valor liquidado, y acreditará el saldo de la subcuenta 199002-Derechos de reembolso relacionados con provisiones de la cuenta 1990-DERECHOS DE REEMBOLSO Y DE SUSTITUCIÓN DE ACTIVOS DETERIORADOS. La diferencia se registrará debitando la subcuenta 480854-Derechos de reembolso de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS, si el ingreso se registró en el periodo contable, o la subcuenta 589037-Pérdida en la actualización de los derechos de reembolso de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS si el ingreso se registró en periodos contables anteriores.

Por su parte, la entidad que deba efectuar el reembolso debitará el saldo de la subcuenta 279029-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS y acreditará la subcuenta 249068-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR, por el valor liquidado. La diferencia se registrará acreditando la subcuenta 537316-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS, si el gasto se registró en el periodo contable, o en la subcuenta 483190-Provisiones diversas de la cuenta 4831-REVERSIÓN DE PROVISIONES si el gasto se registró en periodos contables anteriores.

3.4. Pago del reembolso

Con el pago del reembolso, la entidad que deba efectuarlo debitará la subcuenta 249068-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o la subcuenta del activo que identifique el recurso usado para el pago.

Si los recursos son recibidos por la entidad demandada o convocada para que esta realice el pago del valor determinado en la sentencia condenatoria ejecutoriada, el laudo arbitral definitivo condenatorio o el acta de conciliación extrajudicial, la entidad debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 138454-Derechos de reembolso relacionados con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR. Para el registro del pago de la sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial, la entidad aplicará lo establecido en el numeral 2.7. de este Procedimiento.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Ahora bien, si los recursos son recibidos directamente por el demandante o convocante, la entidad demandada o convocada debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES y acreditará la subcuenta 138454-Derechos de reembolso relacionados con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

(...)

4. REGISTRO DEL EMBARGO, TÍTULO JUDICIAL Y PAGO DE SENTENCIA CONDENATORIA EJECUTORIADA CON EL TÍTULO JUDICIAL

Si, en el desarrollo de los procesos judiciales, se ordena una medida cautelar de embargo a las cuentas bancarias de la entidad o a las cuentas de una tesorería centralizada, se registrarán los efectos de la medida cautelar en cada una de sus fases, a saber: registro del embargo, apertura del título judicial y pago de la sentencia con título judicial.

4.1. Registro del embargo

Cuando, con base en la información recibida de la autoridad judicial, el banco informe sobre la ejecución de la orden de embargo a las cuentas bancarias de la entidad demandada o a las cuentas de la tesorería centralizada, la entidad o la tesorería centralizada reclasificará el efectivo, para lo cual debitará la subcuenta 113210-Depósitos en instituciones financieras de la cuenta 1132-EFFECTIVO DE USO RESTRINGIDO y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL.

4.2. Apertura del título judicial

Cuando la cuenta bancaria pertenezca a la entidad demandada, con la apertura del título judicial, esta debitará la subcuenta 190903-Depósitos judiciales de la cuenta 1909-DEPÓSITOS ENTREGADOS EN GARANTÍA y acreditará la subcuenta 113210-Depósitos en instituciones financieras de la cuenta 1132-EFFECTIVO DE USO RESTRINGIDO” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

El Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias establece el tratamiento contable que deben aplicar las entidades para el registro de los hechos económicos relacionados con, entre otros, las demandas en las que las pretensiones económicas se refieran a efectivo; el derecho de reembolso relacionado con las demandas interpuestas en contra de la entidad; y los embargos, constitución de depósitos judiciales y pago de la condena con los mismos.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

De conformidad con lo anterior, se resuelven sus inquietudes de la siguiente manera:

1. Reconocimiento contable de las provisiones por litigios y demandas, con una probabilidad de pérdida alta y con estimación de fecha de terminación del proceso superior al periodo contable.

De conformidad con lo señalado en la Norma de provisiones, se reconocerán como tales, los pasivos a cargo de la entidad que estén sujetos a condiciones de incertidumbre en relación con su cuantía o fecha de vencimiento; y señala dicha Norma que un hecho económico que puede ser objeto de reconocimiento como provisión es, entre otros, los litigios y demandas en contra de la entidad.

En este sentido, si la entidad establece que la obligación que se desprende del proceso judicial o arbitral es probable, esto es, que la probabilidad de pérdida del litigio es más alta que la probabilidad de no pérdida, registrará una provisión conforme a lo señalado en el numeral 2.4. del Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias.

El valor por el que debe medirse inicialmente la provisión, conforme a lo señalado en el acápite de medición inicial de la Norma y en el Procedimiento, será el valor que refleje la mejor estimación del desembolso que se requeriría para cancelar la obligación presente. Ello con independencia de que se prevea que la terminación del proceso judicial tenga lugar en un periodo contable posterior.

Lo anterior, teniendo en cuenta también la característica cualitativa de oportunidad que señala que la información financiera de propósito general es oportuna cuando se pone a disposición de los usuarios antes de que pierda su capacidad para cumplir los objetivos de rendición de cuentas, toma de decisiones y control.

Así las cosas, no es viable realizar el reconocimiento contable diferido o periódico de las provisiones generadas por procesos judiciales, en tanto la entidad deberá reconocer y revelar el valor total estimado dentro del periodo contable en el que se informa y no considerando su posible efecto en el futuro.

2. Tratamiento contable de recursos embargados a la ANM correspondientes a regalías, que por tal embargo no han sido transferidos al SGR

Previo al tratamiento del embargo de los recursos correspondientes a regalías, se tiene que la ANM debió registrar su recaudo y liquidación con un débito en subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en la subcuenta 240702-Regalías de la cuenta 2407- RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Por su parte, el MHCP, en la contabilidad del SGR, debió registrar las regalías recaudadas por la ANM que no han sido giradas al SGR debitando la subcuenta 138444-Regalías y rendimientos recaudados pendientes de transferir al Sistema General de Regalías de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta 131402-Minerales de la cuenta 1314-REGALÍAS.

Ahora bien, si en el contexto de un proceso judicial a la ANM le embargaron recursos que estaban en sus cuentas bancarias correspondientes a regalías, deberá reconocer este hecho económico conforme a lo señalado en el numeral 4 del Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias.

De conformidad con lo anterior, la ANM debió reclasificar el efectivo con un débito en la subcuenta 113210-Depósitos en instituciones financieras de la cuenta 1132-EFFECTIVO DE USO RESTRINGIDO y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Una vez los recursos sean consignados en la cuenta de depósitos judiciales del Banco Agrario del juzgado o despacho judicial respectivo, se registrará la constitución del depósito judicial, para lo cual la entidad debitará la subcuenta 190903-Depósitos judiciales de la cuenta 1909-DEPÓSITOS ENTREGADOS EN GARANTÍA y acreditará la subcuenta 113210-Depósitos en instituciones financieras de la cuenta 1132-EFFECTIVO DE USO RESTRINGIDO.

La ANM deberá revelar en las notas a sus estados financieros que dichos recursos corresponden a regalías y que por motivo del embargo no se ha realizado su traslado al SGR. Adicionalmente, ambas entidades deberán mantener el registro de la cuenta por pagar y de la cuenta por cobrar correspondiente a las regalías, hasta que se realice su giro al SGR o se obtenga nueva información que dé lugar a otro reconocimiento contable.

3. Entidad que debe realizar el reconocimiento contable de las demandas en las que se controvierta temas asociados a regalías, y en las que en caso de ordenar su devolución o reintegro a los terceros, sería el SGR el responsable de su restitución.

La entidad que debe realizar el reconocimiento contable de los procesos judiciales es la entidad que actúa como parte demandante o demandada en el respectivo proceso judicial.

En este sentido, si la Agencia Nacional de Minería es quien actúa como demandante o demandada en los procesos judiciales, con independencia de que estén en litigio temas asociados a regalías, le corresponderá realizar el respectivo reconocimiento contable del proceso judicial.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Ahora bien, si le corresponde al Sistema General de Regalías realizar la restitución de los recursos que le fueron transferidos, con el objeto de que la Agencia Nacional de Minería cumpla con el reintegro o devolución a los terceros, se configura el derecho de reembolso ya que la Agencia Nacional de Minería podrá exigir al Sistema General de Regalías el reembolso de los recursos para cancelar el laudo o la sentencia condenatoria ejecutoriada, aun cuando el Sistema General de Regalías no sea parte del litigio.

Así las cosas, el hecho económico relativo al reembolso se reconocerá atendiendo al numeral 3 del Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias.

De esta manera, la Agencia Nacional de Minería reconocerá de forma simultánea el numeral 2 y 3 del procedimiento contable en mención, es decir, reconocerá el hecho económico de la demanda impetrada en su contra (numeral 2) y así mismo, reconocerá el derecho de reembolso que ostenta (numeral 3). Por su parte, el Sistema General de Regalías, deberá reconocer la obligación de reembolso (numeral 3).

Por consiguiente, ambas entidades deberán atender al siguiente tratamiento contable respecto al derecho de reembolso, frente a una obligación probable, recalcando nuevamente que solo la Agencia Nacional de Minería, como entidad demandada, debe aplicar de forma simultánea el numeral 2 del procedimiento mencionado.

- Registro del derecho de reembolso frente a una obligación probable

La Agencia Nacional de Minería registrará los derechos de reembolso relacionados con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales, probables debitando la subcuenta 199002-Derechos de reembolso relacionados con provisiones de la cuenta 1990-DERECHOS DE REEMBOLSO Y DE SUSTITUCIÓN DE ACTIVOS DETERIORADOS y acreditando la subcuenta 480854-Derechos de reembolso de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS.

Por su parte, el Sistema General de Regalías registrará la provisión relacionada con la obligación debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 537316-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS y acreditando la subcuenta 279029-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS.

- Registro del derecho de reembolso frente a una sentencia condenatoria ejecutoriada en contra de la Agencia Nacional de Minería

Cuando exista una sentencia condenatoria ejecutoriada, la Agencia Nacional de Minería registrará la cuenta por cobrar relacionada con la liquidación del derecho de reembolso, y el Sistema General de Regalías registrará la cuenta por pagar

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

correspondiente, conforme a lo señalado en el numeral 3.3. del Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

- Pago del reembolso

Con el pago del reembolso, el Sistema General de Regalías debitará la subcuenta 249068-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o la subcuenta del activo que identifique el recurso usado para el pago.

Si los recursos son recibidos por la Agencia Nacional de Minería para que esta realice el pago del valor determinado en la sentencia condenatoria ejecutoriada, el laudo arbitral definitivo condenatorio o el acta de conciliación extrajudicial, la entidad debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 138454-Derechos de reembolso relacionados con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR. Para el registro del pago de la sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial, la entidad aplicará lo establecido en el numeral 2.7. del Procedimiento.

Ahora bien, si los recursos son recibidos directamente por el demandante, la Agencia Nacional de Minería debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES y acreditará la subcuenta 138454-Derechos de reembolso relacionados con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

Conforme a lo anterior, es preciso señalar que ambas entidades deberán establecer un adecuado flujo de información para el respectivo reconocimiento contable del derecho y la obligación de reembolso, y para el oportuno reporte de las operaciones recíprocas.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100021141 DEL 05-06-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Provisiones Cuentas por pagar Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable
	SUBTEMA	Momento del reconocimiento contable de las cuentas por pagar derivadas de sentencias judiciales ejecutoriadas, cuyos acreedores fallecieron

Doctora

JESSICA JOHANA QUIROZ CASTRO

Subdirectora Financiera

U.A.E. de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010021692 del 28 de abril de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"...Actualmente, tenemos varios casos pendientes, derivados de procesos judiciales en contra de la entidad, relacionados con la imposibilidad de pago debido al fallecido de los titulares del derecho pensional (acreedores) y la no presentación de beneficiarios para reclamar, así como la ausencia de escritura pública o sentencia de sucesión por causa de muerte.

Cuando, en el curso de un proceso judicial o una vez ejecutoriada la sentencia declarativa que ordena el pago, el causante de la prestación fallece, los procesos quedan en un estado de suspensión. Esto nos obliga a mantener la provisión contable en principio de forma indefinida. Tales casos deben permanecer inactivos y están bajo la responsabilidad de la Subdirección de Determinación de Derechos Pensionales, lo que impide su trámite de pago a través de la Subdirección de Nómina de Pensionados. Esto se debe a que, al no existir beneficiarios o herederos conocidos, el área misional

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

declara mediante un acto administrativo la pérdida del interés jurídico en el asunto, imposibilitando la expedición de la orden o el reconocimiento del pago.

Dado que en principio el derecho real de herencia subsiste indefinidamente, ya que puede ser reclamado en cualquier tiempo, la entidad se encuentra en una situación compleja en la que debe mantener una provisión contable de forma permanente y sin límite de tiempo.

(...)

De acuerdo con lo anterior, es fundamental contar con claridad cuando se presenten provisiones o cuentas por pagar relacionadas con acreedores fallecidos, especialmente en aquellos casos que no se evidencien herederos que puedan acreditar un derecho. En tales circunstancias, es posible ajustar o cancelar estos saldos en los estados financieros, considerando que ya no existiría un compromiso de pago de la obligación dineraria con la posibilidad de revertir esta operación ante un probable desembolso futuro de acuerdo con el riesgo e incertidumbre que se presenta.

Por lo tanto, se consulta lo siguiente:

1. En el caso de los procesos judiciales en contra de la entidad terminadas con sentencia ejecutoriada, ¿Es correcto o NO seguir reconociendo en la contabilidad estos acreedores fallecidos como una provisión contable, más específicamente una cuenta por pagar? En caso afirmativo, ¿por cuánto tiempo debe permanecer la provisión contable o cuenta por pagar una vez existe sentencia ejecutoriada?
2. ¿En caso de que se puedan retirar de la provisión contable o cuenta por pagar, ¿sería posible reconocer estos acreedores fallecidos en cuentas de orden para su control y cuáles serían estas cuentas contables?
3. Si se retira de la provisión, ¿cuál sería el registro contable que se debería realizar para el retiro de estas provisiones o cuentas por pagar, considerando que corresponden a la vigencia actual y vigencia anterior?
4. Ante la incertidumbre que en todo caso va a existir, ¿cuál sería la forma de revertir la baja de la provisión contable o cuenta por pagar, si se diera el caso, en el momento en que se presente un heredero?"

CONSIDERACIONES

El Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, Ley 1437 de 2011, establece:

"ARTÍCULO 192. CUMPLIMIENTO DE SENTENCIAS O CONCILIACIONES POR PARTE DE LAS ENTIDADES PÚBLICAS. Cuando la sentencia imponga una condena que no

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

implique el pago o devolución de una cantidad líquida de dinero, la autoridad a quien corresponda su ejecución dentro del término de treinta (30) días contados desde su comunicación, adoptará las medidas necesarias para su cumplimiento.

Las condenas impuestas a entidades públicas consistentes en el pago o devolución de una suma de dinero serán cumplidas en un plazo máximo de diez (10) meses, contados a partir de la fecha de la ejecutoria de la sentencia. Para tal efecto, el beneficiario deberá presentar la solicitud de pago correspondiente a la entidad obligada.

Las cantidades líquidas reconocidas en providencias que impongan o liquiden una condena o que aprueben una conciliación devengarán intereses moratorios a partir de la ejecutoria de la respectiva sentencia o del auto, según lo previsto en este Código”.

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos”.

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, disponen:

"CAPÍTULO II. PASIVOS

(...)

3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por pagar, las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

(...)

3.5. Baja en cuentas

5. Se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por pagar cuando se extingan las obligaciones que la originaron, esto es, cuando la obligación se pague, expire o se transfiera a un tercero o cuando el acreedor renuncie a ella.

(...)

3.6. Revelaciones

(...)

9. Si la entidad infringe los plazos o incumple con el pago del principal, intereses o cláusulas de reembolso, revelará a) los detalles de esa infracción o incumplimiento, b) el valor en libros de las cuentas por pagar relacionadas al finalizar el periodo contable y c) la corrección de la infracción o renegociación de las condiciones de las cuentas por pagar antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

10. Cuando se dé de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por pagar, se revelará la ganancia reconocida en el resultado del periodo y las razones de su baja en cuentas.

(...)

6. PROVISIONES

6.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como provisiones, los pasivos a cargo de la entidad que estén sujetos a condiciones de incertidumbre en relación con su cuantía o fecha de

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

vencimiento. Son ejemplos de hechos que pueden ser objeto de reconocimiento como provisiones, los litigios y demandas en contra de la entidad, las garantías otorgadas por la entidad, la devolución de bienes aprehendidos o incautados, los contratos onerosos y los desmantelamientos.

(...)

12. Las provisiones se reclasificarán al pasivo que corresponda cuando ya no exista incertidumbre en relación con su cuantía ni con su fecha de vencimiento” (Subrayado fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según las resoluciones 418 y 442 de 2023, describe la cuenta 9390-OTRAS CUENTAS ACREEDORAS DE CONTROL, de la siguiente manera: “Representa el valor de las operaciones por conceptos no contemplados en las cuentas relacionadas anteriormente”.

El Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según la Resolución 421 de 2023, establece:

“2. DEMANDAS, ARBITRAJES Y CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES INTERPUESTAS O RADICADAS POR TERCEROS EN CONTRA DE LA ENTIDAD

(...)

2.4. Obligación probable

Cuando se establezca que la obligación es probable, esto es, cuando la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos es más alta que la probabilidad de no pérdida, la entidad registrará la provisión debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 5368- PROVISIÓN LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 537302-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2701- LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 279015-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS.

(...)

2.6. Sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial

Con la liquidación de la sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial, la entidad registrará el crédito

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

judicialmente reconocido, laudo arbitral o acta de conciliación extrajudicial como una cuenta por pagar. Para tal efecto, la entidad comparará el valor provisionado con respecto al de la sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial y hará los ajustes que correspondan...”

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, establece:

“3.2.15. Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

(...)

Obligaciones

- f) Obligaciones reconocidas sobre las cuales no existe probabilidad de salida de recursos, que incorporan beneficios económicos futuros o potencial de servicio;
- g) Obligaciones reconocidas que han sido condonadas o sobre las cuales ya no existe derecho exigible de cobro;
- h) Obligaciones que jurídicamente se han extinguido, o sobre las cuales la Ley ha establecido su cruce o eliminación.

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera, señala, los hechos económicos deben reconocerse en el momento en que suceden, esto es, tratándose de obligaciones, en el momento en que surjan, con independencia

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

del instante en que se produce la salida del flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estas.

Por su parte, la Norma de cuentas por pagar señala que se reconocerán como tales las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

En virtud de lo consagrado en el artículo 192 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, las entidades públicas deben cumplir con las sentencias o conciliaciones mediante las cuales se les imponga una condena. En este sentido, como las entidades deben pagar dichas obligaciones, esperan la salida de flujo financiero por estas.

Conforme a lo anterior, y de acuerdo con lo señalado en el Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias, con la liquidación de la sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial, la entidad registrará el crédito judicialmente reconocido, laudo arbitral o acta de conciliación extrajudicial como una cuenta por pagar.

Así las cosas, las obligaciones a cargo de la entidad derivadas de sentencias proferidas en su contra, deben reconocerse en el momento en el que la entidad las adquiera, es decir, en el momento en que surjan a la vida jurídica y estén en cabeza de la entidad, lo cual ocurre cuando la respectiva providencia en la que se liquida la condena adquiere firmeza, porque es en dicho momento en que se tiene una obligación de la cual se espera la salida de flujo financiero.

Ahora bien, con posterioridad al reconocimiento de las cuentas por pagar, habrá lugar a realizar su baja en cuentas, total o parcialmente, cuando se extingan las obligaciones que la originaron, esto es, cuando la obligación se pague, expire o se transfiera a un tercero o cuando el acreedor renuncie a ella.

Por otra parte, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable establece que el proceso de depuración contable debe realizarse de forma permanente y sostenible, con el objeto de evitar que la información financiera se encuentre afectada por cifras que no reflejen su realidad económica, como, entre otras:

- a) Obligaciones reconocidas sobre las cuales no existe probabilidad de salida de recursos, que incorporan beneficios económicos futuros o potencial de servicio;
- b) obligaciones reconocidas que han sido condonadas o sobre las cuales ya no existe derecho exigible de cobro; y c) obligaciones que jurídicamente se han extinguido, o sobre las cuales la ley ha establecido su cruce o eliminación. En tal sentido, siempre que se presenten este tipo de cifras, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Establecido lo anterior, se resuelven sus inquietudes de la siguiente manera:

Pregunta 1

Se reitera que de acuerdo con lo señalado en el Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias, con la liquidación de la sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial, la entidad debe registrar el crédito judicialmente reconocido, laudo arbitral o acta de conciliación extrajudicial como una cuenta por pagar.

Así las cosas, es preciso señalar que el hecho de que el deudor haya fallecido no significa *per se*, que la entidad no se desprenderá de flujo financiero para cancelar la obligación, en tanto, como se mencionó en la consulta, los herederos de dicho deudor pueden cobrar dichas obligaciones a cargo de la entidad.

Por otro lado, se precisa que la CGN no define los casos en que se extinguen las obligaciones para las entidades; tampoco señala los términos en que prescriben los derechos o caduca la acción de cobro para los acreedores; ni establece los términos de los que se desprenda que no será probable que la entidad deba desprenderse de recursos para cancelar dichas obligaciones, en tanto dichos asuntos corresponde evaluarlos a la respectiva entidad, con el apoyo de su área jurídica.

Preguntas 2 y 3

De conformidad con lo señalado por el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera, la baja en cuentas de los elementos de los estados financieros ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; esto es, tratándose de los pasivos, cuando deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

Adicionalmente, como se señaló en párrafos anteriores, con posterioridad a su reconocimiento, procederá la baja en cuentas de las obligaciones reconocidas por la entidad cuando sobre las mismas no exista probabilidad de salida de recursos que incorporan beneficios económicos futuros o potencial de servicio. De allí que si la entidad establece que sobre las cuentas por pagar de que trata la consulta no existe ninguna probabilidad de salida de recursos, procederá su baja en cuentas, caso en el cual, podrá registrarlas, para efectos de control, en la cuenta acreedora de control 9390-OTRAS CUENTAS ACREEDORAS DE CONTROL.

Pregunta 4

Si la entidad realiza la baja en cuentas de una cuenta por pagar y, posteriormente, se presenta un heredero para recibir el pago de la acreencia, y la entidad está en la

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

obligación de realizar tal pago, implica que se cometió un error contable, en tanto la entidad no contaba con información suficiente de que no tendría que desprenderse del flujo financiero para cancelar la obligación.

Así las cosas, se reitera que el hecho de que la entidad no tenga certeza de que le cobrarán la obligación, no es una causal para dejar de reconocer o dar de baja en cuentas sus cuentas por pagar.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100022371 DEL 16-06-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Provisiones Cuentas por pagar Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias
	SUBTEMA	Entidad a la que le corresponde realizar el registro contable de los procesos judiciales Registro de la provisión contable por procesos judiciales Momento del reconocimiento contable de las cuentas por pagar derivadas de providencias judiciales ejecutoriadas

Doctora
 ANA CECILIA MESA ECHAVARRÍA
 Santiago de Cali Nacional

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010026932 del 29 de mayo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta dirigida por la peticionaria al doctor Antonio Sanguino Páez Director (E), del Departamento Administrativo de la Función Pública, señaló:

“De la manera más atenta solicito que se resuelva de fondo el derecho de petición que radiqué el 15 de mayo y que fue resuelto por el doctor HAROLD ISRAEL HERREO SUAREZ.

(...)

De igual manera, dejó por fuera y de responder de fondo, el tema específico de provisión contable que debe hacer el DISTRITO ESPECIAL DE CALI, es decir sus funcionarios públicos, a fin de con esas reservas pagar las sentencias que adjunto.

Diga de fondo por favor si es obligatorio provisionar o no por parte del Distrito especial de Cali, de conformidad a la Ley 448 de 1998 , las sentencias por las que fueron condenados.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Agradezco contestar de fondo conforme a los principios y reglas que aplican a los subordinados de los distintos organismos de Estado que están en la rama ejecutiva, como política pública.

(...)

Los puntos anteriores favor responderlos de fondo, al igual que las preguntas que le formule que están bajo su competencia de FUNCIÓN PÚBLICA por tratarse de funciones que adelantan por funcionarios que laboran en la rama ejecutiva”.

En la respuesta del doctor Harold Israel Herreo Suárez, director jurídico del Departamento Administrativo de la Función Pública, referida en la consulta de la peticionaria, se señaló:

“Ahora bien, en relación con el tema específico de provisión se dará traslado a la Contaduría General de la Nación, no obstante, podrá tener en cuenta que la citada autoridad reglamentó mediante Resolución 080 de 2021 el procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias, señalando lo siguiente:

'2.1. Notificación de la admisión de la demanda o arbitraje, o citación a la audiencia de conciliación extrajudicial

Con la notificación de la admisión de la demanda o arbitraje interpuesto por un tercero en contra de la entidad o con la citación a la audiencia de conciliación extrajudicial, se evaluará la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos, con el fin de identificar si existe una obligación remota, posible o probable.

(...)

2.4. Obligación probable

Cuando se establezca que la obligación es probable, esto es, cuando la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos es más alta que la probabilidad de no pérdida, la entidad registrará la provisión debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 5368- PROVISIÓN LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 537302-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2701-LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 279015-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS.

La provisión se revisará cuando la entidad obtenga nueva información o, como mínimo, al final del periodo contable y, cuando haya lugar, se ajustará afectando el resultado del periodo. Los mayores valores se registrarán debitando la subcuenta que

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

corresponda de la cuenta 5368-PROVISIÓN LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 537302-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2701-LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 279015-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 2790- PROVISIONES DIVERSAS. Por su parte, los menores valores se registrarán debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2701-LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 279015-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 5368-PROVISIÓN LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 537302-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS, si el gasto se registró en el periodo contable, o la subcuenta 480826-Recuperaciones de la cuenta 4808- INGRESOS DIVERSOS si el gasto se registró en periodos contables anteriores'.

La transcripción determina que la provisión de los procesos judiciales se realiza cuando el apoderado de la Entidad califica el riesgo procesal como probable, en relación con las sentencias ejecutoriadas, la Contaduría General de la Nación en la Resolución 080 de 2021, determina lo siguiente:

'2.6. Sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial

Con la liquidación de la sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial, la entidad registrará el crédito judicialmente reconocido, laudo arbitral o acta de conciliación extrajudicial como una cuenta por pagar. Para tal efecto, la entidad comparará el valor provisionado con respecto al de la sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial y hará los ajustes que correspondan, teniendo en cuenta lo siguiente:

a) Si el valor liquidado es igual que el valor de la provisión, debitará el saldo de la subcuenta que corresponda de la cuenta 2701-LITIGIOS Y DEMANDAS o de la subcuenta 279015- Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS y acreditará la subcuenta 246002-Sentencias o la subcuenta 246003-Laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales, de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES.

b) Si el valor liquidado es mayor que el valor de la provisión, debitará el saldo de la subcuenta que corresponda de la cuenta 2701-LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 279015- Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS y acreditará la subcuenta 246002- Sentencias o la subcuenta 246003-Laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales, de la cuenta 2460- CRÉDITOS JUDICIALES por el valor liquidado. La diferencia se registrará en la subcuenta 589012- Sentencias o en la subcuenta 589013-Laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales, de la cuenta 5890- GASTOS DIVERSOS.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

c) Si el valor liquidado es menor que el valor de la provisión, debitará el saldo de la subcuenta que corresponda de la cuenta 2701-LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 279015- Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS y acreditará la subcuenta 246002- Sentencias o la subcuenta 246003-Laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales, de la cuenta 2460- CRÉDITOS JUDICIALES por el valor liquidado. La diferencia se registrará en la subcuenta que corresponda de la cuenta 5368-PROVISIÓN LITIGIOS Y DEMANDAS o en la subcuenta 537302- Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS, si el gasto se registró en el periodo contable, o en la subcuenta 480826-Recuperaciones de la cuenta 4808- INGRESOS DIVERSOS si el gasto se registró en periodos contables anteriores.

Si los intereses no se tuvieron en cuenta en la estimación de la provisión, se registrarán debitando la subcuenta 580447-Intereses de sentencias o la subcuenta 580453-Intereses de laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales, de la cuenta 5804-FINANCIEROS y acreditando la subcuenta 246091- Intereses de sentencias o la subcuenta 246092-Intereses de laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales, de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES.

Si las costas procesales no se tuvieron en cuenta en la estimación de la provisión o se originaron en procesos judiciales de cobro, se registrarán debitando la subcuenta 511166-Costas procesales de la cuenta 5111-GENERALES y acreditando la subcuenta 246002- Sentencias o la subcuenta 246003-Laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales, de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES.'

Acorde con lo anterior, la Dirección Jurídica concluye que las sentencias ejecutoriadas no se provisionan contablemente, lo que se debe realizar es constituir una cuenta por pagar'.

CONSIDERACIONES

La Ley 1564 de 2012, por medio de la cual se expide el Código General del Proceso y se dictan otras disposiciones, señala:

"ARTÍCULO 53. CAPACIDAD PARA SER PARTE. Podrán ser parte en un proceso:

1. Las personas naturales y jurídicas.
2. Los patrimonios autónomos.
3. El concebido, para la defensa de sus derechos.
4. Los demás que determine la ley.

ARTÍCULO 54. COMPARECENCIA AL PROCESO. Las personas que puedan disponer de sus derechos tienen capacidad para comparecer por sí mismas al proceso. Las demás deberán comparecer por intermedio de sus representantes o debidamente autorizadas por estos con sujeción a las normas sustanciales".

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

El Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, Ley 1437 de 2011, establece:

“ARTÍCULO 159. CAPACIDAD Y REPRESENTACIÓN. Las entidades públicas, los particulares que cumplen funciones públicas y los demás sujetos de derecho que de acuerdo con la ley tengan capacidad para comparecer al proceso, podrán obrar como demandantes, demandados o intervinientes en los procesos contencioso administrativos, por medio de sus representantes, debidamente acreditados.

La entidad, órgano u organismo estatal estará representada, para efectos judiciales, por el Ministro, Director de Departamento Administrativo, Superintendente, Registrador Nacional del Estado Civil, Procurador General de la Nación, Contralor General de la República o Fiscal General de la Nación o por la persona de mayor jerarquía en la entidad que expidió el acto o produjo el hecho.

El Presidente del Senado representa a la Nación en cuanto se relacione con la Rama Legislativa; y el Director Ejecutivo de Administración Judicial la representa en cuanto se relacione con la Rama Judicial, salvo si se trata de procesos en los que deba ser parte la Fiscalía General de la Nación.

En los procesos sobre impuestos, tasas o contribuciones, la representación de las entidades públicas la tendrán el Director General de Impuestos y Aduanas Nacionales en lo de su competencia, o el funcionario que expidió el acto.

En materia contractual, la representación la ejercerá el servidor público de mayor jerarquía de las dependencias a que se refiere el literal b), del numeral 1 del artículo 2o de la Ley 80 de 1993, o la ley que la modifique o sustituya. Cuando el contrato o acto haya sido suscrito directamente por el Presidente de la República en nombre de la Nación, la representación de esta se ejercerá por el Director del Departamento Administrativo de la Presidencia de la República.

Las entidades y órganos que conforman el sector central de las administraciones del nivel territorial están representadas por el respectivo gobernador o alcalde distrital o municipal. En los procesos originados en la actividad de los órganos de control del nivel territorial, la representación judicial corresponderá al respectivo personero o contralor.

(...)

ARTÍCULO 192. CUMPLIMIENTO DE SENTENCIAS O CONCILIACIONES POR PARTE DE LAS ENTIDADES PÚBLICAS. Cuando la sentencia imponga una condena que no implique el pago o devolución de una cantidad líquida de dinero, la autoridad a quien corresponda su ejecución dentro del término de treinta (30) días contados desde su comunicación, adoptará las medidas necesarias para su cumplimiento.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Las condenas impuestas a entidades públicas consistentes en el pago o devolución de una suma de dinero serán cumplidas en un plazo máximo de diez (10) meses, contados a partir de la fecha de la ejecutoria de la sentencia. Para tal efecto, el beneficiario deberá presentar la solicitud de pago correspondiente a la entidad obligada.

Las cantidades líquidas reconocidas en providencias que impongan o liquiden una condena o que aprueben una conciliación devengarán intereses moratorios a partir de la ejecutoria de la respectiva sentencia o del auto, según lo previsto en este Código”.

Sobre la personalidad jurídica de los Concejos Municipales, la Sección Segunda del Consejo de Estado, en providencia de 19 de enero de 2006, con ponencia del Consejero Tarsicio Cáceres Toro, expuso:

“En relación con EL CONCEJO MUNICIPAL la ley no les ha otorgado personalidad jurídica y por ello es que la ENTIDAD TERRITORIAL a la que pertenecen -que si tiene personalidad- debe ser vinculada en el proceso. Ahora, una situación especial se presenta por cuanto en ese caso se ha demandado en nulidad un ACUERDO expedido por el Concejo Municipal y, de ahí, se deriva el interés que tiene esa Corporación administrativa en la defensa del acto administrativo jurídico que expidió; por eso, en algunos procesos de corte similar -fuera de notificar al representante legal del municipio- se ha ordenado notificar o comunicar al Presidente del Concejo Municipal para conozca de la situación y pueda tomar algunas medidas. En el sub-lite al admitir la demanda se ordenó la notificación de la decisión al Presidente del Concejo Municipal y de ahí su limitada intervención en proceso, sin que ello signifique reconocerle personalidad jurídica a dicha Corporación administrativa. Ahora, dada la impugnación de su acuerdo, en caso de prosperidad, podría tener determinados alcances” (Subrayado fuera de texto).

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

42. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

122. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos”.

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, disponen:

“CAPÍTULO II. PASIVOS

(...)

3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por pagar, las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

(...)

6. PROVISIONES

6.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como provisiones, los pasivos a cargo de la entidad que estén sujetos a condiciones de incertidumbre en relación con su cuantía o fecha de vencimiento. Son ejemplos de hechos que pueden ser objeto de reconocimiento como provisiones, los litigios y demandas en contra de la entidad, las garantías otorgadas por la entidad, la devolución de bienes aprehendidos o incautados, los contratos onerosos y los desmantelamientos.

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

12. Las provisiones se reclasificarán al pasivo que corresponda cuando ya no exista incertidumbre en relación con su cuantía ni con su fecha de vencimiento” (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según la Resolución 421 de 2023, establece:

“2. DEMANDAS, ARBITRAJES Y CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES INTERPUESTAS O RADICADAS POR TERCEROS EN CONTRA DE LA ENTIDAD

2.1. Notificación de la admisión de la demanda o arbitraje, o citación a la audiencia de conciliación extrajudicial

Con la notificación de la admisión de la demanda o arbitraje interpuesto por un tercero en contra de la entidad o con la citación a la audiencia de conciliación extrajudicial, se evaluará la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos, con el fin de identificar si existe una obligación remota, posible o probable.

(...)

En caso de que existan múltiples entidades demandadas frente a un mismo proceso, cada entidad evaluará la probabilidad de pérdida del proceso en la parte que estime le corresponda. Lo anterior, con independencia de la probabilidad de pérdida de todo el proceso y de que se espere el reembolso parcial o total por parte de un tercero.

(...)

2.4. Obligación probable

Cuando se establezca que la obligación es probable, esto es, cuando la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos es más alta que la probabilidad de no pérdida, la entidad registrará la provisión debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 5368- PROVISIÓN LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 537302-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2701- LITIGIOS Y DEMANDAS o la subcuenta 279015-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS.

(...)

2.6. Sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial

Con la liquidación de la sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial, la entidad registrará el crédito judicialmente reconocido, laudo arbitral o acta de conciliación extrajudicial como una cuenta por pagar. Para tal efecto, la entidad comparará el valor provisionado con respecto al de la sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial y hará los ajustes que correspondan...” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

El Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias, señala que con la notificación de la admisión de la demanda o arbitraje interpuesto por un tercero en contra de la entidad o con la citación a la audiencia de conciliación extrajudicial, se debe evaluar la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos, con el fin de identificar si existe una obligación remota, posible o probable.

Dicha evaluación y el posterior registro contable, si a ello hubiere lugar, corresponde a la entidad que actúa en el proceso como parte demandada, esto es, corresponde a aquella con la cual se constituyó la relación jurídica procesal en el marco del proceso judicial.

Así las cosas, como es la entidad territorial la que es vinculada al proceso judicial, y no el concejo municipal, en tanto estos carecen de personalidad jurídica y por lo tanto, capacidad para ser parte, será a esta a quien corresponda realizar el reconocimiento contable del respectivo proceso judicial, lo cual incluye el registro de la provisión y el posterior registro de la cuenta por pagar.

Respecto al registro de la provisión contable por procesos judiciales, se tiene que el Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias, señala que la entidad deberá registrar una provisión, si una vez realizada la evaluación de la probabilidad de pérdida del litigio, establece que la obligación es probable, esto es, que la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos es más alta que la probabilidad de no pérdida.

Por otro lado, respecto al registro de la cuenta por pagar por procesos judiciales, de acuerdo con lo señalado en el Procedimiento en mención, se tiene que cuando la respectiva providencia en la que se liquida la condena adquiere firmeza, la entidad registrará el crédito judicialmente reconocido, laudo arbitral o acta de conciliación extrajudicial, como una cuenta por pagar, para lo cual, la entidad comparará el valor reconocido como provisión con respecto al de la sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial y hará los

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

ajustes que correspondan, de manera que la provisión contable previamente registrada sea eliminada de los estados financieros.

Lo anterior, en atención a que cuando la respectiva providencia en la que se liquida la condena adquiere firmeza, se disipa la incertidumbre de la obligación respecto a su cuantía y fecha de vencimiento; y como en virtud de lo consagrado en el artículo 192 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, las entidades públicas deben cumplir con las sentencias o conciliaciones mediante las cuales se les imponga una condena, esperan la salida de flujo financiero por estas.

Por lo cual, no es viable seguir registrando una provisión contable, en tanto la Norma de provisiones, establece que se reconocerán como tales, los pasivos a cargo de la entidad que estén sujetos a condiciones de incertidumbre en relación con su cuantía o fecha de vencimiento, sino que hay lugar al registro del pasivo como una cuenta por pagar, en tanto la Norma de cuentas por pagar señala que se reconocerán como tales las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

Sobre el particular, es pertinente señalar que el procedimiento para la incorporación de una partida que cumple las condiciones esenciales para su reconocimiento como pasivo de la entidad, es de carácter y efecto meramente contable. Ello quiere decir que, si por ejemplo, una obligación cumple con los criterios para su reconocimiento como provisión o cuenta por pagar en los estados financieros de una entidad territorial, con miras a garantizar el cumplimiento de las características cualitativas de relevancia y representación fiel, deberá registrarse contablemente; pero ello no define aspectos jurídicos relacionados con su cobro, ni establece a quién corresponde realizar el pago de la obligación.

Lo anterior, en atención a que puede suceder, que pese a que a una entidad corresponda el reconocimiento contable de un proceso judicial, lo cual incluye el registro de la provisión y la posterior cuenta por pagar, sea a otra a quien corresponda realizar el pago de tal obligación. De allí que el Procedimiento contable referido señale un acápite dedicado al derecho de reembolso, que es el derecho legal que tiene la entidad demandada a exigir que otra entidad le reembolse a la entidad demandada o le pague directamente al demandante una parte o la totalidad del desembolso necesario para cancelar la sentencia condenatoria ejecutoriada.

Así las cosas, al igual que lo manifestó el Departamento Administrativo de la Función Pública, se precisa que respecto a sus inquietudes relacionadas con el pago de las sentencias, será la Alcaldía y el Concejo de Santiago de Cali quienes deberán absolverlas.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100001161 del 21-01-2025

20251100003451 del 14-02-2025

2.28 ACTIVOS CONTINGENTES

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100000351 del 10-01-2025
20251100007351 del 28-02-2025
20251100017521 del 09-05-2025
20251100020211 del 22-05-2025
20251100020981 del 04-06-2025

2.29 PASIVOS CONTINGENTES

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100007351 del 28-02-2025

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

2.30 INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

CONCEPTO No. 20251100000611 DEL 15-01-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Ingresos de transacciones sin contraprestación Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable del ingreso y recaudo del impuesto de alumbrado público

2	MARCO NORMATIVO	Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público
	TEMA	Ingresos de actividades ordinarias Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los recursos por concepto de impuesto de alumbrado público recaudados por las empresas comercializadoras que prestan servicios públicos.

Señores

E.S.P. SERVICIO PÚBLICO DE ALUMBRADO DE PASTO SEPAL S.A.
Pasto, Nariño

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241100065452 del 16 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“(…) elevo una emisión de consulta contable (…) con relación al registro contable que se debe dar en nuestra entidad referente al recaudo del impuesto de alumbrado público dentro del contrato interadministrativo de la concesión, recaudo realizado por las diferentes comercializadoras con las que SEPAL a (sic) firmado convenio. Anexo contrato interadministrativo de energía eléctrica para el servicio de alumbrado público”.

CONSIDERACIONES

Los artículos 350 y 352 de la Ley 1819 de 2016, señalan:

“Artículo 350. Destinación. El impuesto de alumbrado público como actividad inherente al servicio de energía eléctrica se destina exclusivamente a la prestación, mejora, modernización y ampliación de la prestación del servicio de alumbrado público, incluyendo suministro, administración, operación, mantenimiento, expansión y desarrollo tecnológico asociado.

Parágrafo. Las Entidades Territoriales en virtud de su autonomía, podrán complementar la destinación del impuesto a la actividad de iluminación ornamental y navideña en los espacios públicos.

(...)

Artículo 352. Recaudo y facturación. El recaudo del impuesto de alumbrado público lo hará el Municipio o Distrito o Comercializador de energía y podrá realizarse mediante las facturas de servicios públicos domiciliarios. Las empresas comercializadoras de energía podrán actuar como agentes recaudadores del impuesto, dentro de la factura de energía y transferirán el recurso al prestador correspondiente, autorizado por el Municipio o Distrito, dentro de los cuarenta y cinco (45) días siguientes al de su recaudo. (...)” (Subrayado fuera de texto).

El contrato interadministrativo de concesión No. 040896, entre el municipio de Pasto (Contratante o Cedente) y la empresa Servicio Público de Alumbrado – SEPAL S.A. (Contratista – El Concesionario), señala:

“CLÁUSULA PRIMERA.-OBJETO: EL MUNICIPIO otorga a SEPAL S.A. la prestación del servicio de alumbrado público en todo el territorio municipal, lo cual comprende la operación, explotación, organización o gestión, total del servicio de alumbrado público en todo el territorio del municipio de Pasto, así como aquellas actividades necesarias para el adecuado servicio por cuenta y riesgo del concesionario, en los términos señalados por el Acuerdo No. 08 del 30 de abril de 2003, y bajo la vigilancia del Municipio. CLÁUSULA SEGUNDA. REMUNERACIÓN. SEPAL S.A. prestará el servicio a cambio de una remuneración, consistente en el cobro de las tasas fijadas por medio del Acuerdo No. 031 del 23 de diciembre de 2003, para lo cual se autoriza la correspondiente facturación, recaudo y administración. SEXTA.-SUPERVISIÓN: El Municipio de Pasto, a través de la Secretaría de Obras Públicas Municipales efectuará la supervisión sobre la ejecución y correcto cumplimiento del objeto del presente contrato (...)” (Subrayado fuera de texto).

El Otro sí al Contrato Interadministrativo de Concesión celebrado entre el Municipio de Pasto (Concedente) y la empresa Servicio Público de Alumbrado – SEPAL S.A. (El

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Concesionario), suscrito el 12 de agosto de 2010, por el cual acuerdan modificar el Contrato interadministrativo de Concesión, establece:

"CLÁUSULA PRIMERA. (...) PARÁGRAFO SEGUNDO.- De conformidad con lo establecido en el Acuerdo Municipal No. 017 de 2010, el recaudo del impuesto de alumbrado público lo hace el Municipio, sin embargo para lograr eficiencia en el recaudo este se hará a través de la empresa prestadora del servicio de alumbrado público SEPAL S.A., o a través de las empresas prestadoras de servicios públicos domiciliarios del Municipio de Pasto. La empresa SEPAL S.A. en todo caso administrará las sumas recaudadas por el impuesto de alumbrado público. PARÁGRAFO TERCERO.- DEL MODELO FINANCIERO: Se elaborará e incorporará el modelo financiero establecido en la ley 1150 de 2007 antes del 28 de julio de dos mil doce (2012). El modelo financiero deberá garantizar el cierre financiero del proceso de prestación, expansión y modernización del sistema de alumbrado publico en toda la jurisdicción territorial del municipio. El modelo financiero hará parte integral del presente contrato, y su aplicación será obligatoria. (...) CLAUSULA SEGUNDA. REMUNERACIÓN: SEPAL S.A. prestará el servicio a cambio de una remuneración derivada del recaudo y administración del impuesto de Alumbrado Público, creado mediante Acuerdo número 017 de julio 28 de 2010(...)" (Subrayado fuera de texto).

El Otro sí al contrato interadministrativo de Concesión suscrito celebrado entre el Municipio de Pasto (Concedente) y la empresa Servicio Público de Alumbrado – SEPAL S.A. (El Concesionario), del 28 de junio de 2012, indica:

"CLAÚSULA PRIMERA. Mediante el presente otro si, las partes acuerdan, que de conformidad con las nuevas disposiciones regulatorias de la CREG, consignadas en las resoluciones 122 del 8 de septiembre de 2011 y 005 del 26 de enero de 2012, el contrato de facturación y recaudo del impuesto de Alumbrado público que de conformidad con el acuerdo 017 del 28 de julio de 2010, lo hace el municipio y para lograr la eficiencia en el recaudo este se hará a través de la empresa prestadora del servicio de Alumbrado de Paso SEPAL S.A., o a través de las empresas prestadoras de servicios públicos del municipio de Pasto, para lo cual suscribirá el correspondiente contrato de Facturación y Recaudo del Impuesto de Alumbrado Público por parte del Municipio y la empresa SEPAL S.A. Administrara las suma recaudadas por impuesto del Alumbrado Público en virtud del contrato de concesión (...)" (Subrayado fuera de texto).

El Estatuto Tributario del municipio de Pasto, regulado mediante el Acuerdo 046 de 2017 y modificado por los Acuerdos Nos. 059 de 2018, 022 de 2019 y 054 de 2019, señala:

"ARTÍCULO 251. SUJETO ACTIVO. El Municipio de Pasto es el sujeto activo del Impuesto de Alumbrado Público que se cause en su jurisdicción y en él radican las potestades tributarias de administración, control, fiscalización, liquidación, discusión, recaudo, devolución y cobro.

(...)

ARTÍCULO 260. RECAUDO Y FACTURACIÓN DEL IMPUESTO DE ALUMBRADO PÚBLICO. El recaudo del impuesto de alumbrado público se efectuará a través de un Comercializador de energía y podrá realizarse mediante las facturas de servicios públicos domiciliarios de energía eléctrica, para lo cual podrán establecer un costo de vinculación. Las empresas comercializadoras de energía podrán actuar como agentes recaudadores del impuesto, dentro de la factura de energía y transferirán el recurso al prestador del servicio de alumbrado público autorizado por el Municipio de Pasto, dentro de los cuarenta y cinco (45) días siguientes al de su recaudo. Durante este lapso de tiempo, se pronunciará la interventoría a cargo del Municipio de Pasto, sin perjuicio de la realización del giro correspondiente ni de la continuidad en la prestación del servicio. El Municipio de Pasto sancionará la evasión de los contribuyentes. El servicio o actividad de facturación y recaudo del impuesto no tendrá ninguna contraprestación a quien lo preste, así mismo el Municipio para efectos de eficiencia en el recaudo del impuesto de Alumbrado Público de lotes y predios no construidos recaudará el impuesto conjuntamente con el cobro anual del impuesto predial” (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024, indican:

“1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

(...)

1.2. Ingresos por impuestos

5. Los ingresos por impuestos corresponden a ingresos exigidos sin contraprestación directa, determinados en las disposiciones legales por la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes. Se originan en el hecho generador del tributo, gravando la riqueza, la propiedad, la producción, la actividad o el consumo, entre otros.

1.2.1. Reconocimiento

6. La entidad reconocerá ingresos por impuestos cuando surja el derecho de cobro originado en las declaraciones tributarias, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes una vez dichas liquidaciones oficiales y actos administrativos queden en firme” (Subrayado fuera de texto).

Además, el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 421 de 2023, dispone:

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

"3. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

La entidad que controla los recursos registrará los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra. Cuando los recursos sean controlados por varias entidades, este numeral aplicará a la parte de los recursos que controle la entidad.

(...)

3.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

Cuando la entidad que controla los recursos los entregue en administración, esta debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda (...) o la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 13-CUENTAS POR COBRAR, 14-PRÉSTAMOS POR COBRAR o 23-PRÉSTAMOS POR PAGAR.

(...)

Cuando la entidad que administra los recursos informe sobre la gestión realizada con los mismos, la entidad que los controla debitará la cuenta que represente la naturaleza del activo generado, del gasto incurrido o de la obligación pagada y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN (...).

Con posterioridad, el activo generado se actualizará conforme a la norma aplicable según su naturaleza" (Subrayado fuera de texto).

Por otra parte, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado con la Resolución 439 de 2024, establece:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

74. Se denomina reconocimiento al proceso de incorporación en la información financiera de un hecho económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, costo o gasto, que tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad.

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

6.2.1. Reconocimiento de activos

78. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la empresa que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

(...)

6.2.3. Reconocimiento de ingresos

82. Se reconocen como ingresos, los incrementos en los beneficios económicos futuros producidos a lo largo del periodo contable, bien sea en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y que no están relacionados con las aportaciones de los propietarios al patrimonio. Para que el ingreso se pueda reconocer, el hecho económico debe medirse fiablemente.

(...)

6.2.4. Reconocimiento de costos y gastos

85. Se reconocen como costos o gastos, los decrementos en los beneficios económicos futuros relacionados con la salida o la disminución del valor de los activos o con la generación o el incremento del valor de los pasivos, cuando el costo o el gasto puede medirse con fiabilidad.

86. Los costos y gastos se reconocen sobre la base de una asociación directa entre los cargos incurridos y la obtención de ingresos. Este proceso implica el reconocimiento simultáneo o combinado de unos y otros si surgen directa y conjuntamente de las mismas transacciones. Así, por ejemplo, los diversos componentes del costo de las mercancías vendidas se reconocen al mismo tiempo que el ingreso derivado de la venta de los bienes.” (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, Actualizadas con las resoluciones 437 y 439 de 2024, señalan:

“1. INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS

1.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de actividades ordinarias, aquellos que se originan por la venta de bienes, la prestación de servicios o el uso que terceros hacen de

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

activos, los cuales producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos o participaciones, entre otros.

(...)

1.1.2. Ingresos por prestación de servicios

11. Se reconocerán como ingresos por prestación de servicios los recursos obtenidos por la empresa en la ejecución de un conjunto de tareas acordadas en un contrato. Estos ingresos se caracterizan porque tienen una duración determinada en el tiempo y buscan satisfacer necesidades de los usuarios o cumplir requerimientos contractuales previamente establecidos” (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado mediante la Resolución 422 de 2023, establece:

“2. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

(...)

Por su parte, la empresa que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Cuando la entidad que administra los recursos informe sobre la gestión realizada con los mismos, (...)

Por su parte, la empresa que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Adicionalmente, si el uso de los recursos implica la generación de un activo que será administrado por la empresa, esta debitará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Antes de dar respuesta a su inquietud, es de precisar que, al ser el municipio de Pasto el sujeto activo del impuesto de alumbrado público que se cause en su jurisdicción es este quien espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

futuros de los activos y de los recursos del impuesto por servicio de alumbrado público, de tal manera que le corresponde al municipio reconocer el ingreso por concepto de este impuesto.

Ahora bien, con respecto al recaudo del impuesto de alumbrado público, en atención a los otrosíes suscritos, al artículo 260 del estatuto tributario del municipio de Pasto y a la información de la consulta, se entiende que el cobro y recaudo lo hacen las empresas comercializadoras que prestan servicios públicos en el municipio y que, posteriormente, transfieren los recursos a la E.S.P. SEPAL S.A.; por lo tanto, bajo este contexto, se procede a dar respuesta a su interrogante:

Cuando surja el derecho de cobro originado en las declaraciones tributarias, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes una vez dichas liquidaciones oficiales y actos administrativos queden en firme, el municipio debitará la subcuenta 130545-Impuesto sobre el servicio de alumbrado público, de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS y acreditará la subcuenta 410545-Impuesto sobre el servicio de alumbrado público, de la cuenta 4105-IMPUESTOS, por el valor determinado para cada usuario.

Una vez sean recaudados los recursos por la empresa comercializadora, si es una empresa que aplica el Régimen de Contabilidad Pública reconocerá estos valores en la subcuenta respectiva de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 240790-Otros recursos a favor de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS, la cual se cancelará cuando se realice el giro a favor de E.S.P. SEPAL S.A.

Con la información que remitan las empresas comercializadoras y recaudadoras sobre el recaudo de los recursos por concepto de impuesto de alumbrado público, el municipio de Pasto reclasificará los valores recaudados debitando la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta 130545-Impuesto sobre el servicio de alumbrado público de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS.

En el momento en que los recursos sean trasladados por las empresas comercializadoras y recaudadoras a E.S.P. SEPAL S.A., el municipio como entidad que mantiene el control de los recursos pero que los entrega en administración a E.S.P. SEPAL S.A. debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTRAGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

Por su parte, E.S.P. SEPAL S.A., como empresa encargada de administrar los recursos debitará la subcuenta respectiva de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

FINANCIERA y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Posteriormente, cuando E.S.P. SEPAL S.A. informe al municipio sobre la gestión realizada de los recursos destinados a la prestación del servicio de alumbrado público, el ente territorial debitará la cuenta que represente la naturaleza del activo generado, del gasto incurrido o de la obligación pagada y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Por su parte, E.S.P. SEPAL S.A. debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta y cuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS; y, cuando sea del caso, reconocerá de conformidad con la definición de los elementos de los estados financieros los ingresos y los gastos que le correspondan, por la operación, explotación, organización o gestión, total del servicio de alumbrado público.

Por lo anterior, y de acuerdo con la Norma de ingresos de actividades ordinarias del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, se reconocen como tales aquellos que se originan por la venta de bienes, la prestación de servicios o el uso que terceros hacen de activos, los cuales producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos o participaciones, entre otros. En particular, como ingresos por prestación de servicios se consideran aquellos recursos obtenidos por la empresa en la ejecución de un conjunto de tareas acordadas en un contrato.

En consecuencia, los ingresos que recibe E.S.P. SEPAL S.A. por la operación del servicio, corresponde a un ingreso por prestación de servicios, dado que son recursos obtenidos por la empresa en la ejecución de un conjunto de tareas acordadas. En ese sentido, dichos ingresos se reconocerán mediante un débito en la subcuenta 131790-Otros servicios de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS y un crédito en la subcuenta 439090-Otros servicios de la cuenta 4390-OTROS SERVICIOS. Posteriormente, cancelará el derecho mediante un débito en la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y un crédito en la subcuenta 131790-Otros servicios de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS. Si la entidad efectúa el traslado de los recursos a una cuenta bancaria diferente a la de los recursos del contrato, efectuará la reclasificación que corresponda en la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Es de precisar que, las entidades involucradas en los hechos económicos mencionados deberán implementar procedimientos operativos que faciliten la ejecución del proceso contable, a fin de asegurar el flujo de información hacia las áreas contables, la incorporación de todos los hechos económicos, la eliminación de las operaciones recíprocas y la presentación oportuna de sus estados financieros a los diferentes usuarios.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100001171 DEL 21-01-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Ingresos de transacciones sin contraprestación Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los recursos del Sistema General de Regalías
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los saldos no ejecutados en proyectos de inversión financiados por el Sistema General de Regalías.

Doctora
MARÍA ESTER RODRÍGUEZ RODRÍGUEZ
Contador
Corporación Colombiana de Investigación Agropecuaria - Agrosavia
Mosquera, Cundinamarca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010062522 del 04 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“En el año 2021, Agrosavia fue designada como ejecutora de 3 proyectos de regalías y además fue designada como beneficiaria de los resultados por parte de las entidades territoriales, de acuerdo con el siguiente detalle:

(...)

Siguiendo los parámetros de la resolución 191 de noviembre de 2020 numeral 3.1 y de acuerdo con la definición del beneficiario del producto del proyecto realizada por las entidades territoriales, se realizó en el año 2021 el registro en la subcuenta 133712-Otras Transferencias contra la subcuenta 299002-Ingresos diferidos por transferencias condicionadas, por el valor financiado por el SGR según se detalla a continuación:

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Una vez se decretó el gasto con cargo a los recursos asignados, se realizaron los siguientes registros, atendiendo los parámetros definidos en el numeral 3.1 de la resolución 191 de 2020 de la CGN, que expresa lo siguiente:

(...)

Actualmente los 3 proyectos están finalizados y se encuentran cerrados, pero nos quedaron unos saldos en la subcuenta 133712- Otras transferencias, porque no se ejecutó todo el valor financiado por el SGR, como se muestra a continuación:

(...)

Teniendo en cuenta lo expuesto anteriormente, amablemente solicitamos nos indiquen el registro contable que debemos realizar actualmente para cancelar el saldo de la subcuenta 133712, porque la resolución 191 de 2020 no contempla el registro contable de los saldos no ejecutados, tanto en las entidades territoriales como en las ejecutoras”.

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

(...)

1.3. Transferencias

(...)

1.3.1. Reconocimiento

(...)

13. (...). Por consiguiente, cuando la entidad receptora reconozca inicialmente un activo sujeto a una condición, también reconocerá un pasivo diferido por la obligación presente de consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido como se especifica o de devolverlo al transferidor.

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

1.3.3. Devolución de transferencias

(...)

27. En el caso de las transferencias en efectivo, cuando la entidad no haya recibido los recursos y se encuentre obligada a realizar la devolución de las transferencias, dará de baja en cuentas la cuenta por cobrar inicialmente reconocida.

28. Si la devolución se origina por una transferencia condicionada, la entidad disminuirá el pasivo diferido previamente reconocido y afectará el resultado del periodo por cualquier diferencia entre este y el valor de la cuenta por cobrar inicialmente reconocida, de la cuenta por pagar o del activo no monetario” (Subrayado fuera del texto).

El Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los recursos del Sistema General de Regalías, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según la Resolución 421 de 2023, establece:

“Para efectos del presente Procedimiento contable, se entenderá como entidad beneficiaria de la regalía, la entidad territorial (departamento, municipio o distrito) y la corporación autónoma regional, que recibe asignaciones o compensaciones de recursos del SGR; en el caso de los municipios ribereños del Río Grande de la Magdalena y Canal del Dique, la entidad beneficiaria de la regalía será Cormagdalena.

Se entenderá como entidad ejecutora del proyecto, aquella designada, por la entidad territorial, el Órgano Colegiado de Administración y Decisión o la instancia habilitada, para gestionar el proyecto de inversión aprobado, así como para garantizar la correcta ejecución de los recursos asignados al proyecto. Esta puede ser la entidad beneficiaria de la regalía u otra distinta.

Se entenderá como entidad beneficiaria del producto del proyecto, aquella que se beneficiará del resultado obtenido del proyecto de inversión financiado con recursos de regalías.

(...)

3. REDISTRIBUCIÓN DE RECURSOS DE REGALÍAS

La redistribución se presenta cuando i) la entidad beneficiaria de la regalía transfiere recursos de regalías a una entidad ejecutora que a su vez va a ser beneficiaria del producto del proyecto de inversión o ii) el órgano del SGR u otra entidad a la que le distribuyan recursos de regalías los transfiere a otra entidad para ejecutar gastos del SGR.

3.1. Redistribución de recursos de regalías para proyectos de inversión

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Cuando la entidad beneficiaria de la regalía redistribuya recursos de regalías a la entidad ejecutora del proyecto, dado que esta última va a ser la entidad beneficiaria del producto del proyecto, con base en el acto administrativo con el que se apruebe el proyecto de inversión, la entidad beneficiaria de la regalía debitará la subcuenta 198604-Gasto diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta 240315-Otras transferencias de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR (...)

Por su parte, si la entidad ejecutora del proyecto es una entidad de gobierno, debitará la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337- TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 299002-Ingreso diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS (...)

(...)

15.FLUJO DE INFORMACIÓN

Las entidades que participan en la liquidación, recaudo, transferencia, distribución, redistribución y administración de las regalías, así como en la ejecución de proyectos de inversión y gastos del SGR, implementarán procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos, pasivos, ingresos y gastos sean debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, si la entidad recibe una transferencia condicionada, reconocerá inicialmente el activo sujeto a condición y un pasivo diferido por la obligación presente de consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido como se especifica o de devolverlo al transferidor. Asimismo, esta Norma señala que, en el caso de las transferencias en efectivo, cuando la entidad no haya recibido los recursos y se encuentre obligada a realizar la devolución de las transferencias, como es el caso planteado en su consulta, dará de baja en cuentas la cuenta por cobrar inicialmente reconocida; adicionalmente, al ser una transferencia condicionada dará de baja en cuentas el saldo del pasivo diferido y reconocerá cualquier diferencia en el estado de resultados.

Ahora bien, el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los recursos del Sistema General de Regalías indica, en el numeral 3.1. Redistribución de recursos de regalías para proyectos de inversión, el tratamiento contable que realizan las entidades que serán ejecutoras de proyectos de regalías y a su vez son beneficiarias del producto, como es el caso de Agrosavia. Así, con base en el acto administrativo con el que se apruebe el proyecto de inversión la entidad debitará la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337-

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 299002-Ingreso diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS.

En consecuencia, cuando finalice el proyecto y existan recursos que no serán ejecutados, Agrosavia debitará el saldo de la subcuenta 299002-Ingreso diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR. Cualquier diferencia que se genere se reconocerá en el resultado del periodo en la subcuenta 480890-Otros ingresos diversos de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS o la subcuenta 589090-Otros gastos diversos de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS. Se aclara que estas subcuentas de resultado se utilizarán hasta tanto se efectúe la modificación del Catálogo General de Cuentas respecto a la subcuenta en la cual se realizará el registro de las devoluciones de transferencias y subvenciones condicionadas.

Por último, es necesario que las entidades que intervienen en el proceso de redistribución, ejecución y giro de los recursos del SGR, implementen procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos, pasivos, ingresos y gastos sean debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100003341 DEL 13-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Ingresos de transacciones sin contraprestación Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los recursos del Sistema General de Participaciones para educación.

Señores
DEPARTAMENTO DE RISARALDA
Pereira, Risaralda

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241100067522 del 31 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“El departamento de Risaralda tiene a cargo 58 instituciones educativas de los doce municipios no certificados, de los cuales por parte del Ministerio de Educación Nacional asigna y gira recursos por concepto de Calidad Gratuidad Educativa para la vigencia 2023 fue mediante acto administrativo resolución 2619 del 21 de febrero de 2023 y la 17665 de septiembre 26 de 2023.

Estos recursos ingresan a las cuentas maestras de los establecimientos educativos del departamento registrando estos en su contabilidad un ingreso en la cuenta 440818 PARTICIPACIÓN PARA EDUCACIÓN información contable que en cada periodo es agrada a la del Departamento.

Que la contraloría General de Risaralda en auditoría realizada a la información financiera y contable del Departamento deja hallazgo administrativo en el cual alude que se presenta Duplicación de ingresos al momento de reportar al CHIP y en los Estados Financieros agregados, lo cual afecta las cifras a consolidación por parte de la Contaduría General de la Nación y desvirtúa el resultado del ejercicio consolidado, porque de acuerdo a la revisión realizada encontró que varios municipios del departamento registraron estos recursos de CALIDAD GRATUIDAD como un ingreso en la cuenta 440818, para lo cual los municipios (Alcaldías) no debieron manejar esta cuenta si no un ingreso Sin situación de fondos, pero la contraloría general de

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Risaralda le deja el hallazgo al departamento que por que es donde se presenta la duplicidad de ingresos.

Cabe aclarar que por parte del ministerio de educación le asigna y les gira a los municipios CALIDAD MATRICULA que si es un ingreso para las cuentas de cada alcaldía.

Por lo que les solicito se imparta desde ustedes como seria el manejo contable de este ingreso tanto para los establecimientos educativos como para las alcaldías de los municipios del departamento de Risaralda para el concepto de CALIDAD GRATUIDAD”.

CONSIDERACIONES

La Ley 715 de 2001, por la cual se dictan normas orgánicas en materia de recursos y competencias de conformidad con los artículos 151, 288, 356 y 357 (Acto Legislativo 01 de 2001) de la Constitución Política y se dictan otras disposiciones para organizar la prestación de los servicios de educación y salud, entre otros, indica:

“ARTÍCULO 1. Naturaleza del Sistema General de Participaciones. El Sistema General de Participaciones está constituido por los recursos que la Nación transfiere por mandato de los artículos 356 y 357 de la Constitución Política a las entidades territoriales, para la financiación de los servicios cuya competencia se les asigna en la presente ley.

(...)

ARTÍCULO 5. COMPETENCIAS DE LA NACIÓN EN MATERIA DE EDUCACIÓN. Sin perjuicio de las establecidas en otras normas legales, corresponde a la Nación ejercer las siguientes competencias relacionadas con la prestación del servicio público de la educación en sus niveles preescolar, básico y medio, en el área urbana y rural:

(...)

5.13. Distribuir los recursos para educación del Sistema General de Participaciones, conforme a los criterios establecidos en la presente ley.

(...)

ARTÍCULO 6. Competencias de los departamentos. Sin perjuicio de lo establecido en otras normas, corresponde a los departamentos en el sector de educación las siguientes competencias:

(...)

6.2. Competencias frente a los municipios no certificados.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

(...)

6.2.2. Administrar y distribuir entre los municipios de su jurisdicción los recursos financieros provenientes del Sistema General de Participaciones, destinados a la prestación de los servicios educativos a cargo del Estado, atendiendo los criterios establecidos en la presente ley.

6.2.3. Administrar, ejerciendo las facultades señaladas en el artículo 153 de la Ley 115 de 1994, las instituciones educativas y el personal docente y administrativo de los planteles educativos, sujetándose a la planta de cargos adoptada de conformidad con la presente ley. Para ello, realizará concursos, efectuará los nombramientos del personal requerido, administrará los ascensos, sin superar en ningún caso el monto de los recursos disponibles en el Sistema General de Participaciones y trasladará docentes entre los municipios, preferiblemente entre los limítrofes, sin más requisito legal que la expedición de los respectivos actos administrativos debidamente motivados.

(...)

ARTÍCULO 7o. Competencias de los distritos y los municipios certificados.

(...)

7.2. Administrar y distribuir entre los establecimientos educativos de su jurisdicción los recursos financieros provenientes del Sistema General de Participaciones, destinados a la prestación de los servicios educativos a cargo del Estado, atendiendo los criterios establecidos en la presente ley y en el reglamento.

7.3. Administrar, ejerciendo las facultades señaladas en el artículo 153 de la Ley 115 de 1994, las instituciones educativas, el personal docente y administrativo de los planteles educativos, sujetándose a la planta de cargos adoptada de conformidad con la presente ley. Para ello, realizará concursos, efectuará los nombramientos del personal requerido, administrará los ascensos, sin superar en ningún caso el monto de los recursos de la participación para educación del Sistema General de Participaciones asignado a la respectiva entidad territorial y trasladará docentes entre instituciones educativas, sin más requisito legal que la expedición de los respectivos actos administrativos debidamente motivados.

(...)

ARTÍCULO 15. DESTINACIÓN. Los recursos de la participación para educación del Sistema General de Participaciones se destinarán a financiar la prestación del servicio educativo atendiendo los estándares técnicos y administrativos, en las siguientes actividades:

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

15.1. Pago del personal docente y administrativo de las instituciones educativas públicas, las contribuciones inherentes a la nómina y sus prestaciones sociales.
(...)

Artículo 17. Transferencia de los recursos. Los recursos de la participación de educación serán transferidos así:

Los distritos y municipios certificados recibirán directamente los recursos de la participación para educación.

Los recursos de la participación para educación en los municipios no certificados y los corregimientos departamentales, serán transferidos al respectivo departamento.

(...)

ARTÍCULO 18. ADMINISTRACIÓN DE LOS RECURSOS. Los departamentos, los distritos y los municipios certificados administrarán los recursos del Sistema General de Participaciones en cuentas especiales e independientes de los demás ingresos de las entidades territoriales. Estos dineros no harán unidad de caja con las demás rentas y recursos de la entidad territorial. Estos recursos, del sector educativo, no podrán ser objeto de embargo, pignoración, titularización o cualquier otra clase de disposición financiera” (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en la Resolución 331 de 2022, vigentes para el año 2023, señalan:

“CAPÍTULO IV. INGRESOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación los activos, monetarios o no monetarios, que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación la asunción y condonación de obligaciones.

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

3. Son típicos ingresos de transacciones sin contraprestación, los impuestos, las transferencias, las retribuciones (tasas, derechos de explotación, derechos de tránsito, entre otros), los aportes sobre la nómina y las rentas parafiscales.

(...)

1.3. Transferencias

8. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros, bienes declarados a favor de la Nación y bienes expropiados.

1.3.1. Reconocimiento

(...)

16. Las transferencias en efectivo entre entidades de gobierno se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo cuando la entidad cedente expida el acto administrativo de reconocimiento de la obligación, salvo que esta esté sujeta a condiciones, caso en el cual se reconocerá un pasivo” (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 342 de 2022 y 285 de 2023, vigentes para el 2024, establecen:

“CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos,

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de que se autorice la publicación de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

25. Cuando sea impracticable determinar el efecto acumulado al principio del periodo más antiguo para el que se presente información, la entidad reexpresará la información desde la fecha en la cual dicha reexpresión sea practicable, o de forma prospectiva si no es practicable hacer la reexpresión.

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva.

27. De acuerdo con la Norma de presentación de estados financieros, cuando la entidad corrija errores materiales de periodos anteriores, presentará los efectos en el estado de cambios en el patrimonio del periodo” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

La Ley 715 de 2001 establece que el Sistema General de Participaciones está constituido por los recursos que la Nación transfiere a las entidades territoriales, para la financiación de, entre otras cosas, la prestación del servicio educativo. Así mismo, indica que los recursos del Sistema General de Participaciones se administrarán por los departamentos, los distritos y los municipios certificados, en cuentas especiales e independientes de los demás ingresos de las entidades territoriales. Por lo tanto, los distritos y los municipios no certificados no podrán incluir como parte de su información financiera los recursos que sean asignados para educación desde el Sistema General de Participaciones.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

De acuerdo con la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación, vigente para 2023, se reconocen en este tipo de ingresos los activos que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de este grupo de ingresos las transferencias de activos que recibe la entidad de otras entidades públicas.

Teniendo en cuenta lo anterior, el tratamiento contable a aplicar es el siguiente:

Con la expedición del acto administrativo de reconocimiento de la obligación por concepto de participación para la educación, la Nación, a través del Ministerio de Educación Nacional, en adelante, MEN, debitará la subcuenta 540818-Participación para educación de la cuenta 5408-SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES y acreditará la subcuenta 240318-Sistema General de Participaciones - Participación para educación de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR. Por su parte, el departamento como entidad certificada debitará la subcuenta 133704-Sistema General de Participaciones - Participación para educación de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 440818-Participación para educación de la cuenta 4408-SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES.

Cuando la Nación, a través del MEN efectúe el giro de los recursos debitará la subcuenta 240318-Sistema General de Participaciones - Participación para educación de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta 470508-Funcionamiento de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, dado que el giro se efectúa a través de la tesorería centralizada. A su vez, el departamento debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 133704-Sistema General de Participaciones - Participación para educación de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR.

Por último, dado que en la consulta se indica que los municipios no certificados efectuaron registros de los recursos asignados lo cual no atiende a los lineamientos antes mencionados, se encuentran ante un error de periodos contables anteriores por el reconocimiento de hechos económicos que no les correspondían, por lo cual, deberán corregir el error aplicando el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, para lo cual ajustarán las partidas de activos, pasivos y patrimonio correspondientes empleando como contrapartida la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Adicionalmente, para efectos de presentación, para los errores catalogados como materiales se deberá reexpresar de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Por su parte, aquellos errores clasificados como no materiales no requerirán su reexpresión retroactiva.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100015241 DEL 29-04-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Ingresos de transacciones sin contraprestación
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los saldos en cuentas por cobrar por recursos no ejecutados en proyectos de inversión financiados por el Sistema General de Regalías.

Doctora
MARÍA ESTER RODRÍGUEZ RODRÍGUEZ
Contador
Corporación Colombiana de Investigación Agropecuaria - Agrosavia
Mosquera, Cundinamarca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010062522 del 04 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Teniendo en cuenta la respuesta dada en el radicado del asunto, en la cual nos indican lo siguiente: ‘En consecuencia, cuando finalice el proyecto y existan recursos que no serán ejecutados, Agrosavia debitará el saldo de la subcuenta 299002-Ingreso diferido por transferencias condicionadas y acreditará la subcuenta 133712 - Otras transferencias’.

De acuerdo con la respuesta anterior, aclaró que no existen saldos pendientes en la subcuenta 299002, porque cuando se decretó el gasto con cargo a los recursos asignados, se canceló el pasivo diferido y se acreditó la subcuenta 442802 - Para proyectos de inversión, por el valor total financiado para el proyecto, siguiendo los parámetros de la resolución 191 de 2020 numeral 3.1

En este momento, lo único que tenemos es el saldo no ejecutado en la subcuenta 133712-Otras transferencias y la entidad territorial tiene el saldo en la subcuenta 240315-Otras transferencias.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Por todo lo expuesto anteriormente, amablemente solicitamos que se cree una cuenta tanto en el ingreso como en el gasto para registrar estos saldos no ejecutados en proyectos de regalías”.

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

(...)

1.3. Transferencias

(...)

1.3.3. Devolución de transferencias

(...)

28. Si la devolución se origina por una transferencia condicionada, la entidad disminuirá el pasivo diferido previamente reconocido y afectará el resultado del periodo por cualquier diferencia entre este y el valor de la cuenta por cobrar inicialmente reconocida, de la cuenta por pagar o del activo no monetario” (Subrayado fuera del texto).

El Concepto con radicado CGN N° 20251100001171 del 21 de enero de 2025, señala como parte de sus conclusiones:

“(…) Así, con base en el acto administrativo con el que se apruebe el proyecto de inversión la entidad debitará la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 299002-Ingreso diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS.

En consecuencia, cuando finalice el proyecto y existan recursos que no serán ejecutados, Agrosavia debitará el saldo de la subcuenta 299002-Ingreso diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR. Cualquier diferencia que se genere se reconocerá en el resultado del periodo en la subcuenta 480890-Otros ingresos diversos de la cuenta

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

4808-INGRESOS DIVERSOS o la subcuenta 589090-Otros gastos diversos de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS. (...)”

CONCLUSIONES

De acuerdo con la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, cuando la entidad esté obligada a realizar la devolución de transferencias condicionadas, deberá realizar la disminución del pasivo diferido previamente reconocido y en caso de aún no haber recibido los recursos, deberá cancelar la cuenta por cobrar inicialmente reconocida, y cualquier diferencia deberá ser reconocida afectando el resultado del periodo.

Las conclusiones del concepto con radicado CGN N° 20251100001171 del 21 de enero de 2025 hacen referencia a los registros contables que debe atender la entidad cuando en su información financiera existen saldos pendientes por disminuir del pasivo diferido generado por las transferencias condicionadas relacionadas con los recursos del Sistema General de Regalías.

Ahora bien, teniendo en cuenta que en la consulta señala que la entidad no presenta saldos pendientes en la subcuenta 299002-Ingreso diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS, por cuanto el total de los recursos del pasivo diferido se disminuyeron en el momento en que se decretó el gasto de los proyectos de inversión, de manera tal que Agrosavia únicamente tiene pendiente por cancelar el saldo de la cuenta por cobrar por aquellos valores que un vez terminados los proyectos de inversión no fueron ejecutados, la entidad procederá a reconocer la devolución de las transferencias condicionadas cancelando los saldos pendientes de las cuentas por cobrar, para lo cual debitará la subcuenta 589090-Otros gastos diversos de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS y acreditará la subcuenta 133712

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100016961 DEL 07-05-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Ingresos de transacciones sin contraprestación Ingresos de transacciones con contraprestación
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los recursos distribuidos por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público en el FONPET a favor de la entidad.

Doctora
 ALBA LIBIA LOAIZA HENAO
 Contadora General
 Departamento de Antioquia
 Medellín, Antioquia

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010016152 del 21 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“En ejercicio de sus funciones, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público expidió la Resolución N° 4102 del 31 de diciembre de 2024 ‘Por la cual se distribuyen los recursos que aportó la Nación al Fondo Nacional de Pensiones de las Entidades Territoriales – FONPET, durante el periodo enero de 2012 – diciembre de 2022, junto con sus rendimientos y, se asignan estos recursos a las cuentas individuales de las entidades territoriales beneficiarias en el FONPET’.

(...)

En este orden, por medio del Artículo 1° de la Resolución N° 4102 de 2024, expedida por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, se resuelve distribuir los recursos que aportó la Nación al FONPET entre enero de 2012 – diciembre de 2022, junto con sus rendimientos, correspondientes a las fuentes del Impuesto de Timbre Nacional, los Rendimientos del Impuesto de Timbre Nacional, las Privatizaciones Nacionales y las Capitalizaciones Privadas, administrados en la cuenta especial ‘Ente General’ del FONPET, por un valor total para el Departamento de Antioquia de \$98.428.687.527,17; distribuido, así:

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

2. Consideraciones

Actualmente, en la contabilidad del Departamento de Antioquia no se evidencian cuentas por cobrar pendientes con el Ministerio de Hacienda y Crédito Público por conceptos relacionados.

Adicional, se validó la información reportada en el CHIP por parte del Ministerio de Hacienda y Crédito Público al último trimestre del año 2024, en donde no se evidencian operaciones efectuadas a nombre del Departamento de Antioquia, diferentes a las relacionadas con el Sistema General de Participaciones en su participación para pensiones.

Además, aunque la Resolución tiene fecha del 31 de diciembre de 2024, la distribución de los recursos en el FONPET se generó el día 27 de enero de 2025, como se muestra a continuación:

(...)

Los recursos que actualmente tiene reconocidos el Departamento de Antioquia en el FONPET, se encuentran registrados como parte del Plan de activos para beneficios posempleo en la subcuenta 190410 – Derechos en fideicomiso, de acuerdo con CONCEPTO 20221100050741 del 12/07/2022 de la CGN.

Por último, cabe resaltar, que se realizaron las validaciones correspondientes en el Catálogo General de Cuentas del Marco Normativo para Entidades de Gobierno vigente, correspondiente a la versión 2015.21, en donde no se logra diferenciar con claridad subcuentas contables de naturaleza crédito que se asocien con el reconocimiento de estos recursos, principalmente para las fuentes de Privatizaciones Nacionales y Capitalizaciones Privadas.

3. Consulta

Por todo lo anterior, con el fin de dar cumplimiento al Marco Normativo para Entidades de Gobierno establecido en la Resolución N° 533 de 2015 y sus modificaciones, especialmente al Catálogo General de Cuentas, nos permitimos solicitar apoyo con la siguiente inquietud:

1. Que movimientos débito y crédito deben generarse por la distribución y asignación de los recursos aportados por la Nación al FONPET a favor del Departamento de Antioquia por las fuentes: Impuesto de Timbre Nacional, Rendimientos Impuesto de Timbre Nacional, Privatizaciones Nacionales y Capitalizaciones Privadas”.

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(...)

1.3. Transferencias

9. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros y bienes declarados a favor de la Nación.

1.3.1. Reconocimiento

(...)

15. Las transferencias en efectivo se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo o como pasivo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad receptora tenga el derecho de recibir los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio.

(...)

1.3.2. Medición

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

21. Las transferencias en efectivo se medirán por el valor establecido en el acto administrativo o por el valor del derecho que surja por la ejecución del contrato o convenio. En caso de que la transferencia se perciba en moneda extranjera, se aplicará lo señalado en la Norma de efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera.

(...)

2. INGRESOS DE TRANSACCIONES CON CONTRAPRESTACIÓN

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones con contraprestación, aquellos que se originan por la venta de bienes, la prestación de servicios o el uso que terceros hacen de activos, los cuales producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos, participaciones o excedentes financieros, entre otros. Lo anterior, con independencia de que la transacción se realice a precios de mercado o a un precio menor a este.

(...)

2.1.3. Ingresos por el uso de activos por parte de terceros

15. Se reconocerán como ingresos por el uso de activos por parte de terceros los intereses; los derechos de explotación concedidos; los arrendamientos; y los dividendos, participaciones o excedentes financieros, entre otros.

16. Los ingresos por el uso de activos por parte de terceros se reconocerán siempre que el valor de los ingresos pueda medirse con fiabilidad y sea probable que la entidad reciba los beneficios económicos o el potencial de servicio, asociados con la transacción.

17. Los ingresos por intereses corresponden a la remuneración que terceros pagan por el uso de efectivo y de equivalentes al efectivo de la entidad. Su reconocimiento se realizará utilizando la tasa de interés efectiva” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con las consideraciones expuestas, según la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación corresponden a este tipo de ingresos aquellos que se originen en la recepción de activos monetarios sin que la entidad entregue nada a cambio, como es el caso de las transferencias en efectivo que sean recibidas por la entidad provenientes de otras entidades públicas. Por su parte, la Norma de ingresos de transacciones con contraprestación indica que entre estos ingresos se encuentran aquellos que se originan por el uso que terceros hacen de activos, los cuales producen

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

intereses o rendimientos financieros, recursos que corresponden a la remuneración que terceros pagan a favor de la entidad.

Teniendo en cuenta lo anterior, cuando la Resolución mediante la cual el Ministerio de Hacienda y Crédito Público distribuye y asigna los recursos quede en firme, el Departamento de Antioquia reconocerá los valores de las fuentes de impuesto de timbre nacional, privatizaciones nacionales y capitalizaciones privadas, debitando la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta 442801-Para pago de pensiones y/o cesantías de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS. Respecto a los valores de la fuente de rendimientos impuesto de timbre nacional, el Departamento los registrará debitando la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta 480290-Otros ingresos financieros de la cuenta 4802-FINANCIEROS.

Cuando se efectúe el ingreso de los recursos a la cuenta del Departamento de Antioquia en el FONPET, el Departamento debitará la subcuenta 190410-Derechos en fideicomiso de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO y acreditará la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100017171 DEL 08-05-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Ingresos de transacciones sin contraprestación Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los recursos del Sistema General de Regalías
	SUBTEMA	Reconocimiento contable para la devolución de los recursos no ejecutados y de los rendimientos financieros a entidades del orden nacional. Tercero para el reporte de operaciones recíprocas por la devolución de recursos no ejecutados y rendimientos financieros.

Doctora
YAMILE HERNÁNDEZ CORTÉS
 Subdirectora de Contaduría
 Departamento del Valle del Cauca
 Cali, Valle del Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010016592 del 26 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“En el reporte de Operaciones Recíprocas del Consolidador de Hacienda e Información Pública – CHIP del trimestre octubre – diciembre de 2024, emitido por la Contaduría General de la Nación, se observan diferencias en los hechos económicos relacionados con la devolución de recursos no ejecutados y rendimientos a las Entidades del Orden Nacional por valor de \$641.189.904, como se evidencia en la Imagen 1.

(...)

En la imagen anterior, se observa que algunas entidades del orden nacional reportan el ingreso por concepto de devolución de rendimientos en la cuenta contable 4.8.02.01 INTERESES SOBRE DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y el gasto en la 5.8.04.90 OTROS GASTOS FINANCIEROS; sin embargo, de acuerdo a la Regla de Eliminación estas cuentas contables no tienen reciprocidad, situación que genera

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

diferencias objeto de conciliación en el Consolidado de Operaciones Recíprocas generado por la Contaduría General de la Nación.

Así mismo, cuando el Departamento del Valle del Cauca realiza la devolución de rendimientos a las entidades de orden nacional, reconoce esta operación como un gasto en la cuenta 5.8.04.48 DISTRIBUCIÓN DE RENDIMIENTOS DEL SISTEMA DE CUENTA ÚNICA, de acuerdo a lo señalado en el concepto CGN 20221100067501 de fecha: 16-11-2022 emitido por la Contaduría General de la Nación; no obstante, la cuenta 4.8.02.32 RENDIMIENTOS SOBRE RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN establecida como recíproca en la Regla de Eliminación, no es utilizada por las entidades con la cuales tiene reciprocidad.

(...)

Ahora bien, de acuerdo las Reglas de Eliminación la cuenta 4.8.02.01 INTERESES SOBRE DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS es recíproca de la cuenta 5.8.04.40 INTERESES SOBRE DEPÓSITOS Y EXIGIBILIDADES; sin embargo, en el Catálogo de Cuentas para Entidades de Gobierno actualizado con las resoluciones 436 y 451 de 2024, se evidencia que de la cuenta 5.8.04.39 OTROS INTERESES DE MORA continúa la cuenta 5.8.04.44 AJUSTE DE PARTIDA CUBIERTA QUE HACE PARTE DE UNA RELACIÓN DE COBERTURA DE VALOR DE MERCADO (VALOR RAZONABLE), como se aprecia en la siguiente imagen:

(...)

Por lo anterior y en aras de subsanar las observaciones, reconocer estas operaciones económicas de manera correcta en los Estados Financieros del Departamento del Valle del Cauca y brindar la directriz a las entidades públicas con las cuales se tiene reciprocidad, elevo consulta ante esta entidad como autoridad contable nacional, para que comedidamente se sirva indicar:

1. ¿Cuál es la dinámica para el reconocimiento contable de las operaciones de devolución de recursos no ejecutados y/o rendimientos para las entidades del orden nacional como los Ministerios, INVIAS, Sistema General de Regalías y otras cuando corresponde a:

- a) Recursos de la Vigencia actual
- b) Recursos de la Vigencia anterior
- c) Rendimientos de los Recursos Recibidos en Administración.

2. Dado que la cuenta a la cual se giran los recursos está a nombre del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, para efectos de la reciprocidad ¿Cuál es el tercero que debe reportarse en el formulario 2 de operaciones recíprocas del Consolidador de Hacienda e Información Pública - CHIP?

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Una vez la Contaduría General de la Nación de respuesta a esta solicitud; el Departamento del Valle del Cauca socializará el concepto con las entidades, en aras de disminuir las diferencias que se presenten de reciprocidad en las operaciones de devolución de recursos no ejecutados y rendimientos”.

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

(...)

1.3. Transferencias

(...)

1.3.3. Devolución de transferencias

25. Cuando la entidad esté obligada a devolver efectivo, reconocerá una cuenta por pagar por el valor a devolver.

(...)

27. En el caso de las transferencias en efectivo, cuando la entidad no haya recibido los recursos y se encuentre obligada a realizar la devolución de las transferencias, dará de baja en cuentas la cuenta por cobrar inicialmente reconocida.

28. Si la devolución se origina por una transferencia condicionada, la entidad disminuirá el pasivo diferido previamente reconocido y afectará el resultado del periodo por cualquier diferencia entre este y el valor de la cuenta por cobrar inicialmente reconocida, de la cuenta por pagar o del activo no monetario.

29. Si la devolución no se origina por una transferencia condicionada, se afectará el resultado del periodo por el reconocimiento de la cuenta por pagar o la baja en cuentas del activo no monetario o de la cuenta por cobrar inicialmente reconocida” (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado por la Resolución 421 de 2023, menciona:

"3. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

(...)

3.3. Ingresos de los recursos entregados en administración

Los rendimientos financieros generados como resultado de los recursos entregados en administración se registrarán debitando (...) la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditando (...) la subcuenta 480232- Rendimientos sobre recursos entregados en administración de la cuenta 4802- FINANCIEROS.

(...)

Para todos los casos, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

(...)

3.5. Restitución total o parcial de los recursos entregados en administración

Con la restitución total o parcial de los recursos, la entidad que los controla debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

(...)

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS (...).

4. OPERACIONES RECÍPROCAS

Las siguientes operaciones se reportarán como recíprocas:

(...)

El derecho de la entidad que controla los recursos con la obligación de la entidad pública que administra, por los recursos entregados y recibidos en administración.

(...)

5. FLUJO DE INFORMACIÓN CONTABLE

Las entidades que entregan recursos en administración deberán implementar procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos, pasivos, ingresos y gastos queden debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas. Lo anterior, con independencia de que, durante la ejecución del contrato o convenio de administración, los soportes y documentos contables estén en poder y custodia de la entidad que administra los recursos” (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los recursos del Sistema General de Regalías, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según la Resolución 421 de 2023, establece:

“Se entenderá como entidad ejecutora del proyecto, aquella designada, por la entidad territorial, el Órgano Colegiado de Administración y Decisión o la instancia habilitada, para gestionar el proyecto de inversión aprobado, así como para garantizar la correcta ejecución de los recursos asignados al proyecto. Esta puede ser la entidad beneficiaria de la regalía u otra distinta.

Se entenderá como entidad beneficiaria del producto del proyecto, aquella que se beneficiará del resultado obtenido del proyecto de inversión financiado con recursos de regalías.

(...)

Se entenderán como reintegros, los recursos restituidos a las cuentas bancarias del SGR con ocasión de la devolución de servicios adquiridos por parte de la entidad beneficiaria de la regalía, el órgano del SGR, la entidad ejecutora del proyecto u otra entidad a la que se le distribuyan recursos de regalías.

(...)

7. REINTEGRO DE RECURSOS DE REGALÍAS AL SGR

El MHCP, en la contabilidad del SGR, registrará el reintegro debitando la subcuenta 114001-Sistema General de Regalías de la cuenta 1140-CUENTA ÚNICA SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS y acreditando la subcuenta 240316- Sistema General de Regalías de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR o la subcuenta 240209-Subvención a empresas públicas con recursos de funcionamiento del Sistema General de Regalías de la cuenta 2402- SUBVENCIONES POR PAGAR.

El tratamiento contable del reintegro por la adquisición de servicios, en el contexto de los numerales 4.1., 4.2. y 6.1. de este Procedimiento, será el siguiente:

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Cuando el reintegro se haya realizado por parte del proveedor de servicios, este se registrará, en la entidad beneficiaria de la regalía, el órgano del SGR u otra entidad a la que se le distribuyan recursos de regalías debitando la subcuenta 133702-Sistema General de Regalías de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta del gasto que originó el reintegro, si el gasto se registró en el mismo periodo contable, o el ingreso por recuperaciones si el gasto se registró en periodos contables anteriores.

Ahora bien, el tratamiento contable del reintegro por la adquisición de servicios, en el contexto de los numerales 4.3. y 6.2. de este Procedimiento, será el siguiente:

Cuando el reintegro se haya realizado por parte del proveedor de servicios, este se registrará en la entidad beneficiaria de la regalía, el órgano del SGR u otra entidad a la que le asignen recursos de regalías debitando la subcuenta 133702- Sistema General de Regalías de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta 240315-Otras transferencias de la cuenta 2403- TRANSFERENCIAS POR PAGAR, si la entidad ejecutora del proyecto o la entidad a la que se le redistribuyen recursos del SGR es una entidad de gobierno (...).

Por su parte, la entidad ejecutora del proyecto o la entidad a la cual se le redistribuyeron recursos de regalías debitará la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR, si es una entidad de gobierno (...) y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta del gasto que originó el reintegro, si el gasto se registró en el mismo periodo contable, o el ingreso por recuperaciones si el gasto se registró en periodos contables anteriores.

(...)

11.RENDIMIENTOS FINANCIEROS

11.1. Rendimientos del SGR recaudados por la ANH, la ANM, la entidad beneficiaria de la regalía o la entidad ejecutora del proyecto de inversión

La ANH, la ANM, la entidad beneficiaria de la regalía o la entidad ejecutora del proyecto registrará los rendimientos que recaude del SGR debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditando la subcuenta 240726-Rendimientos financieros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS.

Con base en la información sobre los rendimientos recaudados que suministre la ANH, la ANM, la entidad beneficiaria de la regalía o la entidad ejecutora del proyecto, el MHCP, en la contabilidad del SGR, debitará la subcuenta 138444- Regalías y rendimientos recaudados pendientes de transferir al Sistema General de Regalías de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 480240-

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Rendimientos de recursos del Sistema General de Regalías de la cuenta 4802-FINANCIEROS.

Cuando la ANH, la ANM, la entidad beneficiaria de la regalía o la entidad ejecutora del proyecto traslade los rendimientos al SGR, debitará la subcuenta 240726-Rendimientos financieros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Por su parte, el MHCP, en la contabilidad del SGR, debitará la subcuenta 114001-Sistema General de Regalías de la cuenta 1140-CUENTA ÚNICA SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS y acreditará la subcuenta 138444-Regalías y rendimientos recaudados pendientes de transferir al Sistema General de Regalías de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

(...)

11.3. Rendimientos de la entidad beneficiaria de la regalía recaudados por la entidad ejecutora del proyecto de inversión

Los rendimientos financieros de la entidad beneficiaria de la regalía que recaude la entidad ejecutora del proyecto por los recursos de asignaciones directas se registrarán en la entidad ejecutora del proyecto debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditando la subcuenta 240726-Rendimientos financieros de la cuenta 2407- RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS.

Con base en la información que suministre la entidad ejecutora del proyecto, la entidad beneficiaria de la regalía debitará la subcuenta 138453-Rendimientos financieros de asignaciones directas de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 480240-Rendimientos de recursos del Sistema General de Regalías de la cuenta 4802-FINANCIEROS.

Cuando la entidad ejecutora del proyecto traslade los recursos obtenidos como rendimientos al SGR, debitará la subcuenta 240726-Rendimientos financieros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Por su parte, el MHCP, en la contabilidad del SGR, debitará la subcuenta 114001-Sistema General de Regalías de la cuenta 1140-CUENTA ÚNICA SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS y acreditará la subcuenta 240726- Rendimientos financieros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS.

Cuando el SGR traslade a la entidad beneficiaria de la regalía los recursos obtenidos como rendimientos, el MHCP, en la contabilidad del SGR, debitará la subcuenta 240726-Rendimientos financieros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

TERCEROS y acreditará la subcuenta 114001-Sistema General de Regalías de la cuenta 1140-CUENTA ÚNICA SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS. Por su parte, la entidad beneficiaria de la regalía debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, si los recursos se giran a sus cuentas, la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, si los recursos se giran a la entidad ejecutora del proyecto en calidad de recurso administrado, o la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el pasivo que se cancela, si los recursos se giran al proveedor de bienes y servicios o a la entidad ejecutora del proyecto beneficiaria de la transferencia o subvención, y acreditará la subcuenta 138453-Rendimientos de asignaciones directas pendientes de transferir a la entidad beneficiaria de la regalía de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

(...)

14. OPERACIONES RECÍPROCAS

Las siguientes operaciones se reportarán como recíprocas:

(...)

El valor de los gastos y obligaciones del SGR con el valor de los derechos e ingresos de la entidad beneficiaria de la regalía, el órgano del SGR u otra entidad a la que se le distribuyan recursos de regalías por las transferencias o subvenciones efectuadas.

El valor del activo diferido en el SGR con el valor del pasivo diferido en la entidad beneficiaria de la regalía por las transferencias condicionadas.

El valor de los gastos y obligaciones de la entidad beneficiaria de la regalía con los derechos e ingresos de la entidad ejecutora del proyecto por las transferencias o subvenciones efectuadas cuando la entidad ejecutora del proyecto de inversión es diferente de la entidad beneficiaria de la regalía y la entidad beneficiaria del producto del proyecto va a ser la entidad ejecutora del proyecto.

(...)

El valor del activo diferido en la entidad beneficiaria de la regalía con el valor del pasivo diferido en la entidad ejecutora del proyecto por las transferencias o subvenciones condicionadas, cuando la entidad ejecutora del proyecto de inversión es diferente de la entidad beneficiaria de la regalía y la entidad beneficiaria del producto del proyecto va a ser la entidad ejecutora del proyecto.

El valor de los recursos entregados en administración de la entidad beneficiaria de la regalía con los recursos recibidos en administración de la entidad ejecutora del proyecto, cuando la entidad ejecutora del proyecto de inversión es diferente de la

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

entidad beneficiaria de la regalía y el producto del proyecto va a ser de la entidad beneficiaria de la regalía o de una entidad que se establecerá posteriormente.

(...)

El valor de los derechos de la entidad beneficiaria de la regalía con las obligaciones de la entidad ejecutora del proyecto por los rendimientos financieros recaudados que no hayan sido transferidos.

(...)

El valor de los derechos de la entidad beneficiaria de la regalía con el valor las obligaciones del SGR o de la entidad ejecutora del proyecto por los rendimientos financieros recaudados que no hayan sido incorporados como asignaciones directas en el presupuesto mediante acto administrativo.

15.FLUJO DE INFORMACIÓN

Las entidades que participan en la liquidación, recaudo, transferencia, distribución, redistribución y administración de las regalías, así como en la ejecución de proyectos de inversión y gastos del SGR, implementarán procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos, pasivos, ingresos y gastos sean debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas” (Subrayado fuera del texto).

El concepto con radicado CGN N° 20221100067501 del 16 de noviembre de 2022, dirigido a la doctora Yamile Hernández Cortés, Contadora General de la Gobernación del Valle del Cauca, señala en sus conclusiones:

“Punto 1. Reintegros a la tesorería centralizada

(...)

c) Rendimientos generados por los recursos administrados en un sistema de cuenta única:

Para este literal, la respuesta se da en el contexto de la distribución de rendimientos de la tesorería centralizada del nivel nacional y, en consecuencia, aplica a dichas entidades.

Cuando la tesorería centralizada distribuya rendimientos de la cuenta única nacional a las entidades del nivel nacional, estas debitarán la subcuenta 190801- En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditarán la subcuenta 480232-Rendimientos sobre recursos entregados en administración de la cuenta 4802-FINANCIEROS.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Por su parte, la tesorería centralizada del nivel nacional debitará la subcuenta 580448-Distribución de rendimientos del sistema de cuenta única de la cuenta 5804-FINANCIEROS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Punto 2. Tercero para el reporte de operaciones recíprocas

Como se observa en las conclusiones dadas al primer punto de su consulta, los terceros que reconocen las transacciones con la Gobernación del Valle del Cauca corresponden a las entidades del nivel nacional con las cuales se relaciona la Gobernación.

Es preciso señalar que las cuentas donde se registran las operaciones interinstitucionales de reintegros, así como los rendimientos distribuidos por los recursos administrados en la cuenta única nacional, son operaciones recíprocas entre las entidades del nivel nacional y la tesorería centralizada del nivel nacional" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Previo a dar respuesta a sus inquietudes, es pertinente aclarar que en el literal c) Rendimientos generados por los recursos administrados en un sistema de cuenta única del Punto 1. Reintegros a la tesorería centralizada de las conclusiones del concepto con radicado CGN N° 20221100067501 del 16 de noviembre de 2022 se indican los registros que deben ser atendidos por la tesorería centralizada del nivel nacional cuando efectúa la distribución de rendimientos a entidades del nivel nacional por los recursos que tiene en administración.

De acuerdo con las consideraciones expuestas, se procede a dar respuesta a sus inquietudes de la siguiente manera:

Pregunta 1. Reconocimiento contable para la devolución de los recursos no ejecutados y de los rendimientos financieros a entidades del orden nacional.

El tratamiento contable que debe aplicar la entidad tanto de los recursos no ejecutados como de los rendimientos financieros dependerá del criterio bajo el cual fueron recibidos, es decir, como transferencia condicionada o no condicionada, como recursos recibidos en administración o como recursos del Sistema General de Regalías (SGR), para lo cual aplicará el literal que corresponda de la siguiente manera:

a. Transferencias no condicionadas

Si la entidad definió que los recursos recibidos corresponden a una transferencia no condicionada, reconocerá una cuenta por pagar por la devolución a la entidad que los transfirió atendiendo lo indicado por la Norma de ingresos sin contraprestación, para

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

lo cual registrará un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS, si la transferencia ocurrió en el periodo contable, o en la subcuenta 589044-Devolución de transferencias no condicionadas reconocidas en periodos anteriores de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS, si la transferencia corresponde a periodos contables anteriores, y un crédito en la subcuenta 249069-Devolución de transferencias de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR, si los recursos ya habían sido recibidos, o la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR, cuando no se hayan recibido los recursos de transferencias en efectivo.

Cuando la entidad efectúe el giro de los recursos debitará la subcuenta 249069-Devolución de transferencias de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Los rendimientos financieros que se generen por los recursos recibidos en transferencias no condicionadas y que deban ser devueltos a la entidad transferidora, se registrarán por la entidad debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditando la subcuenta 240726-Rendimientos financieros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS. Cuando se efectúe el giro de los rendimientos, la entidad debitará la subcuenta 240726-Rendimientos financieros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

b. Transferencias condicionadas

Si la entidad definió que los recursos recibidos corresponden a una transferencia condicionada, reconocerá una cuenta por pagar por la devolución a la entidad que los transfirió atendiendo lo indicado por la Norma de ingresos sin contraprestación, para lo cual registrará un débito en la subcuenta 299002-Ingreso diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta 249069-Devolución de transferencias de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR, si los recursos ya habían sido recibidos, o la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR, cuando no se hayan recibido los recursos de transferencias en efectivo. Cualquier diferencia que se genere se reconocerá en el resultado del periodo en la subcuenta 480890-Otros ingresos diversos de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS o la subcuenta 589090-Otros gastos diversos de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS. Se aclara que estas subcuentas de resultado se utilizarán hasta tanto se efectúe la modificación del Catálogo General de Cuentas respecto a la subcuenta en la cual se realizará el registro de las devoluciones de transferencias y subvenciones condicionadas.

Cuando la entidad efectúe el giro de los recursos debitará la subcuenta 249069-Devolución de transferencias de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Los rendimientos financieros que se generen por los recursos recibidos en transferencias condicionadas y que deban ser devueltos a la entidad transferidora, se registrarán por la entidad debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditando la subcuenta 240726-Rendimientos financieros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS. Cuando se efectúe el giro de los rendimientos, la entidad debitará la subcuenta 240726-Rendimientos financieros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

c. Recursos recibidos en administración

Si la entidad definió que los recursos recibidos corresponden a recursos recibidos en administración, cuando la entidad efectúe la devolución de estos aplicará lo indicado en el numeral 3.5. Restitución total o parcial de los recursos entregados en administración del Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, para ello, debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Respecto a los rendimientos financieros generados de los recursos recibidos en administración, la entidad aplicará lo indicado en el numeral 3.3. Ingresos de los recursos entregados en administración del Procedimiento, para lo cual, los registrará debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditando la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN. Cuando efectúe el giro de los rendimientos, la entidad debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

d. Recursos del Sistema General de Regalías

Cuando los recursos correspondan a recursos del SGR, la entidad deberá atender los señalamientos dados por el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los recursos del Sistema General de Regalías del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Para el caso del reintegro de recursos al SGR, la entidad aplicará lo señalado en el numeral 7. Reintegro de Recursos de Regalías al SGR, para lo cual tendrá en cuenta si el reintegro se da en el contexto del numeral 4.1., 4.2. o 4.3., lo cual dependerá si

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

la entidad actúa como beneficiaria de la regalía, como entidad a la cual se le redistribuyeron recursos de regalías o como entidad ejecutora del proyecto.

Respecto a los rendimientos financieros, la entidad aplicará los registros indicados en el numeral 11. Rendimientos financieros del Procedimiento, teniendo en cuenta el tipo de relación que tiene con los recursos del SGR.

Pregunta 2. Tercero para el reporte de operaciones recíprocas por la devolución de recursos no ejecutados y rendimientos financieros

El tercero con el cual el Departamento registrará cada uno de los hechos económicos indicados en la respuesta a la pregunta 1. de este concepto, corresponderá a cada una de las entidades con las cuales se ha relacionado la entidad para recibir los recursos, con independencia de que los giros de los recursos se realicen a la cuenta a nombre del Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100019051 DEL 16-05-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Ingresos de transacciones sin contraprestación Ingresos de transacciones con contraprestación
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los recursos distribuidos por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público en el FONPET a favor de la entidad.

Doctor
 REINALDO CABEZAS CUELLAR
 Director Distrital de Contabilidad (E)
 Alcaldía Distrital de Bogotá
 Secretaría de Hacienda Distrital (SHD)
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010022882 del 02 de mayo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“En consideración a la Resolución 4102 del 31 de diciembre de 2024 del Ministerio de Hacienda y Crédito Público - MHCP ‘Por la cual se distribuyen los recursos que aportó la Nación al Fondo Nacional de Pensiones de las Entidades Territoriales - FONPET-, durante el período enero de 2012- diciembre 2022, junto con sus rendimientos y, se asignan estos recursos a las cuentas individuales de las entidades territoriales beneficiarias en el FONPET’ en la cual indica:

(...)

Bajo este contexto, el análisis realizado desde la ECP Bogotá para el reconocimiento como ingreso de los recursos distribuidos correspondientes al Impuesto de Timbre Nacional, Rendimientos del Impuesto de Timbre Nacional, Privatizaciones Nacionales y Capitalizaciones Privadas, a través de la Secretaría Distrital de Hacienda, se definió como se detalla a continuación:

	ECP Bogotá – SDH	MHCP
Distribución de recursos	4,4,28 - Otras Transferencias 4,4,28.01 - Para pago de pensiones y/o cesantías.	5,4,23 – Otras Transferencias 5,4,23.01 Para pago de Pensiones y /o Cesantías.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Dicha transacción se interpreta como transferencia de la vigencia 2025, dirigida a la Entidad Territorial Bogotá D.C., para pago de pensiones, la totalidad de recursos independiente de las fuentes que originaron los recursos en la Nación; situación que, para el MHCP conforme último comunicado recibido, manifiestan que los recursos generados como rendimientos producto del Impuesto de Timbre, fueron registrados en la subcuenta 2.4.07.26 - Rendimientos financieros como Recursos a favor de terceros y no se registraron como transferencias a favor de la entidad territorial, por lo tanto, no existe reciprocidad por la entrega de este recurso, específicamente por valor de \$203.999.000.554,59.

Por lo descrito, realizamos las siguientes inquietudes, con el objetivo de tener claridad y unificación entre las partes para el reconocimiento contable en la vigencia 2025:

Teniendo en cuenta que para la Entidad Territorial corresponde a una transferencia de la vigencia 2025, realizada por la Nación, para propósitos de pago de pensiones:

¿Se puede reconocer en la Entidad Territorial, la totalidad del recurso como ingreso por transferencia en la subcuenta 442801-Para pago de pensiones y/o cesantías, para su correspondiente reciprocidad por parte del Ministerio de Hacienda?

En caso de que la respuesta anterior sea negativa, ¿se deben considerar las fuentes para hacer la clasificación del ingreso y bajo que cuentas contables se tendría que reconocer el ingreso? ¿O cual debería ser el reconocimiento de las partes para guardar uniformidad y reciprocidad en la información contable?, siendo que el origen de dichos recursos fue dado en vigencias anteriores (2012 al 2022), y los mismos no eran reportados a favor de la Entidad Territorial, hasta el momento de la asignación de los recursos, que se realizó mediante Resolución 4102 del 31 de diciembre de 2024, y el registro y reporte por parte del ministerio se dio en la presente vigencia, conforme fecha de ejecutoriada la Resolución”.

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(...)

1.3. Transferencias

9. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros y bienes declarados a favor de la Nación.

1.3.1. Reconocimiento

(...)

15. Las transferencias en efectivo se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo o como pasivo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad receptora tenga el derecho de recibir los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio.

(...)

1.3.2. Medición

21. Las transferencias en efectivo se medirán por el valor establecido en el acto administrativo o por el valor del derecho que surja por la ejecución del contrato o convenio. En caso de que la transferencia se perciba en moneda extranjera, se aplicará lo señalado en la Norma de efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera.

(...)

2. INGRESOS DE TRANSACCIONES CON CONTRAPRESTACIÓN

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones con contraprestación, aquellos que se originan por la venta de bienes, la prestación de servicios o el uso que terceros hacen de activos, los cuales producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos, participaciones o excedentes financieros, entre otros. Lo

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

anterior, con independencia de que la transacción se realice a precios de mercado o a un precio menor a este.

(...)

2.1.3. Ingresos por el uso de activos por parte de terceros

15. Se reconocerán como ingresos por el uso de activos por parte de terceros los intereses; los derechos de explotación concedidos; los arrendamientos; y los dividendos, participaciones o excedentes financieros, entre otros.

16. Los ingresos por el uso de activos por parte de terceros se reconocerán siempre que el valor de los ingresos pueda medirse con fiabilidad y sea probable que la entidad reciba los beneficios económicos o el potencial de servicio, asociados con la transacción.

17. Los ingresos por intereses corresponden a la remuneración que terceros pagan por el uso de efectivo y de equivalentes al efectivo de la entidad. Su reconocimiento se realizará utilizando la tasa de interés efectiva” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con las consideraciones expuestas, según la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación corresponden a este tipo de ingresos aquellos que se originen en la recepción de activos monetarios sin que la entidad entregue nada a cambio, como es el caso de las transferencias en efectivo que sean recibidas por la entidad provenientes de otras entidades públicas. Por su parte, la Norma de ingresos de transacciones con contraprestación indica que entre estos ingresos se encuentran aquellos que se originan por el uso que terceros hacen de activos, los cuales producen intereses o rendimientos financieros, recursos que corresponden a la remuneración que terceros pagan a favor de la entidad.

Teniendo en cuenta lo anterior, cuando la Resolución mediante la cual el Ministerio de Hacienda y Crédito Público distribuye y asigna los recursos quede en firme, la entidad territorial reconocerá los valores de las fuentes de impuesto de timbre nacional, privatizaciones nacionales y capitalizaciones privadas, debitando la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta 442801-Para pago de pensiones y/o cesantías de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS. Respecto a los valores de la fuente de rendimientos impuesto de timbre nacional, la entidad territorial los registrará debitando la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta 480290-Otros ingresos financieros de la cuenta 4802-FINANCIEROS.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Cuando se efectúe el ingreso de los recursos a la cuenta de la entidad territorial en el FONPET, esta debitará la subcuenta 190410-Derechos en fideicomiso de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO y acreditará la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y la subcuenta 138410-Derechos

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100020081 DEL 21-05-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Ingresos de transacciones sin contraprestación
	SUBTEMA	Tratamiento contable de Estampilla ProUniversidad Nacional y demás universidades estatales de Colombia

Doctora
 CLAUDIA PATRICIA MANRIQUE VEGA
 Vicerrectora Administrativa y Financiera
 Universidad Internacional del Trópico Americano
 Yopal, Casanare

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010019362 del 09 de abril de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala

“(…) cual es el registro contable que debe realizar la Universidad Internacional de Trópico Americano – Unitropico para el giro que nos realizan de la Estampilla ProUniversidad Nacional y demás universidades estatales de Colombia”

CONSIDERACIONES

La ley 1697 de 2013 por la cual se crea la estampilla Pro Universidad Nacional de Colombia y demás universidades estatales de Colombia establece:

“Artículo 2. Naturaleza jurídica. La estampilla “Pro Universidad Nacional de Colombia y demás universidades estatales de Colombia” es una contribución parafiscal con destinación específica para el fortalecimiento de las universidades estatales y que será administrada directamente por el ente autónomo en cuyo favor se impone el tributo.

(…)

Artículo 5. Hecho generador. Está constituido por todo contrato de obra que suscriban las entidades del orden nacional, definidas por el artículo 2° de la Ley 80 de 1993, en cualquier lugar del territorio en donde se ejecute la obra, (…)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Artículo 6. Sujeto pasivo. El tributo estará a cargo de la persona natural, jurídica, consorcio o unión temporal que funja como contratista en los negocios jurídicos a que se refiere el artículo anterior.

Artículo 7. Sujeto activo. Como acreedor de la obligación tributaria del sujeto pasivo, determinado en el artículo 6° de la presente ley, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) será el sujeto activo en la relación jurídico-tributaria creada por esta ley.

(...)

Artículo 10. Recaudo. Créese el Fondo Nacional de las Universidades Estatales de Colombia como una cuenta especial sin personería jurídica y con destinación específica, manejada por el Ministerio de Educación Nacional, con independencia patrimonial, administrativa, contable y estadística con fines de interés público y asistencia social para recaudar y administrar los recursos provenientes de la Estampilla Pro-Universidad Nacional de Colombia y demás universidades estatales de Colombia.

(...)

Artículo 12. Control. Las universidades estatales en ejercicio de las funciones que le son propias, según su autonomía, implementarán un sistema de administración de los recursos provenientes del Fondo Nacional de las Universidades Estatales, respecto de los cuales la Contraloría General de la República ejercerá el correspondiente control fiscal. El Ministerio de Educación Nacional, a través del Fondo Nacional de las Universidades Estatales, deberá trasladar los recursos de la estampilla a las cuentas de las universidades estatales semestralmente de acuerdo con la distribución definida en el artículo 3° de la presente ley y la resolución expedida por el Ministerio de Educación Nacional para tal efecto. El incumplimiento de esta obligación generará las responsabilidades disciplinarias, fiscales y penales correspondientes (...)” (Subrayados fuera de texto)

Respecto a la normativa contable, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

(...)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(...)

4. Son típicos ingresos de transacciones sin contraprestación, los impuestos, las transferencias, las retribuciones (tasas, derechos de explotación, derechos de tránsito, entre otros), los aportes sobre la nómina y las rentas parafiscales.

1.2. Ingresos por impuestos

5. Los ingresos por impuestos corresponden a ingresos exigidos sin contraprestación directa, determinados en las disposiciones legales por la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes. Se originan en el hecho generador del tributo, gravando la riqueza, la propiedad, la producción, la actividad o el consumo, entre otros” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno establecen que los ingresos de transacciones sin contraprestación son los que se originan en la

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

recepción de activos monetarios o no monetarios que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido.

Así mismo, señala que los impuestos corresponden a ingresos exigidos sin contraprestación directa, determinados en las disposiciones legales por la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes.

Ahora bien, la ley 1697 de 2013 que crea la estampilla Pro-Universidad Nacional de Colombia y demás universidades estatales de Colombia establece que las universidades estatales son las beneficiarias. En este sentido, se presentan los siguientes hechos económicos:

Expedición de la resolución de distribución de los recursos a cada universidad beneficiaria

En el momento en que el Ministerio de Educación Nacional (MEN), a través del Fondo Nacional de las Universidades Estatales, expida la resolución de distribución de los recursos a cada universidad beneficiaria, esta registrará un débito en la subcuenta 130588-Estampillas de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS por los derechos adquiridos por la entidad y un crédito en la subcuenta 410576-Estampillas de la cuenta 4105-IMPUESTOS.

Cuando la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional, por cuenta del Fondo Nacional de las Universidades Estatales, recaude los recursos, la universidad reclasificará la cuenta por cobrar debitando la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta 130588-Estampillas de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS.

Con el recaudo de los recursos, la universidad debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100023601 DEL 27-06-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Ingresos de transacciones sin contraprestación Gastos por transferencias y subvenciones
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los recursos que transfiere el Municipio a la Contraloría Municipal

Doctor
 CARLOS GUILLERMO ARISTIZÁBAL RODRÍGUEZ
 Profesional Universitario – Contador
 Manizales
 Manizales, Caldas

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010026462 del 26 de mayo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Las Contralorías Territoriales como Órganos de Control con Autonomía Administrativa Presupuestal y Financiera, creadas por el artículo 272 de la Constitución Política de Colombia para ejercer control y vigilancia de la gestión fiscal en el ámbito de su jurisdicción. Sus ingresos están dados por mandato de ley, y son producto de transferencia que los entes Territoriales por la ley 617 de 2000 deben realizar.

Sus funciones están establecidas en la Constitución Política y en las normas reglamentarias y/o las decisiones que ellas autónomamente establezcan, en acuerdo con la Auditoría General de la Nación ente Auditor de ellas.

La realización de sus funciones obedece a las establecidas por ley, como entidad auditora de los establecimientos públicos y de la cual no se genera ninguna subordinación jurídica, ni de prestación de servicio ni del tiempo de dedicación con las auditorías practicadas.

Los giros realizados a las contralorías, independiente de sus acciones su dedicación y/o programación, están fijados por la ley y su destinación es para los gastos de funcionamiento de esta, ninguna entidad obligada a realizar estos aportes puede

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

oponerse al pago, no existe documento de cumplimiento de las actividades por el servicio prestado para los pagos.

CONSULTA.

¿Qué tipo de gasto debe realizarse contablemente (Gasto de Administración o Gasto por Transferencia) con los pagos que realizan las entidades territoriales a las Contralorías de orden Territorial?

La anterior consulta, se genera en la inconsistencia presentada en las operaciones recíprocas entre el Municipio de Manizales y la Contraloría General del Municipal de Manizales, en donde la Contraloría expone la existencia del concepto 20231100000621 del 13 de enero del 2023, en el cual este tipo de registros hacen parte Grupo 41 Ingresos Fiscales cuenta 4110 Contribuciones, Tasas e Ingresos NO Tributarios y el Municipio de Manizales registra su Gasto en el Grupo 54 TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES, cuenta 5423 Otras Transferencias, 542303 Para Gastos de Funcionamiento.

Estas cuentas no CUMPLEN requisitos para ser reportadas como recíprocas”.

CONSIDERACIONES

Ley 617 de 2000, por la cual se reforma parcialmente la Ley 136 de 1994, el Decreto Extraordinario 1222 de 1986, se adiciona la ley orgánica de presupuesto, el Decreto 1421 de 1993, se dictan otras normas tendientes a fortalecer la descentralización, y se dictan normas para la racionalización del gasto público nacional, establece:

“ARTÍCULO 3- Financiación de gastos de funcionamiento de las entidades territoriales. Los gastos de funcionamiento de las entidades territoriales deben financiarse con sus ingresos corrientes de libre destinación, de tal manera que estos sean suficientes para atender sus obligaciones corrientes, provisionar el pasivo prestacional y pensional; y financiar, al menos parcialmente, la inversión pública autónoma de las mismas.

PARÁGRAFO 1- Para efectos de lo dispuesto en esta ley se entiende por ingresos corrientes de libre destinación los ingresos corrientes excluidas las rentas de destinación específica, entendiéndose por estas las destinadas por ley o acto administrativo a un fin determinado.

Los ingresos corrientes son los tributarios y los no tributarios, de conformidad con lo dispuesto en la ley orgánica de presupuesto.

(...)

ARTÍCULO 6- Valor máximo de los gastos de funcionamiento de los distritos y municipios. Durante cada vigencia fiscal los gastos de funcionamiento de los distritos

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

y municipios no podrán superar como proporción de sus ingresos corrientes de libre destinación, los siguientes límites: (...)

(...)

ARTÍCULO 11.- Período de transición para ajustar los gastos de los concejos, las personerías, las contralorías distritales y municipales. (...).

(...)

PARÁGRAFO- Las entidades descentralizadas del orden distrital o municipal deberán pagar una cuota de fiscalización hasta del punto cuatro por ciento (0.4%), calculado sobre el monto de los ingresos ejecutados por la respectiva entidad en la vigencia anterior, excluidos los recursos de crédito; los ingresos por la venta de activos fijos; y los activos, inversiones y rentas titularizados, así como el producto de los procesos de titularización” (Subrayado fuera del texto).

La Ley 1416 de 2010, por medio de la cual se fortalece al ejercicio del control fiscal, señala:

“Artículo 2º. Fortalecimiento del Control Fiscal de las Contralorías Municipales y Distritales. A partir de la vigencia de la presente ley y hasta el 31 de diciembre de 2010, el límite de gastos para el cálculo presupuestal de las Contralorías Municipales y Distritales, se calculará sobre los ingresos proyectados por el respectivo municipio o distrito, en los porcentajes descritos a continuación:

(...)

Parágrafo. Las entidades descentralizadas del orden distrital o municipal deberán pagar una cuota de fiscalización hasta del punto cuatro por ciento (0.4%), calculado sobre el monto de los ingresos ejecutados por la respectiva entidad en la vigencia anterior, excluidos los recursos de créditos; los ingresos por la venta de activos fijos; y los activos, inversiones y rentas titularizados, así como el producto de los procesos de titularización.

A partir de la vigencia 2011 los gastos de las Contralorías Municipales y Distritales, sumadas las transferencias del nivel central y descentralizado, crecerán porcentualmente en la cifra mayor que resulte de comparar la inflación causada en el año anterior y la proyectada para el siguiente por el respectivo distrito o municipio. Para estos propósitos, el Secretario de Hacienda distrital o municipal, o quien haga sus veces, establecerá los ajustes que proporcionalmente deberán hacer tanto el nivel central como las entidades descentralizadas en los porcentajes y cuotas de auditaje establecidas en el presente artículo” (Subrayado fuera del texto).

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Respecto a la normativa contable, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según las Resoluciones 436 y 438 de 2024, disponen:

“CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(...)

4. Son típicos ingresos de transacciones sin contraprestación, los impuestos, las transferencias, las retribuciones (tasas, derechos de explotación, derechos de tránsito, entre otros), los aportes sobre la nómina y las rentas parafiscales.

(...)

1.3. Transferencias

9. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros y bienes declarados a favor de la Nación.

1.3.1. Reconocimiento

10. Los ingresos por transferencias pueden o no estar sometidos a estipulaciones, las cuales pueden originarse en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

14. Si la entidad receptora de un activo transferido evalúa que la transferencia del activo no impone estipulaciones, como el caso del Sistema General de Participaciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la entidad obtenga el control del activo no monetario.

(...)

1.4. Retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones

30. Los ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones corresponden a ingresos sin contraprestación determinados en las disposiciones legales, que se originan, entre otros, en las retribuciones que efectúan los usuarios de un servicio a cargo del Estado, en los pagos obligatorios derivados de la relación laboral de entidades públicas y privadas, en los gravámenes que afectan a un determinado y único grupo social y económico los cuales se utilizan en su beneficio, y en los pagos obligatorios que efectúan terceros como consecuencia de la infracción a requerimientos legales.

1.4.1. Reconocimiento

31. La entidad reconocerá ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina y rentas parafiscales, cuando surja el derecho de cobro originado en liquidaciones privadas, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los usuarios, una vez dichas liquidaciones oficiales y demás actos administrativos queden en firme, y en otros documentos que establezcan derechos de cobro a favor de la entidad.

(...)

1.4.2. Medición

34. Los ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina y rentas parafiscales se medirán por el valor determinado en las liquidaciones privadas, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los usuarios y en otros documentos que establezcan derechos de cobro a favor de la entidad.

(...)

4. GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como gastos por transferencias, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a otras entidades de gobierno sin recibir nada

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por transferencias la asunción y condonación de obligaciones de otras entidades de gobierno.

(...)

9. Las transferencias o subvenciones en efectivo se reconocerán como gasto en el resultado del periodo o como activo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad transferidora tenga la obligación de entregar los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio.

(...)

4.2. Medición

14. Las transferencias o subvenciones en efectivo se medirán por el valor establecido en el acto administrativo, o por el valor de la obligación que surja en la ejecución del contrato o convenio” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

La Norma de ingresos sin contraprestación establece que se reconocen como tal, los activos monetarios o no monetarios que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del recurso recibido, dentro de los cuales se contemplan las transferencias. En consecuencia, cuando una entidad de gobierno reciba activos en una transacción sin contraprestación reconocerá el hecho económico atendiendo a la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación.

Así mismo, la norma en mención señala que los ingresos por retribuciones son ingresos sin contraprestación determinados en las disposiciones legales, que se originan, entre otros, en las retribuciones que efectúan los usuarios de un servicio a cargo del Estado, y que se reconocerán cuando surja el derecho de cobro originado en liquidaciones privadas, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los usuarios, una vez dichas liquidaciones oficiales y demás actos administrativos queden en firme, y en otros documentos que establezcan derechos de cobro a favor de la entidad.

Por su parte, la Norma de gastos por transferencias y subvenciones establece que se reconocerán como gastos por transferencias, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Ahora bien, en virtud de la Ley 617 del 2000 y la Ley 1416 del 2010, los ingresos generados por concepto de cuota de fiscalización y auditaje son retribuciones que efectúan las entidades descentralizadas para fortalecer el control fiscal que ejerce la Contraloría Municipal, por tanto, deben reconocerse en forma separada de las transferencias para atender los gastos de funcionamiento de las Contralorías Municipales.

En este sentido, el Municipio reconocerá los recursos destinados a atender los gastos de funcionamiento de la Contraloría, como un gasto por transferencias mediante un débito en la subcuenta 542303-Para gastos de funcionamiento de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS y un crédito en la subcuenta 240315-Otras transferencias de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR. A su vez, la Contraloría Municipal reconocerá el ingreso mediante un débito en la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y un crédito en la subcuenta 442803-Para gastos de funcionamiento de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

Respecto a la cuota de fiscalización y auditaje, y bajo el entendido de que el Municipio recauda los recursos de las entidades descentralizadas, para su posterior traslado a la Contraloría, a continuación, se detalla el tratamiento contable respectivo:

En el momento en el que la Contraloría Municipal emita el acto administrativo por el cual notifica a las entidades descentralizadas o sujetos de control, el respectivo cobro reconocerá un ingreso sin contraprestación, para lo cual debitará la subcuenta 131128-Cuota de fiscalización y auditaje de la cuenta 1311-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS y acreditará la subcuenta 411062-Cuota de fiscalización y auditaje de la cuenta 4110-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

Por su parte, la entidad descentralizada debitará la subcuenta 512002-Cuota de fiscalización y auditaje de la cuenta 5120-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS y acreditará la subcuenta 244014-Cuota de fiscalización y auditaje de la cuenta 2440-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS.

Cuando la entidad descentralizada realice el pago al Municipio, este último debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 240790-Otros recursos a favor de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS. Por su parte, la entidad descentralizada debitará la subcuenta 244014-Cuota de fiscalización y auditaje de la cuenta 2440-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS y acreditará la subcuenta respectiva de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Ahora bien, como el Municipio recauda los recursos, la Contraloría simultáneamente reclasificará la cuenta por cobrar debitando la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditando la

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

subcuenta 131128-Cuota de fiscalización y auditaje de la cuenta 1311-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

Cuando el Municipio gire los recursos a la Contraloría, esta última debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

A su vez, el Municipio debitará la subcuenta 240790-Otros recursos a favor de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y acreditará la subcuenta respectiva de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Por último, se recomienda que se genere un adecuado flujo de información entre las diferentes entidades que intervienen en el cumplimiento de la cuota de fiscalización y auditaje y en los recursos entregados para funcionamiento, con el fin de que se reconozcan adecuadamente los hechos económicos y exista una correcta conciliación de los saldos de operaciones recíprocas.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100000261 del 09-01-2025
20251100000341 del 10-01-2025
20251100002211 del 31-01-2025
20251100002751 del 05-02-2025
20251100003451 del 14-02-2025
20251100003891 del 20-02-2025
20251100007351 del 28-02-2025
20251100007361 del 28-02-2025
20251100008251 del 05-03-2025
20251100012121 del 20-03-2025
20251100012461 del 27-03-2025
20251100012821 del 31-03-2025
20251100012911 del 01-04-2025
20251100013461 del 07-04-2025
20251100013611 del 08-04-2025
20251100014571 del 21-04-2025
20251100015001 del 28-04-2025
20251100015041 del 28-04-2025
20251100015251 del 29-04-2025
20251100015311 del 29-04-2025
20251120013631 del 24-04-2025
20251120015551 del 01-05-2025
20251100017521 del 09-05-2025
20251100017891 del 09-05-2025

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

20251100022091 del 13-06-2025
20251100022381 del 16-06-2025
20251100022651 del 18-06-2025
20251100022671 del 18-06-2025
20251100022771 del 18-06-2025

2.31 INGRESOS DE TRANSACCIONES CON CONTRAPRESTACIÓN

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100002211 del 31-01-2025
20251100002311 del 03-02-2025
20251100008251 del 05-03-2025
20251100014891 del 25-04-2025
20251100016961 del 07-05-2025
20251100017521 del 09-05-2025
20251100019051 del 16-05-2025
20251100019201 del 19-05-2025

2.32 CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

2.33 GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

CONCEPTO No. 20251100001291 DEL 23-01-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Gastos por transferencias y subvenciones
	SUBTEMA	Tratamiento contable de las subvenciones condicionadas del Ministerio de Salud y Protección Social a las empresas sociales del estado
2	MARCO NORMATIVO	Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público
	TEMA	Ingresos por subvenciones
	SUBTEMA	Tratamiento contable de las subvenciones condicionadas del Ministerio de Salud y Protección Social a las empresas sociales del estado

Doctor
 JUAN CAMILO SANTAMARÍA HERRERA
 Subcontador de Centralización de la Información
 Contaduría General de la Nación
 Bogotá, D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241200012443 del 6 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Se han presentado operaciones recíprocas por conciliar como consecuencia de diferentes interpretaciones entre las Entidades de Gobierno y las Empresas prestadoras del Servicio de Salud para el reconocimiento de convenios interadministrativos en los que se entregan recursos a las empresas, bien como subvenciones condicionadas o como ingresos por prestación de servicios de salud.

Lo anterior se presenta en casos como los del Ministerio de Salud y Protección Social cuando entrega recursos a las empresas sociales del Estado destinados exclusivamente al fortalecimiento del nivel primario, en la Atención Primaria en Salud,

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

a través de la conformación y operación de equipos básicos en salud, en la modalidad extramural, campañas extramurales y de prevención y promoción, programas de PIC y de saneamiento ambiental, entre otras. El Ministerio reconoce dicha entrega de recursos como transferencias condicionadas, y la empresa los reconoce como subvención condicionada o como venta de servicios; razón por la cual no hay correlatividad en el registro, presentando diferencias significativas en las Operaciones recíprocas. Me permito remitir algunas resoluciones que han sido compartidas por las ESE, donde se estipula la entrega de los recursos descrito.

Por lo anterior, de manera respetuosa solicitamos su colaboración para la emisión de un concepto que clarifique y armonice los marcos normativos para Entidades de Gobierno y Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público”.

Anexo a la consulta se remiten las Resoluciones del Ministerio de Salud números 1895, 1912 y 2363 de 2023.

CONSIDERACIONES

La Resolución 1895 de 2023, por la cual se efectúa una asignación de recursos a Empresas Sociales del Estado para el fortalecimiento del nivel primario, basado en la Atención Primaria en Salud, a través de la conformación y operación de equipos básicos en salud, se establece:

“Artículo 2. Destinación. Los recursos asignados en el artículo 1 de esta resolución, serán destinados exclusivamente al fortalecimiento del nivel primario, en la Atención Primaria en Salud, a través de la conformación y operación de Equipos Básicos de Salud, en la modalidad extramural en los Departamentos del Valle del Cauca (Candelaria), Archipiélago de San Andrés, Tolima (Armero), Santander (Málaga), Boyacá (Tunja), Sucre, Norte de Santander (Catatumbo), Cesar, Caquetá, Cauca (El Tambo y Patía) Magdalena y los distritos de Santiago de Cali y Santa Marta, priorizando los asentamientos indígenas en zonas rurales y periurbanas.

(...)

Artículo 6. Reintegro de recursos y rendimientos. Las entidades beneficiarias de los recursos asignados mediante la presente resolución deberán:

6.1 Reintegrar mensualmente los rendimientos financieros generados por los recursos asignados.

6.2 Reintegrar los recursos girados por este Ministerio, así como sus rendimientos financieros, cuando con corte al 31 de diciembre de 2024, no se haya iniciado el respectivo proceso de selección de los contratistas.

6.3. Reintegrar los saldos remanentes de los recursos girados por este Ministerio, que al finalizar la ejecución del proyecto existan.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Los recursos deberán ser reintegrados a las cuentas que comuniquen por escrito este Ministerio, dentro los treinta (30) días calendario siguientes a que se materialicen las condiciones definidas en el presente artículo.

(...)

Artículo 7. Seguimiento y control. Este Ministerio, en desarrollo de sus funciones y su objetivo misional realizará el seguimiento a la ejecución de los recursos asignados a las Empresas Sociales del Estado señaladas en el artículo 1 de la presente resolución (...).

Parágrafo. Las Secretarías departamentales o distritales de salud o la entidad que haga sus veces según su jurisdicción, deberán efectuar el seguimiento a la ejecución de los recursos asignados, en el marco de lo cual remitirán mensualmente los informes correspondientes (...)" (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, la Resolución 1912 de 2023, por la cual se efectúa una asignación de recursos del Presupuesto de Gastos de Funcionamiento e Inversión Ministerio de Salud y Protección Social, para la implementación del Programa de Atención Psicosocial y Salud Integral a Víctimas, en su componente de atención psicosocial, señala:

"Artículo 2. Destinación. Los recursos asignados a las entidades mencionadas en el artículo 1 de esta resolución, serán destinados exclusivamente a concurrir con la financiación del componente de atención psicosocial del Programa de Atención Psicosocial y Salud Integral a Víctimas -PAPSIVI-.

(...)

Artículo 5. Obligaciones de las entidades a las que se le asignan recursos. Las Empresas Sociales del Estado y la entidad territorial señaladas en el artículo 1, tendrán a su cargo el cumplimiento de las siguientes actividades:

- 5.1. Velar por la adecuada ejecución de los recursos.
- 5.2. Confirmar la transferencia de los recursos a la cuenta reportada.
- 5.3. Garantizar el desarrollo del componente del Programa de Atención Psicosocial y Salud Integral a Víctimas.
- 5.4. Garantizar la ejecución técnica y financiera de los recursos asignados, en los términos establecidos en la presente resolución y en los lineamientos definidos para la ejecución de los recursos.
- 5.5. Presentar informes de ejecución técnica y financiera a la Oficina de Promoción Social de este Ministerio en los términos previstos en los 'lineamientos para la ejecución de los recursos destinados a cofinanciar la implementación del Programa de Atención Psicosocial y Salud Integral a Víctimas del Conflicto Armado'.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

5.6. Realizar el cargue y reporte de información de la ejecución de los recursos aquí asignados, en el aplicativo dispuesto por este Ministerio, de conformidad con lo dispuesto en la Resolución 2361 de 2017.

5.7. Suministrar información oportunamente a los organismos de control y demás autoridades nacionales.

5.8. Las demás señaladas en los lineamientos definidos para la ejecución de los recursos.

Artículo 6. Reintegro de recursos y rendimientos. Las Empresas Sociales del Estado - ESE.- y la entidad territorial a que se refieren el artículo 1 de la presente resolución deberán:

6.1. Reintegrar los recursos girados por este Ministerio, así como sus rendimientos financieros, cuando dentro de los seis (6) meses siguientes al giro de estos no se hayan ejecutado los recursos.

(...)

Parágrafo 2°. Los recursos asignados a la entidad territorial señalada en el artículo 1 de la presente resolución y que al finalizar la vigencia 2023 no hayan sido ejecutados o comprometidos deberán ser reintegrados dentro de los treinta (30) días calendario siguientes al término señalado, junto con los rendimientos generados desde la fecha de ingreso de los recursos a las cuentas bancarias informadas, hasta la fecha de traslado efectivo de los remanentes de capital que no hubieren sido comprometidos ni ejecutados.

Artículo 9. Seguimiento. Este Ministerio en desarrollo de sus funciones y su objetivo misional realizará el seguimiento a la ejecución de los recursos asignados a las Empresas Sociales del Estado y a la entidad territorial señaladas en el artículo 1 de la presente resolución, con base en los lineamientos emitidos por la Oficina de Promoción Social e informará a las entidades de vigilancia y control cuando a ello haya lugar para lo de su competencia” (Subrayado fuera del texto).

Por último, la Resolución 2363 de 2023, Por la cual se efectúa una asignación de recursos del proyecto de inversión “Mejoramiento de la capacidad instalada asociada a la prestación de servicios de salud Nacional” para financiar proyectos relacionados con infraestructura física y adquisición de equipos biomédicos de Empresas Sociales del Estado de los Departamentos de Caquetá, Choco, Huila, Arauca y Casanare, señala:

“Artículo 2. Destinación. Los recursos asignados en el artículo anterior serán destinados exclusivamente para financiar los precitados proyectos, los cuales serán ejecutados por las Empresa Sociales del Estado según se indica.

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Artículo 5. Obligaciones de la entidad a la que se asignan recursos. Las Empresas Sociales del Estado señaladas en el artículo 1 de la presente resolución tendrán a su cargo el cumplimiento de las siguientes actividades:

- 5.1 Velar por la adecuada ejecución de los recursos.
- 5.2 Confirmar la transferencia de los recursos a la cuenta reportada a esta cartera.
- 5.3 Garantizar la ejecución técnica y financiera del proyecto aprobado por la Dirección de Prestación de Servicios y Atención Primaria de este Ministerio.
- 5.4 Remitir a la Subdirección de Infraestructura en Salud de este Ministerio en medio magnético los soportes de incorporación y ejecución idónea de estos recursos.
- 5.5 Remitir a este Ministerio, un informe de la ejecución de los recursos, de acuerdo con los contenidos y soportes que defina la Subdirección de Infraestructura en Salud de esta cartera ministerial.
- 5.6 Garantizar la conservación y custodia de los archivos documentales relacionados con los conceptos pagados, para lo cual deberá tener en cuenta la normativa sobre la materia expedida por el Archivo General de la Nación.
- 5.7 Suministrar oportunamente información a los organismos de control, a este Ministerio y demás autoridades nacionales que la requieran.

Artículo 6. Reintegro de recursos y rendimientos. La entidad beneficiaria de los recursos asignados mediante la presente resolución, deberá:

- 6.1 Reintegrar mensualmente los rendimientos financieros generados por los recursos asignados.
- 6.2 Reintegrar los recursos girados por este Ministerio, así como sus rendimientos financieros, cuando dentro de los ocho (8) meses siguientes al giro de los mismos no se haya iniciado el proceso de selección de los contratistas.
- 6.3 Reintegrar los saldos remanentes de los recursos girados por este Ministerio, que al finalizar la ejecución del proyecto existan.

Los recursos deberán ser reintegrados a las cuentas que comunique por escrito este Ministerio, dentro los treinta (30) días calendario siguientes a que se materialicen las condiciones definidas en el presente artículo.

(...)

Artículo 7. Seguimiento. Este Ministerio, en desarrollo de sus funciones y de su objetivo misional realizará el seguimiento a la ejecución de los recursos asignados a las Empresas Sociales del Estado señaladas en el artículo 1 de la presente resolución, a través de la Subdirección de Infraestructura en Salud, y de ser necesario, informará a las entidades de vigilancia y control, para lo de su competencia.

Parágrafo. La Secretaría departamental de salud deberá efectuar el seguimiento a la ejecución de los recursos asignados y remitirá oportuna y eficazmente la información

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

que la Subdirección de Infraestructura en Salud de este Ministerio les requiera, y de ser necesario, informará a las entidades de vigilancia y control, para lo de su competencia” (Subrayado fuera del texto).

Respecto a la regulación contable pública, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(...)

4. GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

(...)

2. Por su parte, se reconocerán como gastos por subvenciones, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por subvenciones la asunción y condonación de obligaciones de terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, así como la diferencia entre la tasa de mercado y la de los préstamos concedidos a dichos terceros cuando esta última sea una tasa de interés cero o inferior a la del mercado.

(...)

4. Los gastos por transferencias o subvenciones pueden o no estar sujetos a estipulaciones, las cuales pueden ser originadas en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

5. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen al receptor del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando el receptor deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

(...)

7. Existirán condiciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto y que, si estos no se usan o consumen como se especifica, se devuelvan,

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

total o parcialmente, a la entidad transferidora del activo quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia o subvención condicionada, la entidad transferidora del activo debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos, tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar por el receptor, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, la entidad transferidora reconocerá inicialmente un activo diferido y posteriormente un gasto en el resultado del periodo, en la medida en la que el receptor cumpla con la obligación de desempeño.

(...)

9. Las transferencias o subvenciones en efectivo se reconocerán como gasto en el resultado del periodo o como activo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad transferidora tenga la obligación de entregar los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio” (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 437 y 439 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(...)

2. INGRESOS POR SUBVENCIONES

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos por subvenciones los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, provenientes de terceros sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor razonable del activo recibido. También se reconocerán como ingresos por subvenciones los que se originen por la asunción o condonación de obligaciones y por los préstamos a tasas inferiores a las del mercado.

2. Los ingresos por subvenciones pueden o no estar sometidos a estipulaciones, las cuales se originan en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

3. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen a la empresa receptora del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando la empresa deba usar o consumir el beneficio económico futuro del activo transferido

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

(...)

5. Existirán condiciones cuando se requiera que la empresa receptora use o consuma el beneficio económico futuro del activo transferido para un propósito concreto y que, si este no se usa o consume como se especifica, se devuelva, total o parcialmente, al transferidor, quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia condicionada, el transferidor debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos, tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar en cumplimiento de la función de cometido estatal de la empresa receptora de la subvención, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, cuando la empresa receptora reconozca inicialmente un activo sujeto a una condición, también reconocerá un pasivo diferido por la obligación presente de consumir el beneficio económico futuro del activo transferido como se especifica o de devolverlo al transferidor.

(...)

7. Las subvenciones en efectivo se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo o como pasivo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la empresa tenga el derecho de recibir los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado en la Norma de gastos por transferencias y subvenciones del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, y en la Norma de ingresos por subvenciones del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, los gastos e ingresos por subvenciones se originan en la entrega de activos monetarios y no monetarios, por parte de la entidad de gobierno, y que son recibidos por la empresa, sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor razonable del activo recibido, las cuales podrán tener un propósito determinado y estar sometidas o no, a estipulaciones, las cuales pueden ser condiciones o restricciones.

Existen condiciones cuando se requiera que la empresa receptora use o consuma el beneficio económico futuro del activo transferido para un propósito concreto y se establezca que si este no se usa o consume como se especifica, se devuelva total o parcialmente al transferidor, quien además a) tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución, total o parcial del activo, cuando no se cumpla con la

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

obligación de desempeño; y b) tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño.

Dado lo anterior, y de acuerdo con las Resoluciones 1895, 1912 y 2363 de 2023, el Ministerio tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución de los recursos entregados a las empresas sociales del estado en caso de que dentro de determinado periodo siguiente al giro de los mismos no se hayan comprometido o iniciado el respectivo proceso de contratación, y tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño.

En consecuencia, y teniendo en cuenta que el Ministerio impone estipulaciones que son condiciones a las empresas receptoras del recurso, la Empresa Social del Estado y el Ministerio deberán efectuar los siguientes registros contables:

Al tener la obligación de entregar los recursos, el Ministerio reconocerá un débito en la subcuenta 198605-Gasto diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS y un crédito en la subcuenta 240205-Otras subvenciones por recursos transferidos a las empresas públicas de la cuenta 2402-SUBVENCIONES POR PAGAR. Por su parte, cuando la ESE tenga el derecho a percibir los recursos, reconocerá un débito en la subcuenta 132416-Recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 1324-SUBVENCIONES POR COBRAR y un crédito en la subcuenta 299003-Ingreso diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS.

En el momento en que se giren los recursos, el Ministerio registrará un débito en la subcuenta 240205-Otras subvenciones por recursos transferidos a las empresas públicas de la cuenta 2402-SUBVENCIONES POR PAGAR y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, si el giro se hace desde las cuentas de la entidad, o de la cuenta 4705-FODOS RECIBIDOS si el giro lo hace la tesorería centralizada. Por su parte, la ESE registrará un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en la subcuenta 132416-Recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 1324-SUBVENCIONES POR COBRAR.

Posteriormente, con el cumplimiento de las condiciones impuestas por el Ministerio y la ejecución de los recursos, el Ministerio debitará la subcuenta 542405-Otras subvenciones por recursos transferidos a las empresas públicas de la cuenta 5424-SUBVENCIONES y acreditará la subcuenta 198605-Gasto diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS. Por su parte, la ESE debitará la subcuenta 299003-Ingreso diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta 443005-Bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 4430-SUBVENCIONES.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

En caso de que no se ejecuten todos los recursos entregados por el Ministerio a la ESE, las entidades deberán reconocer la devolución de los recursos, para lo cual, el Ministerio debitará la subcuenta 138457-Devolución de subvenciones de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 198605-Gasto diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS. Por su parte, la ESE debitará la subcuenta 299003-Ingreso diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta 249070-Devolución de subvenciones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR. Cualquier diferencia que se genere se reconocerá en el resultado del periodo en la subcuenta 480890-Otros ingresos diversos de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS o la subcuenta 589090-Otros gastos diversos de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS. Se aclara que estas subcuentas de resultado se utilizarán hasta tanto se efectúe la modificación del Catálogo General de Cuentas respecto a la subcuenta en la cual se realizará el reconocimiento de las devoluciones de subvenciones condicionadas.

Con el giro de los recursos sujetos a devolución, el Ministerio debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, si recibe los recursos en cuentas a su nombre, o la subcuenta 572080-Recaudos de la cuenta 5720-OPERACIONES DE ENLACE, si los recursos son recaudados por la tesorería centralizada, y acreditará la subcuenta 138457-Devolución de subvenciones de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR. Por su parte, la ESE debitará la subcuenta 249070-Devolución de subvenciones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Por último, se recomienda que haya un adecuado flujo de información entre las partes para que haya una correcta conciliación y reporte de los saldos de operaciones recíprocas en aquellas operaciones en donde participen dos o más entidades sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública. Lo anterior, teniendo en cuenta que los hechos económicos objeto de registro implican para la ESE el reconocimiento de un pasivo diferido y para el Ministerio de un activo diferido; y, posteriormente, para la ESE el reconocimiento de un ingreso por subvención y para el Ministerio de un gasto por subvención. De igual manera, cuando se presenten devoluciones el reconocimiento de una cuenta por cobrar para el Ministerio y una cuenta por pagar para la ESE.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100000341 del 10-01-2025
20251100003721 del 19-02-2025
20251100007351 del 28-02-2025
20251100007361 del 28-02-2025
20251100008251 del 05-03-2025
20251100012461 del 27-03-2025

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

20251100012821 del 31-03-2025
20251100012911 del 01-04-2025
20251100019201 del 19-05-2025
20251100020661 del 30-05-2025
20251100022091 del 13-06-2025
20251100022651 del 18-06-2025
20251100022771 del 18-06-2025
20251100023601 del 27-06-2025

2.34 ACUERDOS DE CONCESIÓN DESDE LA PERSPECTIVA DE LA ENTIDAD CONCEDENTE

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

2.35 EFECTOS DE LAS VARIACIONES EN LAS TASAS DE CAMBIO DE LA MONEDA EXTRANJERA

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

2.36 RECURSOS DEL RÉGIMEN DE PRIMA MEDIA CON PRESTACIÓN DEFINIDA ADMINISTRADOS POR COLPENSIONES

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

2.37 IMPUESTO A LAS GANANCIAS

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

2.38 COMBINACIÓN Y TRASLADO DE OPERACIONES

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

2.39 PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100003451 del 14-02-2025

20251100021531 del 09-06-2025

2.40 CONSOLIDACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

2.41 INFORMACIÓN FINANCIERA POR SEGMENTOS

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

2.42 POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

CONCEPTO No. 20251100007381 DEL 28-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Corrección de giros realizados desde cuentas bancarias.

Señora
VICKY ANYUL TORRES BOSSA
Cumaribo, Vichada

Con el propósito de atender la consulta radicada con el N° 20251100004132 del 27 de enero de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Cuales son los registros contables que deben realizarse, cuando se realiza un pago erróneo en las fuentes, debido a que por error humano se realizó pago desde una fuente de financiamiento diferente a la cual estaba destinado este recurso, afectando la conciliación bancaria de este mes, dicho error se subsano el mes siguiente mediante traslado bancario desde la cuenta donde se realizó el pago erróneo a la cuenta bancaria correcta”.

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

25. Cuando sea impracticable determinar el efecto acumulado al principio del periodo más antiguo para el que se presente información, la entidad reexpresará la información desde la fecha en la cual dicha reexpresión sea practicable, o de forma prospectiva si no es practicable hacer la reexpresión.

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Es importante resaltar que se dará respuesta a su inquietud de manera general y abstracta, de acuerdo con el Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

El reconocimiento inadecuado de los hechos económicos implica que la información financiera presentada contiene errores, los cuales pueden corresponder a errores del periodo contable actual o a periodos anteriores. Para corregir estos errores se deberá dar aplicación al numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores y efectuará los ajustes a las partidas de activo, pasivo o patrimonio que se vieron afectadas por el inadecuado reconocimiento.

Dado que en la consulta se indica que el error identificado corresponde a que se realizaron movimientos en cuentas bancarias que no correspondían y fue de manera posterior que se efectuó el movimiento de los recursos en las cuentas que sí correspondían, este error se corrige por parte de la entidad realizando una reclasificación a partir del movimiento de los recursos en las cuentas que correspondían, es decir, efectuar la reclasificación entre los códigos auxiliares definidos por la entidad para las cuentas bancarias en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Adicionalmente, si el error es material, para efectos de presentación, se deberá reexpresar de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Por su parte, aquellos errores clasificados como no materiales no requerirán su reexpresión retroactiva.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100009871 DEL 12-03-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Reconocimiento de los recursos entregados en administración a una sociedad fiduciaria mediante un contrato de fiducia mercantil.

Doctora
JULIETH GARAVITO PATIÑO
Profesional Universitario Grado 22
Instituto de Vivienda Municipal de Bucaramanga
Bucaramanga, Santander

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010006622 del 06 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“El instituto de vivienda de Interés Social y Reforma Urbana del Municipio de Bucaramanga (...) celebró el día 27 de diciembre de 2024 el contrato No.17584 de fiducia mercantil de administración y pagos con la fiduciaria Bancolombia S.A Sociedad fiduciaria para la constitución de un patrimonio Autónomo de administración y pagos que tiene como objeto la administración de los recursos que transfiera el fideicomitente destinados al apoyo financiero de subsidios complementarios de vivienda en la modalidad de mejoramientos de vivienda urbana y rural, así como para las obras y equipamientos complementarios a las soluciones de vivienda en el municipio de Bucaramanga, la finalidad de este contrato es la construcción de un vehículo fiduciario a través del cual se administren los recursos y se efectúen los pagos conforme a las condiciones establecidas en el mismo por valor de \$4.947.156.666.

Los recursos entregados se encuentran distribuidos por subcuentas así:

1. Subcuenta Recursos de licitación: (...)
2. Subcuenta Recursos de Interventoría:(...)
3. Subcuenta Recursos de selección abreviada menor cuantía: (...)
4. Subcuenta Bolsa para contratos: (...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

5. Subcuenta Costos y gastos del fideicomiso: (...)

El instituto de vivienda de Interés Social y Reforma Urbana del Municipio de Bucaramanga-INVISBU realizó el traslado de los recursos desde sus cuentas bancarias para la constitución del fideicomiso el día 30 de diciembre de 2024 donde el registro contable realizado fue:

(...)

De tal manera que a 31 de diciembre en el balance general quedó constituido un activo como recurso entregado en administración en la cuenta 190803 por valor de \$4.947.156.666, en el registro de la orden de pago se realizó afectación del presupuesto utilizando el registro presupuestal por lo cual en el presupuesto este valor quedó ejecutado.

Para el mes de enero de 2025 se generan rendimientos financieros de los recursos entregados en administración, se generan unos gastos de administración cobrados por parte de la fiducia y se inicia el proceso de contratación por parte del Invisbu para pagar a través de los recursos entregados a la fiducia, en este punto es importante mencionar que el Invisbu es el encargado de realizar toda la contratación del proyecto a desarrollarse y que la fiducia solo realizara los pagos a los contratistas por orden soportada de acuerdo a lo establecido en el contrato fiduciario, la fiducia no se hará cargo de la contratación, únicamente de la administración de los recursos y de los pagos ordenados por el Invisbu.

En este contexto me permito solicitar indicación del tratamiento contable de recursos entregados en administración teniendo en cuenta que estos ya no se encuentran en el presupuesto de la entidad para los siguientes casos:

- Contabilización de los rendimientos financieros generados por los recursos que se encuentran en la fiducia
- Contabilización de los gastos de administración cobrados por la fiducia
- Contabilización de las facturas y cuentas de cobro y sus descuentos por estampillas, retención en la fuente, retención de industria y comercio de los contratos celebrados entre el INVISBU y los contratistas los cuales no cuentan con certificado de disponibilidad presupuestal ni registro presupuestal ya que los recursos salieron del presupuesto de la entidad una vez se realizó el traslado de los recursos a la fiducia, estos contratos se encuentran publicados en la plataforma secop ii sin disponibilidad presupuestal ni registro presupuestal, (los soportan con documentos entregados por parte de la fiducia)"

CONSIDERACIONES

El contrato No. 17584 de Fiducia mercantil de administración y pagos celebrado entre Fiduciaria Bancolombia S.A. Sociedad Fiduciaria y el Instituto de Vivienda de Interés Social y Reforma Urbana de Bucaramanga, indica:

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

“Entre los suscritos, a saber, por una parte,

I) FIDUCIARIA BANCOLOMBIA S.A. SOCIEDAD FIDUCIARIA, sociedad de servicios financieros con domicilio principal en la Ciudad de Medellín, (...); y por la otra,

II) EI INSTITUTO DE VIVIENDA DE INTERÉS SOCIAL Y REFORMA URBANA DE BUCARAMANGA. Creada mediante acuerdo número 048 de 1995 (agosto 25), (...); hemos convenido celebrar mediante el presente documento un CONTRATO DE FIDUCIA MERCANTIL DE ADMINISTRACIÓN Y PAGOS, el cual se regirá por las cláusulas que a continuación se estipulan, (...)” (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024, indican:

“4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

(...)

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

(...)

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva” (Subrayado fuera de texto).

Además, el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según la Resolución 421 de 2023, dispone:

“1. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A SOCIEDADES FIDUCIARIAS

De acuerdo con las disposiciones legales vigentes, las entidades pueden entregar recursos en administración a una sociedad fiduciaria para que esta los administre mediante un negocio fiduciario, el cual puede ser encargo fiduciario, fiducia pública o fiducia mercantil.

(...)

1.2. Fiducia mercantil

La fiducia mercantil implica la constitución de un patrimonio autónomo al que se le transfiere la propiedad de los recursos destinados a cumplir la finalidad del negocio fiduciario, por lo que el fiduciario los mantiene separados contablemente de sus recursos propios y de aquellos pertenecientes a otros fideicomisos. A su vez, para la entidad se genera un derecho en fideicomiso en la medida en que la transferencia de la propiedad no es plena sino instrumental, es decir, la necesaria para cumplir la finalidad que se persigue con el negocio fiduciario.

Este numeral aplica para el registro de los patrimonios autónomos que se deban integrar a la información financiera de la entidad que los controla, de acuerdo con lo establecido en el ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública.

(...)

1.2.1. Patrimonios autónomos

El patrimonio autónomo se genera con la constitución de una fiducia mercantil, al cual se transfiere la propiedad de los recursos destinados a cumplir la finalidad del negocio fiduciario. A continuación, se presentan los registros contables originados en la entrega de recursos al patrimonio autónomo, en el pago de las obligaciones por la sociedad fiduciaria y en la actualización de los derechos fiduciarios

1.2.1.1. Entrega de recursos al patrimonio autónomo

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

La entrega de recursos al patrimonio autónomo se registrará debitando la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO y acreditando la subcuenta de la cuenta que identifique el activo transferido o la subcuenta que corresponda de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS. Cuando el activo tenga asociados depreciación, amortización o deterioro, acumulados, el registro contable considerará la disminución de estos conceptos.

(...)

1.2.1.2. Pago de obligaciones por la sociedad fiduciaria

El registro contable del pago de las obligaciones a cargo de la entidad se efectuará debitando la subcuenta de la cuenta que identifique el pasivo que se cancela y acreditando la subcuenta 192603-Fiducia mercantil – Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO (...).

(...)

1.2.1.3. Actualización de los derechos fiduciarios

Los derechos en fideicomiso se actualizarán con la información que suministre la sociedad fiduciaria.

Los mayores valores obtenidos respecto a los derechos en fideicomiso se registrarán debitando la subcuenta 192603-Fiducia mercantil – Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO o (...) y acreditando la subcuenta 480851-Ganancia por derechos en fideicomiso de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS (...), previa disminución del gasto por la pérdida, si a ello hay lugar. No obstante, si el aumento en el derecho en fideicomiso está asociado a reintegros o restituciones, al patrimonio autónomo, de activos no monetarios que fueron reconocidos como gasto por transferencias, subvenciones o gasto público social, la entidad debitará la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO y acreditará la subcuenta 480864-Devolución de transferencias no condicionadas reconocidas en periodos anteriores, la subcuenta 480865-Devolución de subvenciones no condicionadas reconocidas en periodos anteriores o la subcuenta 480890-Otros ingresos diversos, de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS, previa disminución del gasto, cuando haya lugar.

Por su parte, los menores valores se registrarán debitando la subcuenta 589035-Pérdida por derechos en fideicomiso de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS (...), previa disminución del ingreso por la ganancia, si a ello hay lugar, y acreditando la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO (...). No obstante, cuando el menor valor se origine en la entrega de activos no monetarios que tengan como finalidad la distribución gratuita o a precios no significativos en ejecución de la política pública a cargo de la entidad, se debitará

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 54-TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES o 55-GASTO PÚBLICO SOCIAL, según sea el caso, y se acreditará la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO.

(...)

1.2.3. Comisiones

Las comisiones que asuma directamente la entidad se registrarán debitando la subcuenta 580239-Derechos en fideicomiso de la cuenta 5802-COMISIONES (...) y acreditando la subcuenta 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR. Con el pago, se debitará la subcuenta 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y se acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS (...)" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Las entidades pueden entregar recursos en administración a una sociedad fiduciaria para que esta los administre y cumpla con ellos una finalidad específica, mediante un negocio fiduciario, el cual puede ser encargo fiduciario, fiducia pública o fiducia mercantil.

De acuerdo con el contrato No. 17584 de fiducia mercantil, la entidad constituyó un Patrimonio Autónomo de administración y pagos, al que se le transfiere la propiedad de los recursos destinados a cumplir la finalidad del negocio fiduciario, para que la sociedad fiduciaria los administre mediante el contrato de fiducia mercantil.

Por lo anterior, el tratamiento contable de los recursos que se entreguen a la sociedad fiduciaria mediante el contrato suscrito corresponderá a lo señalado en el numeral 1.2. Fiducia mercantil del Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno. En este sentido, la entidad reconocerá un derecho en fideicomiso en la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO y, no un encargo fiduciario, en la subcuenta 190803-Encargo fiduciario - Fiducia de administración y pagos de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

De esta manera, cuando la entidad entregó los recursos debió reconocer el derecho en fideicomiso y la salida de efectivo mediante un débito en la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO y un crédito en la subcuenta que correspondía de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Por consiguiente, cuando se realice el pago de las obligaciones adquiridas correspondientes a la finalidad del negocio fiduciario, la entidad registrará el giro de los recursos mediante un débito en la subcuenta de la cuenta que identifique el pasivo que se cancela y un crédito en la subcuenta 192603-Fiducia mercantil – Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO. Este registro se hará de manera posterior al reconocimiento, en la información financiera de la entidad, del activo o gasto respectivo y de la cuenta por pagar.

Los rendimientos que se generen en la fiducia mercantil y las comisiones a cargo se reconocerán como una actualización de los derechos fiduciarios, por lo tanto, la entidad aplicará el numeral 1.2.1.3. Actualización de los derechos fiduciarios del procedimiento señalado. Es decir que, con la información de la sociedad fiduciaria sobre los mayores valores obtenidos respecto al derecho en fideicomiso se debitará la subcuenta 192603-Fiducia mercantil – Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO y se acreditará la subcuenta 480851-Ganancia por derechos en fideicomiso de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS, previa disminución del gasto por la pérdida, si a ello hay lugar. Si, por el contrario, la sociedad fiduciaria informa sobre menores valores obtenidos respecto al derecho en fideicomiso se debitará la subcuenta 589035-Pérdida por derechos en fideicomiso de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS, previa disminución del ingreso por la ganancia, si a ello hay lugar, y se acreditará la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO.

En caso de que, las comisiones sean asumidas directamente por la entidad se registrarán debitando la subcuenta 580239-Derechos en fideicomiso de la cuenta 5802-COMISIONES y acreditando la subcuenta 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR. Con el pago, se debitará la subcuenta 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y se acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Ahora bien, como la entidad cometió un error al no reconocer los recursos entregados en administración a la sociedad fiduciaria en la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO, deberá atender a lo señalado por el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores. Para corregir el error, la entidad reclasificará los recursos entregados a la sociedad fiduciaria de la subcuenta 190803-Encargo fiduciario - Fiducia de administración y pagos de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN a la subcuenta 192603- Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO.

Además, la entidad evaluará la materialidad del error, dado que, si el error es material, se deberá efectuar la reexpresión de manera retroactiva para la información comparativa afectada. Si por el contrario el error es inmaterial, no se requerirá la

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

reexpresión retroactiva. En cualquier caso, la entidad revelará que en las Notas a los estados financieros las causas y efectos de los ajustes realizados.

Por considerarlo de su interés, en la página web de la CGN podrá consultar la normativa contable pública que debe aplicar el Invisbu, en la siguiente ruta: www.contaduria.gov.co → RCP → RCP en convergencia con NIIF – NICSP → Marco Normativo para Entidades de Gobierno → Allí encontrará el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera; las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos; el Catálogo General de Cuentas, los Procedimientos contables, entre ellos el Procedimiento mencionado en las consideraciones del presente documento; y demás información pertinente.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100012741 DEL 31-03-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los recursos entregados por el Ministerio de Igualdad y Equidad al Patrimonio Autónomo Fondo Mujer Libre y Productiva, en virtud de la celebración de convenios interadministrativos

Señores
MINISTERIO DE IGUALDAD Y EQUIDAD
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100012542 del 04 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Se realizó un Convenio Interadministrativo entre el Ministerio de Igualdad y Equidad y FIDUCOLDEX como administradora y vocera del Fondo Mujer Libre y Productiva convenio que se encuentra anexo, como objeto del contrato Aunar esfuerzos técnicos, administrativos y financieros entre el Ministerio de Igualdad y Equidad y FIDUCOLDEX como administrador y vocero del Fondo Mujer Libre y Productiva para fortalecer organizaciones con iniciativas de cuidado comunitario, de acuerdo con el programa nacional de cuidado.

Así mismo, nosotros le giramos dinero y los registros contables durante la vigencia 2024 fueron a la 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO, sin embargo tenemos la duda ¿por ser un contrato interadministrativo y no de fiducia mercantil se tendría que llevar directamente al Gasto y no al Activo, o se puede manejar bajo esta modalidad como Recursos entregados en administración?”.

CONSIDERACIONES

El Decreto Legislativo 810 del 2020, por el cual se crea el patrimonio autónomo para el emprendimiento, la formalización y el fortalecimiento empresarial de las mujeres, con el fin de mitigar los efectos de la Emergencia Social, Económica y Ecológica, señala:

"Artículo 1. Creación de Patrimonio Autónomo. Crear un patrimonio autónomo que servirá de vehículo para promover, financiar y apoyar el emprendimiento, la formalización y el fortalecimiento empresarial de las mujeres en Colombia, el cuál será administrado por la -sociedad fiduciaria de naturaleza pública que designe el Departamento Administrativo de la Presidencia de la República".

La Ley 2069 de 2020, por medio de la cual se impulsa el emprendimiento en Colombia, dispone:

"ARTÍCULO 47. EMPRENDIMIENTO, FORMALIZACIÓN, FORTALECIMIENTO Y FINANCIACIÓN DE EMPRENDIMIENTOS Y EMPRESAS DE MUJERES. El Patrimonio Autónomo creado mediante el Decreto Legislativo No. 810 de 2020 que en adelante se denominará "Fondo Mujer Emprende" tendrá vocación de permanencia y su administración y secretaría técnica estará a cargo de iNNpulsa Colombia. iNNpulsa Colombia y el Fondo Mujer Emprende en conjunto con las entidades del orden internacional, nacional, regional, municipal, públicas o privadas que considere, diseñará y ejecutará los planes, programas, iniciativas y herramientas para promover, apoyar y financiar el emprendimiento, formalización y fortalecimiento empresarial de las mujeres, con el fin de promover los emprendimientos y empresas de mujeres a nivel nacional. El Fondo Mujer Emprende tendrá la naturaleza de patrimonio autónomo derivado de iNNpulsa Colombia, y en sus lineamientos, estrategias y planes deberá adoptar y dar cumplimiento a los lineamientos de política pública, estrategias y recomendaciones sectoriales definidos por la Vicepresidencia de la República y la Consejería Presidencial para la Equidad de la Mujer, garantizando que los recursos del Fondo efectivamente sean destinados de forma adecuada a emprendimientos y empresas de mujeres. De igual manera, la Consejería Presidencial para la Equidad de la Mujer, tendrá participación en la Junta Asesora de iNNpulsa Colombia, para todo lo relacionado con el "Fondo Mujer Emprende" con voz y voto. iNNpulsa Colombia formulará el proyecto de Inversión del Fondo Mujer Emprende teniendo en cuenta los lineamientos de la política de uso e inversión de los recursos y funcionamiento del Fondo, que serán definidos en conjunto entre iNNpulsa Colombia la Vicepresidencia de la República y la Consejería Presidencial para la Equidad de la Mujer".

Ley 2294 de 2023, por la cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo 2022-2026 "Colombia Potencia Mundial de la Vida", señala:

"ARTÍCULO 73. PROMOCIÓN DE LA AUTONOMÍA Y EL EMPRENDIMIENTO DE LA MUJER. Transfórmese el Fondo Mujer Emprende, creado mediante el Decreto

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Legislativo 810 de 2020 y la Ley 2069 de 2020, en el Fondo para la Promoción de la Autonomía y el Emprendimiento de la Mujer, el cual se denominará Mujer Libre y Productiva, tendrá vocación de permanencia y la Naturaleza jurídica de un patrimonio autónomo constituido mediante la celebración de un contrato de fiducia mercantil por parte del Departamento Administrativo de la Presidencia de la República y una sociedad fiduciaria de carácter público seleccionada directamente por dicho Departamento Administrativo.

El objeto del Fondo será diseñar e implementar acciones e instrumentos financieros y no financieros destinados a apoyar y financiar los proyectos e iniciativas que promuevan la autonomía, el empoderamiento económico y la dignificación del trabajo de las mujeres en Colombia, a través del emprendimiento, la formalización y el fortalecimiento empresarial en condiciones de sostenibilidad ambiental, adaptación al cambio climático y considerando las dinámicas económicas y sociales de las regiones, con el propósito de contribuir al cierre de las brechas de género. La financiación que otorgue el Fondo podrá efectuarse mediante el aporte de recursos reembolsables o no reembolsables.

El Fondo podrá constituir, invertir y/o ser gestor de vehículos de inversión destinados al propósito para el cual fue creado y, para el efecto, se registrará por las normas aplicables al sector financiero, asegurador y del mercado de valores, así como otorgar cualquier instrumento de garantía en los términos y condiciones definidos por su Consejo Directivo.

El régimen de contratación y administración de los recursos del Fondo será el propio del derecho privado con plena observancia de los principios de transparencia, eficiencia, economía, igualdad y publicidad definidos en la Constitución, y estará sometido al régimen de inhabilidades e incompatibilidades previsto en la ley.

El patrimonio del Fondo estará constituido por los siguientes recursos: i) Aportes provenientes del Presupuesto General de la Nación de acuerdo con* las disponibilidades presupuestales, con* el Marco Fiscal de Mediano Plazo y con el Marco de Gasto de Mediano Plazo; ii) Aportes efectuados por entidades públicas o privadas, nacionales o internacionales, o por particulares; iii) Recursos de cooperación nacional o internacional; iv) Donaciones, y v) Los demás recursos que genere el Fondo en desarrollo de su objeto. Los rendimientos financieros generados por los recursos aportados al Fondo se reinvertirán de pleno derecho en el propósito para el cual fue constituido”.

Respecto a la regulación contable pública, la Resolución 195 de 2021, por la cual se modifica el artículo 5º de la Resolución 354 de 2007, modificado por el artículo 2º de la Resolución 156 de 2018, respecto al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública, dispone:

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

"ARTÍCULO 1º. Modificar el artículo 5º de la Resolución 354 de 2007, modificado por el artículo 2º de la Resolución 156 de 2018, el cual quedará así:

ARTÍCULO 5º. Ámbito de aplicación. El Régimen de Contabilidad Pública debe ser aplicado por:

1) las entidades u organismos que integran las Ramas del Poder Público en sus diferentes niveles y sectores, las cuales integrarán a su información la de los patrimonios autónomos que constituyan y la de los fondos sin personería jurídica que le sean asignados;

2) los patrimonios autónomos cuya constitución sea obligatoria en virtud de un acto legislativo, ley, ordenanza u acuerdo, y estén a cargo de una entidad pública, con independencia de que sean administrados por una sociedad fiduciaria pública o privada" (Subrayado fuera de texto).

El Referente Teórico y Metodológico de la Regulación Contable Pública, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 456 de 2017, señala:

"4. ENTIDAD CONTABLE PÚBLICA

69. Para efectos del SNCP en Colombia, la entidad contable pública es la unidad mínima productora de información que se caracteriza por ser una unidad jurídica, administrativa o económica que: a) desarrolla funciones de cometido estatal, b) controla recursos públicos, c) debe realizar una gestión eficiente de los recursos públicos que controla, d) está sujeta a diversas formas de control y e) está obligada a rendir cuentas sobre el uso de los recursos y el mantenimiento del patrimonio público. En consecuencia, la entidad contable pública debe desarrollar el proceso contable y producir estados, informes y reportes contables con base en las normas que expida el Contador General de la Nación".

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca” (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, modificado mediante la Resolución 421 de 2023, establece:

“El procedimiento contable que se desarrolla a continuación aplica a las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos derivados de la entrega de recursos en administración a sociedades fiduciarias y a entidades distintas de las sociedades fiduciarias. También aplica a las entidades de gobierno cuando reciban recursos de terceros para su administración.

Los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica. La entrega de recursos a sociedades fiduciarias se puede hacer directamente o a través de otra entidad de gobierno o empresa pública.

Los recursos bajo el control de la entidad son aquellos sobre los cuales esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso, no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo ni el control sobre este.

(...)

1. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A SOCIEDADES FIDUCIARIAS

De acuerdo con las disposiciones legales vigentes, las entidades pueden entregar recursos en administración a una sociedad fiduciaria para que esta los administre mediante un negocio fiduciario, el cual puede ser encargo fiduciario, fiducia pública o fiducia mercantil.

(...)

1.2. Fiducia mercantil

La fiducia mercantil implica la constitución de un patrimonio autónomo al que se le transfiere la propiedad de los recursos destinados a cumplir la finalidad del negocio fiduciario, por lo que el fiduciario los mantiene separados contablemente de sus recursos propios y de aquellos pertenecientes a otros fideicomisos. A su vez, para la entidad se genera un derecho en fideicomiso en la medida en que la transferencia de la propiedad no es plena sino instrumental, es decir, la necesaria para cumplir la finalidad que se persigue con el negocio fiduciario.

Este numeral aplica para el registro de los patrimonios autónomos que se deban integrar a la información financiera de la entidad que los controla, de acuerdo con lo establecido en el ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública.

Si el patrimonio autónomo es constituido obligatoriamente en virtud de una disposición legal y está a cargo de una entidad pública, este se considerará una entidad contable pública y se le aplicará el Marco Normativo del Régimen de Contabilidad Pública que le sea asignado, con independencia de que sea administrado por una sociedad fiduciaria pública o privada.

(...)

3. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

La entidad que controla los recursos registrará los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra. Cuando los recursos sean controlados por varias entidades, este numeral aplicará a la parte de los recursos que controle la entidad.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Este numeral desarrolla el registro contable de: a) la entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones, b) la administración y venta de bienes, c) el rendimiento de los recursos entregados, d) las comisiones y e) la restitución de los recursos administrados a la entidad.

3.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

Cuando la entidad que controla los recursos los entregue en administración, esta debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, o la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 13-CUENTAS POR COBRAR, 14-PRÉSTAMOS POR COBRAR o 23- PRÉSTAMOS POR PAGAR.

(...)

Los recursos entregados en administración se mantendrán en dicha clasificación, con independencia de que la entidad que los reciba invierta dichos recursos.

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Cuando la entidad que administra los recursos informe sobre la gestión realizada con los mismos, la entidad que los controla debitará la cuenta que represente la naturaleza del activo generado, del gasto incurrido o de la obligación pagada y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN o, para el caso del pago de beneficios a los empleados con recursos del plan de activos, la subcuenta Recursos entregados en administración a entidades distintas de las sociedades fiduciarias de la cuenta 1902-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A LARGO PLAZO o de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO.

Con posterioridad, el activo generado se actualizará conforme a la norma aplicable según su naturaleza.

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Adicionalmente, si el uso de los recursos implica la generación de un activo que será administrado por la entidad, esta debitará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta que

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

corresponda de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS.

(...)

4. OPERACIONES RECÍPROCAS

Las siguientes operaciones se reportarán como recíprocas:

(...)

El derecho de la entidad que controla los recursos con la obligación de la entidad pública que administra, por los recursos entregados y recibidos en administración.

El derecho y el ingreso de la entidad pública que administra con la obligación y el gasto de la entidad que controla los recursos, por las comisiones cobradas en la administración de los recursos recibidos y entregados.

5. FLUJO DE INFORMACIÓN CONTABLE

Las entidades que entregan recursos en administración deberán implementar procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos, pasivos, ingresos y gastos queden debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas. Lo anterior, con independencia de que, durante la ejecución del contrato o convenio de administración, los soportes y documentos contables estén en poder y custodia de la entidad que administra los recursos”.

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado en el numeral 2 del artículo 5º de la Resolución 354 de 2007 (artículo modificado por el artículo 1º de la Resolución 195 de 2021) el Régimen de Contabilidad Pública (RCP) debe ser aplicado por los patrimonios autónomos cuya constitución sea obligatoria en virtud de, entre otras, una ley, como es el caso del Patrimonio Autónomo Fondo Mujer Libre y Productiva, por lo que, este patrimonio se tratará como una entidad contable pública independiente sujeta al RCP que reporta información financiera a la CGN.

Dado que el Ministerio de Igualdad y Equidad es la entidad que entrega los recursos al Patrimonio Autónomo Fondo Mujer Libre y Productiva y es el responsable de ejercer el respectivo control en el cumplimiento del Convenio, reconocerá estos recursos como recursos entregados en administración. Por lo tanto, para el tratamiento contable de estos recursos dará aplicación al numeral 3. Recursos entregados en administración a otras entidades del Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

en administración el Marco Normativo para Entidades de Gobierno, por lo cual, se realizarán los siguientes registros contables:

- Entrega de los recursos al patrimonio autónomo

El Ministerio reconoce en el momento en que los dineros sean recibidos por el patrimonio autónomo un débito en la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y un crédito en la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 11-EFECTIVO Y EQUIVALENTES AL EFECTIVO, o la subcuenta que corresponda de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS.

Cuando el patrimonio autónomo recibe los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

- Ejecución y pagos de los recursos entregados al patrimonio autónomo

Con base en la información sobre la gestión realizada de los recursos que efectúe el patrimonio autónomo, el Ministerio debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el respectivo activo generado, el gasto incurrido o el pasivo cancelado y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Por su parte, el patrimonio autónomo debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Se recomienda que haya un flujo de información adecuado, oportuno y completo entre las entidades, para que los hechos económicos que se desprendan de la administración de los recursos sean debida y oportunamente reconocidos y de esta manera exista una correcta conciliación y reporte de los saldos de operaciones recíprocas. Para lo cual, se recomienda que las entidades definan los mecanismos que garanticen el adecuado flujo de esta información.

Ahora bien, establecido el anterior tratamiento contable se precisa que no es viable el registro contable de los recursos entregados por el Ministerio de Igualdad y Equidad al Patrimonio Autónomo Fondo Mujer Libre y Productiva en la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO, por cuanto dicho tratamiento contable correspondería al numeral 1.2. Fiducia mercantil del Procedimiento en mención, el cual aplica para el registro de los patrimonios autónomos que se deban integrar a la información financiera de la entidad que los controla, de acuerdo con lo establecido en el numeral 1 del artículo 5º de la Resolución 354 de 2007.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Así las cosas, el haber realizado el registro de los recursos entregados a la entidad contable pública Patrimonio Autónomo Fondo Mujer Libre y Productiva en la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO corresponde a un error contable que deberá corregirse atendiendo a lo señalado en el numeral 4.3 de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores. Para tal efecto, el Ministerio debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100018711 DEL 09-05-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Reconocimiento de ingresos de periodos anteriores

Doctor
DIEGO ISMAEL OSMA YEPES
Contador (C)
Universidad Nacional de Colombia
Bogotá, D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010018482 del 3 de abril de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“(…)

La financiación de UNISALUD proviene de los ingresos generados por la administración de la seguridad social en salud, (...). Dichos aportes son realizados por afiliados (...) además de aportes patronales y contribuciones de beneficiarios cotizantes y segundos empleadores.

De acuerdo con el artículo 165 de la Ley 2294 de 2023 (Plan Nacional de Desarrollo 2022-2026) y el artículo 1 del Acuerdo 11 de 2023 de la Junta Directiva Nacional de UNISALUD, los afiliados cotizantes pueden inscribir dentro de su grupo familiar al cónyuge o compañero(a) permanente con relación laboral o ingresos adicionales. La cotización correspondiente se realiza directamente a UNISALUD, entidad responsable del reconocimiento y pago de las prestaciones económicas a que haya lugar.

En este marco, las cotizaciones provenientes de beneficiarios cotizantes y segundos empleadores, que anteriormente eran giradas al ADRES, ahora son recaudadas directamente por UNISALUD. Sin embargo, la modificación de la Plantilla Integrada de Liquidación de Aportes (PILA), que permitió a los regímenes especiales de universidades oficiales o estatales realizar este recaudo, solo fue implementada tras la promulgación de la Resolución 1271 del 14 de agosto de 2023 del Ministerio de

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Salud y Protección Social, con aplicabilidad desde septiembre de 2023. Esto ha generado un incremento en los ingresos por concepto de aportes en salud.

No obstante, la identificación y reconocimiento contable de estos ingresos ha presentado dificultades debido a inconsistencias en los reportes de las entidades financieras y la compatibilidad con el sistema contable de la Universidad. Como consecuencia, existen partidas conciliatorias correspondientes a afiliaciones y contribuciones de afiliados de la vigencia 2024 que no pudieron ser reconocidas oportunamente debido a problemas técnicos en la identificación y conciliación de la información. Durante el transcurso de 2025, se han adelantado gestiones con la entidad financiera y se han identificado los datos de los afiliados para realizar el respectivo reconocimiento contable de estos ingresos.

En virtud de lo anterior, solicitamos su orientación respecto a la siguiente inquietud:

¿Cuál debe ser el reconocimiento contable idóneo a realizar en la vigencia 2025, para el registro de los ingresos por servicios de salud (aportes de afiliados) correspondientes a la vigencia 2024?"

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación. (...).

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.

(...)

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva” (Subrayados fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con el numeral 4.3 de la Norma de Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en su elaboración y presentación.

En este caso particular, se evidencia que la entidad incurrió en un error al no reconocer los ingresos de la vigencia 2024 debido a problemas técnicos en la identificación y conciliación de la información, por lo cual deberá efectuar su respectiva corrección mediante un débito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

En caso de que estos errores sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100000361 del 10-01-2025
20251100000571 del 15-01-2025
20251100001191 del 22-01-2025
20251100001571 del 28-01-2025
20251100001681 del 28-01-2025
20251100002111 del 30-01-2025
20251100002181 del 30-01-2025

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

20241120041421 del 17-01-2025
20251100002351 del 03-02-2025
20251100002611 del 05-02-2025
20251100003251 del 12-02-2025
20251100003341 del 13-02-2025
20251100003901 del 20-02-2025
20251100005431 del 21-02-2025
20251100007791 del 03-03-2025
20251100009061 del 07-03-2025
20251100009281 del 11-03-2025
20251100010601 del 13-03-2025
20251100012121 del 20-03-2025
20251100012271 del 25-03-2025
20251100012421 del 26-03-2025
20251100012731 del 31-03-2025
20251100012821 del 31-03-2025
20251100012911 del 01-04-2025
20251100013501 del 07-04-2025
20251100014561 del 21-04-2025
20251100014891 del 25-04-2025
20251100014981 del 28-04-2025
20251100015021 del 28-04-2025
20251100015341 del 29-04-2025
20251100017521 del 09-05-2025
20251100017841 del 09-05-2025
20251100021061 del 04-06-2025
20251100022091 del 13-06-2025
20251100022381 del 16-06-2025
20251100022731 del 18-06-2025
20251100022971 del 19-06-2025

2.43 HECHOS OCURRIDOS DESPUÉS DEL PERIODO CONTABLE

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación
Concepto No. 20251100002111 del 30-01-2025

2.44 TRANSICIÓN POR CAMBIO AL MARCO NORMATIVO PARA ENTIDADES DE GOBIERNO

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

3. PROCEDIMIENTOS CONTABLES

3.1 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON EL REINTEGRO Y LA DEVOLUCIÓN DE LOS SALDOS DISPONIBLES EN PATRIMONIOS AUTÓNOMOS Y OTROS RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, QUE SE CONSTITUYEN CON RECURSOS DE ENTIDADES EJECUTORAS DEL PRESUPUESTO GENERAL DE LA NACIÓN

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

3.2 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS PROCESOS JUDICIALES, ARBITRAJES, CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES Y EMBARGOS SOBRE CUENTAS BANCARIAS

CONCEPTO No. 20251100015011 DEL 28-04-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias
	SUBTEMA	Reconocimiento contable de la obligación de reembolso a cargo de Colpensiones en favor de la UGPP, en virtud de lo señalado en el artículo 311 de la Ley 1819 de 2016

Doctora
MARÍA ISABEL VELA PÉREZ
Profesional Máster con Funciones de Contador
Administradora Colombiana de Pensiones
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010014962 del 14 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Mediante la Resolución 1363 del 31 de diciembre del 2024, la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social – UGPP estableció que las Administradoras de Fondos de Pensiones deben realizar la provisión de los recursos que recibieron o llegaren a recibir cuando la UGPP es notificada de la admisión de una demanda de nulidad y restablecimiento del derecho contra los actos administrativos que haya expedido, de acuerdo a lo indicado en el Artículo 3°:

'Procedimiento para la provisión de contingencias derivadas de la admisión de la demanda presentada contra los actos administrativos expedidos por la UGPP. Cuando la Jurisdicción Contenciosa Administrativa notifique a la UGPP la admisión de una demanda, en la que se pretenda la nulidad y restablecimiento del derecho de los actos administrativos expedidos por la UGPP, esta Entidad deberá atender el siguiente procedimiento:

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Solicitar a las administradoras y demás entidades que puedan ser involucradas en el trámite de la devolución, la provisión de los recursos que recibieron o llegaren a recibir de los aportantes por concepto del pago de aportes, cálculo actuarial, sanciones e intereses moratorios determinados en los actos administrativos demandados. Para ello, la Subdirección Jurídica de Parafiscales, dentro de los treinta (30) días siguientes a la notificación de la admisión de la demanda, les enviará la respectiva solicitud, con el objetivo que realicen las provisiones correspondientes en una cuenta especial destinada a cubrir la posible devolución de aportes, cálculo actuarial, sanciones y/o intereses moratorios, en caso de que se declare la nulidad, total o parcial, del acto administrativo demandado.'

Por lo anterior de manera atenta solicitamos nos indiquen la dinámica contable que debe utilizar Colpensiones para el reconocimiento de dicha provisión, teniendo en cuenta lo siguiente:

- La demanda es en contra de la UGPP y no de Colpensiones, razón por la cual Colpensiones no tiene claridad si debe aplicar lo establecido en la Resolución 080 de 2021 expedida por la Contaduría General de la Nación.
- En el evento en que Colpensiones deba aplicar la Resolución 080 de 2021 de la CGN, la cual establece en el numeral 2.1: 'Con la notificación de la admisión de la demanda o arbitraje interpuesto por un tercero en contra de la entidad o con la citación a la audiencia de conciliación extrajudicial, se evaluará la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos, con el fin de identificar si existe una obligación remota, posible o probable.' Colpensiones no contaría con la información para determinar si la obligación es remota, posible o probable toda vez que la Resolución 1363 no establece que la UGPP deba entregar esta información a las Administradoras de Fondos de Pensiones”.

CONSIDERACIONES

El artículo 311 de la Ley 1819 de 2016, por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones, establece:

“ARTÍCULO 311. DEVOLUCIÓN DE APORTES Y SANCIONES. En los eventos en los que se declare total o parcialmente la nulidad de los actos administrativos expedidos por la UGPP y se ordene la devolución de aportes y/o sanciones, la UGPP ordenará la devolución de los mismos al Fosyga, al Fondo de Riesgos Laborales, a las Administradoras de Pensiones, y riesgos laborales, al Tesoro Nacional, al ICBF, al SENA, a las Cajas de Compensación, y a todas las demás entidades que hayan recibido recursos del Sistema de la Protección Social, según el caso, conforme con el procedimiento que establezca para el efecto.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

La orden de pago será impartida por la UGPP dentro de los 30 días hábiles siguientes contados a partir de la fecha en que quede ejecutoriada la sentencia, mediante acto administrativo que será notificado a las entidades obligadas a la devolución de los aportes y/o sanciones.

La devolución de los aportes por parte de las entidades obligadas deberá realizarse y acreditarse dentro de los dos (2) meses siguientes a la notificación del acto administrativo proferido por la UGPP, en la cuenta que para tal efecto disponga el aportante; de lo contrario se causarán intereses moratorios con cargo a las mencionadas entidades a la tasa de interés bancario corriente certificada por la Superintendencia Financiera por el período en el que se realiza el pago.

Notificada la admisión de la demanda a la UGPP, esta deberá comunicarse a las Administradoras, o a quienes asuman sus obligaciones para que efectúen las provisiones correspondientes en una cuenta especial que reconozca la contingencia y que garantice la devolución de los recursos” (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la regulación contable pública, el Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según la Resolución 421 de 2023, señala:

“A continuación, se desarrolla el procedimiento contable que aplicarán las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos relacionados con las demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales, en las que las pretensiones económicas se refieran a efectivo; con el derecho de reembolso relacionado con las demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales, en contra de la entidad; y con el embargo, título judicial y pago de sentencia condenatoria ejecutoriada con el título judicial.

Para efectos de este Procedimiento, se establecen las siguientes definiciones:

El derecho de reembolso es el derecho legal que tiene la entidad demandada o convocada a exigir que una entidad que no sea parte del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos le reembolse a la entidad demandada o convocada o le pague directamente al demandante o convocante una parte o la totalidad del desembolso necesario para cancelar la sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial.

(...)

2. DEMANDAS, ARBITRAJES Y CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES INTERPUESTAS O RADICADAS POR TERCEROS EN CONTRA DE LA ENTIDAD

2.1. Notificación de la admisión de la demanda o arbitraje, o citación a la audiencia de conciliación extrajudicial

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Con la notificación de la admisión de la demanda o arbitraje interpuesto por un tercero en contra de la entidad o con la citación a la audiencia de conciliación extrajudicial, se evaluará la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos, con el fin de identificar si existe una obligación remota, posible o probable.

(...)

3. DERECHOS DE REEMBOLSO RELACIONADOS CON DEMANDAS, ARBITRAJES Y CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES INTERPUESTAS O RADICADAS POR TERCEROS EN CONTRA DE LA ENTIDAD

En caso de que la entidad demandada o convocada tenga un derecho de reembolso, aplicará lo dispuesto en este numeral y, de manera simultánea, lo establecido en el numeral 2 de este Procedimiento.

El reconocimiento o revelación de los derechos y obligaciones de reembolso dependerá de la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos, conforme a lo establecido en los numerales 2.2., 2.3. y 2.4. de este Procedimiento, o de la existencia de una sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial, conforme a lo establecido en el numeral 2.6. de este Procedimiento.

Cuando la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos sea remota, la entidad demandada o convocada no reconocerá el derecho en sus estados financieros ni lo revelará como activo contingente. Por su parte, la entidad que deba efectuar el reembolso no reconocerá la obligación en sus estados financieros ni la revelará como pasivo contingente.

Cuando sea posible o probable la pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos; se profiera la sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial; o se efectúe el pago del reembolso, se tendrá en cuenta el siguiente tratamiento contable.

3.1. Derechos de reembolso relacionados con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales, posibles

La entidad demandada o convocada revelará, como un activo contingente, los derechos de reembolso relacionados con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales, posibles. Adicionalmente, en la medida en que se pueda hacer una medición de los efectos financieros del activo contingente, la entidad debitará la subcuenta 819004-Derechos de reembolso relacionados con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 8190-OTROS ACTIVOS CONTINGENTES y acreditará la subcuenta 890590-Otros activos contingentes por contra de la cuenta 8905-ACTIVOS CONTINGENTES POR

CONTRA (CR).

Por su parte, la entidad que deba efectuar el reembolso revelará, como un pasivo contingente, las obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales, posibles. Adicionalmente, en la medida en que se pueda hacer una medición de los efectos financieros del pasivo contingente, la entidad debitará la subcuenta 990590-Otros pasivos contingentes por contra de la cuenta 9905-PASIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta 919004-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 9190-OTROS PASIVOS CONTINGENTES.

(...)

3.2. Derechos de reembolso relacionados con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales, probables

La entidad demandada o convocada registrará los derechos de reembolso relacionados con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales, probables debitando la subcuenta 199002-Derechos de reembolso relacionados con provisiones de la cuenta 1990-DERECHOS DE REEMBOLSO Y DE SUSTITUCIÓN DE ACTIVOS DETERIORADOS y acreditando la subcuenta 480854-Derechos de reembolso de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS. Por su parte, la entidad que deba efectuar el reembolso registrará la provisión relacionada con la obligación debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 537316-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS y acreditando la subcuenta 279029-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS.

(...)

3.3. Derechos de reembolso relacionados con sentencias condenatorias ejecutoriadas, laudos arbitrales definitivos condenatorios o actas de conciliación extrajudicial

Cuando exista una sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial, la entidad demandada o convocada registrará la cuenta por cobrar relacionada con la liquidación del derecho de reembolso y la entidad que deba efectuar el reembolso registrará la cuenta por pagar correspondiente, según lo señalado a continuación:

(...)

Por su parte, la entidad que deba efectuar el reembolso debitará el saldo de la subcuenta 279029-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS y

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

acreditará la subcuenta 249068-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR, por el valor liquidado. La diferencia se registrará acreditando la subcuenta 537316-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS, si el gasto se registró en el periodo contable, o en la subcuenta 483190-Provisiones diversas de la cuenta 4831- REVERSIÓN DE PROVISIONES si el gasto se registró en periodos contables anteriores.

3.4. Pago del reembolso

Con el pago del reembolso, la entidad que deba efectuarlo debitará la subcuenta 249068-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o la subcuenta del activo que identifique el recurso usado para el pago.

Si los recursos son recibidos por la entidad demandada o convocada para que esta realice el pago del valor determinado en la sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o el acta de conciliación extrajudicial, la entidad debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 138454-Derechos de reembolso relacionados con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

Para el registro del pago de la sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial, la entidad aplicará lo establecido en el numeral 2.7. de este Procedimiento.

Ahora bien, si los recursos son recibidos directamente por el demandante o convocante, la entidad demandada o convocada debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES y acreditará la subcuenta 138454-Derechos de reembolso relacionados con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

3.5. Derechos de reembolso relacionados con sentencias absolutorias ejecutoriadas, laudos arbitrales definitivos absolutorios o constancias de no acuerdo de conciliación extrajudicial

Con la sentencia absolutoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo absolutorio o constancia de no acuerdo de conciliación extrajudicial, la entidad demandada o convocada cancelará las cuentas de orden deudoras contingentes o el derecho de reembolso. En este último caso, se disminuirá el ingreso, si este se registró en el

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

mismo periodo contable, o se registrará un gasto si el ingreso se registró en periodos contables anteriores.

Por su parte, la entidad que deba efectuar el reembolso cancelará las cuentas de orden acreedoras contingentes o la provisión relacionada con la obligación de reembolso. En este último caso, se disminuirá el gasto, si este se registró en el mismo periodo contable, o se registrará un ingreso si el gasto se registró en periodos contables anteriores”.

CONCLUSIONES

El Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, establece el procedimiento contable que deben aplicar las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos concernientes al derecho de reembolso relacionado con las demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales.

Adicionalmente, el mencionado procedimiento define el derecho de reembolso como el derecho legal que tiene la entidad demandada o convocada a exigir que una entidad, que no sea parte del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos, le reembolse, a la entidad demandada o convocada o le pague directamente al demandante o convocante, una parte o la totalidad del desembolso necesario para cancelar la sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial.

Consecuentemente, la Unidad de Gestión Pensional y Parafiscales (UGPP) y la Administradora Colombiana de Pensiones (Colpensiones), como entidades de gobierno, deben aplicar lo establecido en el Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias.

En este sentido, en concordancia con el artículo 311 de la Ley 1819 de 2016, la UGPP, ante la declaratoria de nulidad de sus actos administrativos que conlleven a la devolución de aportes recibidos por parte de los contribuyentes, ordenará la devolución de los mismos a todas las entidades del Sistema de la Protección Social que hubiesen recibido dichos recursos; por consiguiente, se configura el derecho de reembolso ya que la UGPP podrá exigir a Colpensiones el reembolso de los recursos a la UGPP o que pague directamente al demandante una parte o la totalidad del desembolso necesario para cancelar la sentencia condenatoria ejecutoriada, aun cuando Colpensiones no sea parte del litigio.

Es preciso señalar que el derecho de reembolso no solo comprende el escenario en el que una entidad que ostenta la obligación de reembolso deba entregarle los recursos a la demandada para que sea esta la que realice el pago al demandante, sino que

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

también comprende el escenario en el que sea la entidad que ostenta la obligación de reembolso, y no la demandada, quien deba pagarle directamente al demandante.

De este modo, Colpensiones y la UGPP deberán establecer un adecuado flujo de información para el respectivo reconocimiento contable del derecho y la obligación de reembolso, y para el oportuno reporte de las operaciones recíprocas, lo cual dependerá de si la probabilidad de pérdida del proceso judicial en contra de la UGPP es remota, posible o probable.

Así mismo, se precisa que el derecho y la obligación de reembolso deben reconocerse, respectivamente, por la entidad que ostenta el derecho (UGPP) y por la entidad que ostenta la obligación (Colpensiones); por lo cual, la UGPP reconocerá de forma simultánea el numeral 2 y 3 del procedimiento contable en mención, es decir, reconocerá el hecho económico de la demanda impetrada en su contra (numeral 2) y así mismo, reconocerá el derecho de reembolso que ostenta (numeral 3). Por su parte, Colpensiones, deberá reconocer la obligación de reembolso (numeral 3).

Por consiguiente, ambas entidades deberán atender al siguiente tratamiento contable respecto al derecho de reembolso, recalcando nuevamente que solo la UGPP, como entidad demandada, debe aplicar de forma simultánea el numeral 2 y 3 del procedimiento mencionado.

I. Frente a una obligación posible

La UGPP revelará, como un activo contingente, los derechos de reembolso relacionados con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales, posibles. Adicionalmente, en la medida en que se pueda hacer una medición de los efectos financieros del activo contingente, la entidad debitará la subcuenta 819004-Derechos de reembolso relacionados con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 8190-OTROS ACTIVOS CONTINGENTES y acreditará la subcuenta 890590-Otros activos contingentes por contra de la cuenta 8905-ACTIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (CR).

Por su parte, Colpensiones revelará, como un pasivo contingente, las obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales, posibles. Adicionalmente, en la medida en que se pueda hacer una medición de los efectos financieros del pasivo contingente, la entidad debitará la subcuenta 990590-Otros pasivos contingentes por contra de la cuenta 9905-PASIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta 919004-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 9190-OTROS PASIVOS CONTINGENTES.

Con posterioridad a la revelación del activo contingente y del pasivo contingente, se revisará la probabilidad de ocurrencia del hecho cuando se obtenga nueva información o, como mínimo, al final del periodo contable y, cuando haya lugar, se ajustará su

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

valor con el fin de asegurar que se refleje dicha información apropiadamente en los estados financieros de las entidades.

II. Frente a una obligación probable

La UGPP registrará los derechos de reembolso relacionados con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales, probables debitando la subcuenta 199002-Derechos de reembolso relacionados con provisiones de la cuenta 1990-DERECHOS DE REEMBOLSO Y DE SUSTITUCIÓN DE ACTIVOS DETERIORADOS y acreditando la subcuenta 480854-Derechos de reembolso de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS.

Por su parte, Colpensiones registrará la provisión relacionada con la obligación debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 537316-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS y acreditando la subcuenta 279029-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS.

Con posterioridad al reconocimiento del respectivo derecho y obligación de reembolso, se revisará su medición cuando se obtenga nueva información o, como mínimo, al final del periodo contable y, cuando haya lugar, se ajustará su valor con el fin de asegurar que su evolución se refleje apropiadamente en los estados financieros de las entidades mediante el procedimiento establecido en los numerales 3.2 y 3.3 del Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

III. Frente a una sentencia condenatoria ejecutoriada en contra de la UGPP

Cuando exista una sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial, la UGPP registrará la cuenta por cobrar relacionada con la liquidación del derecho de reembolso.

Por su parte, Colpensiones registrará la cuenta por pagar correspondiente, para lo cual, debitará el saldo de la subcuenta 279029-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS y acreditará la subcuenta 249068-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR, por el valor liquidado. La diferencia se registrará acreditando la subcuenta 537316-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS, si el gasto se registró en el periodo contable, o en la subcuenta 483190-Provisiones diversas de la cuenta 4831-REVERSIÓN DE PROVISIONES si el gasto se registró en periodos contables anteriores.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

IV. Respecto al pago del reembolso por parte de Colpensiones

Con el pago del reembolso, Colpensiones debitará la subcuenta 249068-Obligaciones de reembolso relacionadas con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o la subcuenta del activo que identifique el recurso usado para el pago.

De conformidad con lo anterior, se resuelven de forma concreta sus inquietudes de la siguiente manera:

Pregunta 1

Colpensiones debe aplicar el Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias, pero solo lo relativo al numeral 3, en tanto no es parte en el proceso judicial.

Pregunta 2

El artículo 311 de la Ley 1819 de 2016 establece que notificada la admisión de la demanda a la UGPP, esta deberá comunicarse a las Administradoras, o a quienes asuman sus obligaciones para que efectúen las provisiones correspondientes en una cuenta especial que reconozca la contingencia y que garantice la devolución de los recursos.

Por lo cual, entre la UGPP y Colpensiones debe existir un adecuado flujo de información con el que se garantice que Colpensiones realice la revelación del pasivo contingente o el reconocimiento de la provisión o la cuenta por pagar, por su obligación de reembolso, según corresponda.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100000571 del 15-01-2025
20251100001161 del 21-01-2025
20251100003451 del 14-02-2025
20251100007371 del 28-02-2025
20251100015561 del 02-05-2025
20251100016981 del 07-05-2025
20251100021141 del 05-06-2025
20251100022371 del 16-06-2025

3.3 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON EL FONDO DE ESTABILIZACIÓN DE PRECIOS DE LOS COMBUSTIBLES

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

3.4 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON LOS SISTEMAS INTEGRADOS DE TRANSPORTE MASIVO DE PASAJEROS GESTIONADOS A TRAVÉS DE ENTES GESTORES

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

3.5 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON EL PASIVO PENSIONAL Y CON LOS RECURSOS QUE LO FINANCIAN

CONCEPTO No. 20251100002741 DEL 05-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian
	SUBTEMA	Reconocimiento contable del cálculo actuarial del pasivo pensional reportado por el MHCP.

Doctora
LEIDY MARCELA ÁLZATE SÁNCHEZ
Contadora Pública
Municipio de Guarne
Guarne, Antioquia

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241100067082 del 26 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“En atención a los comunicados enviados por parte de la Dirección General de Regulación Económica de la Seguridad Social, sobre el Cálculo Actuarial del Pasivo Pensional del Municipio de Guarne con Nit. 890.982.055-7, en los cuales indican que se deben ajustar los Estados Financieros de la entidad con corte al 31 de diciembre de 2024. Sobre lo anterior, es importante mencionar que el pasivo pensional de la entidad ascendía a la suma de \$14.592.239.118,77 pasando con el nuevo cálculo actuarial a \$46.678.646.453, lo cual tendrá un impacto importante en los Estados Financieros, para el cierre del año 2024 de \$32.086.407.335.

Respetuosamente, se solicita a la Contaduría General de la Nación, como se debe proceder, contablemente, con la notificación del nuevo Calculo Actuarial.

Es importante mencionar que el Municipio de Guarne, ha radicado solicitud sobre las Objeciones al mismo, mediante radicado interno 2024022887 del 23 de diciembre de 2024”.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

A través de comunicación telefónica realizada con la doctora Leidy Marcela Álzate Sánchez, el día 04 de febrero de 2025, se aclara que el cálculo actuarial corresponde al valor de las pensiones actuales a cargo de la entidad por las personas que ya se encuentran pensionadas.

CONSIDERACIONES

El Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 421 de 2023, indica:

“1. CÁLCULO ACTUARIAL DE PENSIONES

El cálculo actuarial del pasivo pensional representa el valor presente de los pagos futuros que la entidad deberá realizar, de forma directa o indirecta, a favor de a) sus pensionados actuales; b) los extrabajadores que hayan adquirido derechos, de conformidad con las condiciones definidas en las disposiciones legales vigentes, por concepto de cuotas partes de pensiones; y c) el personal activo, cuya pensión será reconocida, una vez este consolide su derecho pensional. Estos beneficios abarcan tanto los suministrados directamente a los empleados, como los que se proporcionan a sus sobrevivientes, beneficiarios o sustitutos.

El cálculo actuarial se debe realizar sobre pensiones futuras, pensiones actuales y cuotas partes de pensiones.

Las entidades territoriales que, de acuerdo con las disposiciones legales vigentes, deban realizar su cálculo actuarial a través de Pasivocol tomarán, para la determinación del cálculo actuarial, el valor más reciente que suministre, a través de la página web, la Dirección General de Regulación Económica de la Seguridad Social del Ministerio de Hacienda y Crédito Público (MHCP) y lo disminuirán con los pagos de nómina de pensiones realizados desde la fecha de corte de dicho cálculo actuarial. Con el fin de garantizar que la información que sustenta el cálculo actuarial de Pasivocol se encuentre actualizada para cada uno de los conceptos a cargo de la entidad territorial, esta deberá aportar al MHCP la información necesaria para la actualización del cálculo actuarial cuando se presenten novedades.

(...)

1.2. Cálculo actuarial de pensiones actuales y de cuotas partes de pensiones

El cálculo actuarial de pensiones actuales corresponde al valor presente de los pagos futuros que la entidad deberá realizar a favor de sus actuales pensionados. Por su parte, el cálculo actuarial de cuotas partes corresponde al valor presente de los pagos futuros que la entidad deberá realizar por concepto de cuotas partes de pensiones.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

El cálculo actuarial de pensiones actuales y de cuotas partes de pensiones puede variar por las ganancias o pérdidas actuariales. Las ganancias o pérdidas actuariales son cambios en el valor presente de la obligación pensional que surgen por nueva información o por cambios en las suposiciones actuariales.

Para la determinación de las ganancias o pérdidas actuariales, la entidad estimará, como mínimo cada tres años, el valor presente de los pagos que debe realizar por pensiones actuales o por cuotas partes de pensiones y lo comparará con el valor del cálculo actuarial registrado a la fecha de la estimación.

Si el nuevo valor estimado es mayor que el valor registrado a la fecha de estimación, la entidad debitará la subcuenta 315101-Ganancias o pérdidas actuariales por planes de beneficios posempleo de la cuenta 3151-GANANCIAS O PÉRDIDAS POR BENEFICIOS POSEMPLEO y acreditará la subcuenta 251410-Cálculo actuarial de pensiones actuales o la subcuenta 251414-Cálculo actuarial de cuotas partes de pensiones de la cuenta 2514-BENEFICIOS POSEMPLEO - PENSIONES. Por su parte, si el nuevo valor estimado es menor que el valor registrado a la fecha de estimación, la entidad debitará la subcuenta 251410-Cálculo actuarial de pensiones actuales o la subcuenta 251414-Cálculo actuarial de cuotas partes de pensiones de la cuenta 2514-BENEFICIOS POSEMPLEO - PENSIONES y acreditará la subcuenta 315101-Ganancias o pérdidas actuariales por planes de beneficios posempleo de la cuenta 3151-GANANCIAS O PÉRDIDAS POR BENEFICIOS POSEMPLEO” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, las entidades territoriales que, de acuerdo con las disposiciones legales vigentes, deban realizar su cálculo actuarial a través de Pasivocol, tomarán para la determinación del cálculo actuarial el valor más reciente que suministre la Dirección General de Regulación Económica de la Seguridad Social del Ministerio de Hacienda y Crédito Público (MHCP), y lo disminuirán con los pagos de nómina de pensiones realizados desde la fecha de corte de dicho cálculo actuarial.

Por lo tanto, dado que la entidad tiene a cargo pensiones actuales del personal pensionado, deberá aplicar lo señalado en el numeral 1.2. Cálculo actuarial de pensiones actuales y de cuotas partes de pensiones del Procedimiento para el reconocimiento de la diferencia generada entre del valor remitido por el MHCP y el reconocido previamente en la información financiera de la entidad, a fin de que el valor del pasivo pensional sea apropiadamente reconocido.

Puesto que en la consulta se observa que el valor remitido por el MHCP es mayor al registrado previamente, la entidad registrará la diferencia generada debitando la subcuenta 315101-Ganancias o pérdidas actuariales por planes de beneficios posempleo de la cuenta 3151-GANANCIAS O PÉRDIDAS POR BENEFICIOS POSEMPLEO

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

y acreditando la subcuenta 251410-Cálculo actuarial de pensiones actuales de la cuenta 2514-BENEFICIOS POSEMPLEO - PENSIONES.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación
Concepto No. 20251100005431 del 21-02-2025
20251100020981 del 04-06-2025

3.6 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON LOS RECURSOS DEL SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS

CONCEPTO No. 20251100009011 DEL 07-03-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los recursos del Sistema General de Regalías
	SUBTEMA	Reconocimiento contable de los anticipos realizados con recursos del Sistema General de Regalías.

Doctora
 CAROLINA BASTO TRUJILLO
 Jefe Sección de Contabilidad
 Universidad de la Amazonía
 Florencia, Caquetá

Con el propósito de atender la consulta radicada con el N° 20250010003812 del 27 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“La Universidad de la Amazonia ejecuta diferentes proyectos financiados con recursos del Sistema General de Regalías sin situación de fondos, donde en algunos es solo la entidad ejecutora, y en otros es la entidad ejecutora y beneficiaria del producto final del proyecto.

La Resolución 064 de 2022, expedida por la Contaduría General de la Nación, estableció el ‘PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON LOS RECURSOS DEL SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS’, la Universidad de la Amazonia aplica el procedimiento de la siguiente manera:

1. Entidad ejecutora y beneficiaria del producto final del proyecto, para este caso, en la construcción de la Sede Guaviare de la Universidad de la Amazonia: aplica el numeral 4.1. Cuando la entidad ejecutora del proyecto de inversión es la entidad beneficiaria de la regalía y va a ser también la entidad beneficiaria del producto del proyecto.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

En este caso, la Universidad realiza los registros contables de la siguiente manera:

(...)

2. Entidad ejecutora del proyecto: aplica el numeral 4.2. Cuando la entidad ejecutora del proyecto de inversión es diferente de la entidad beneficiaria de la regalía y el producto del proyecto va a ser de la entidad beneficiaria de la regalía o de una entidad que se establecerá posteriormente.

En este caso, la Universidad realiza los registros contables de la siguiente manera, cuando los contratos no estipulan anticipos:

(...)

Cuando los contratos estipulan anticipos, se realiza el siguiente proceso contable, con la inquietud de cómo debe ser el tratamiento que se debe dar con el anticipo de estos contratos para que cuadren las cuentas de orden:

(...)”.

CONSIDERACIONES

El Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los recursos del Sistema General de Regalías del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado por la Resolución 421 de 2023, menciona:

“Para efectos del presente Procedimiento contable, se entenderá como entidad beneficiaria de la regalía, la entidad territorial (departamento, municipio o distrito) y la corporación autónoma regional, que recibe asignaciones o compensaciones de recursos del SGR; en el caso de los municipios ribereños del Río Grande de la Magdalena y Canal del Dique, la entidad beneficiaria de la regalía será Cormagdalena.

Se entenderá como entidad ejecutora del proyecto, aquella designada, por la entidad territorial, el Órgano Colegiado de Administración y Decisión o la instancia habilitada, para gestionar el proyecto de inversión aprobado, así como para garantizar la correcta ejecución de los recursos asignados al proyecto. Esta puede ser la entidad beneficiaria de la regalía u otra distinta.

Se entenderá como entidad beneficiaria del producto del proyecto, aquella que se beneficiará del resultado obtenido del proyecto de inversión financiado con recursos de regalías.

(...)

3. REDISTRIBUCIÓN DE RECURSOS DE REGALÍAS

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

La redistribución se presenta cuando i) la entidad beneficiaria de la regalía transfiere recursos de regalías a una entidad ejecutora que a su vez va a ser beneficiaria del producto del proyecto de inversión o ii) el órgano del SGR u otra entidad a la que le distribuyan recursos de regalías los transfiere a otra entidad para ejecutar gastos del SGR.

3.1. Redistribución de recursos de regalías para proyectos de inversión

Cuando la entidad beneficiaria de la regalía redistribuya recursos de regalías a la entidad ejecutora del proyecto, dado que esta última va a ser la entidad beneficiaria del producto del proyecto, con base en el acto administrativo con el que se apruebe el proyecto de inversión, la entidad beneficiaria de la regalía debitará la subcuenta 198604-Gasto diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta 240315-Otras transferencias de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR. Ahora bien, si se aprueba que el proyecto sea ejecutado por una empresa pública o una entidad de naturaleza privada, la entidad beneficiaria de la regalía debitará la subcuenta 198605-Gasto diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 1986- ACTIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta 240205-Otras subvenciones por recursos transferidos a las empresas públicas de la cuenta 2402-SUBVENCIONES POR PAGAR o la subcuenta 240290-Otras subvenciones por recursos transferidos a entidades de naturaleza privada de la cuenta 2402-SUBVENCIONES POR PAGAR.

Por su parte, si la entidad ejecutora del proyecto es una entidad de gobierno, debitará la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337- TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 299002-Ingreso diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS. Ahora bien, si la entidad ejecutora del proyecto es una empresa pública, debitará la subcuenta 132416-Recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 1324-SUBVENCIONES POR COBRAR y acreditará la subcuenta 299003-Ingreso diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS.

Posteriormente, con la expedición, por parte de la entidad ejecutora del proyecto, del acto administrativo que ordene la apertura del proceso de selección o que decrete el gasto con cargo a los recursos asignados, la entidad beneficiaria de la regalía debitará la subcuenta 542302-Para proyectos de inversión de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS y acreditará la subcuenta 198604-Gasto diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS si el proyecto de inversión es ejecutado por una entidad de gobierno. Ahora bien, si el proyecto de inversión es ejecutado por una empresa pública o por una entidad de naturaleza privada, la entidad beneficiaria de la regalía debitará la subcuenta 542420-Subvención a empresas públicas ejecutoras de recursos de regalías de la cuenta 5424-SUBVENCIONES o la subcuenta 542417- Subvención a ejecutores de naturaleza privada de los recursos de regalías de la cuenta 5424-SUBVENCIONES y acreditará la subcuenta 198605-Gasto diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Por su parte, si la entidad ejecutora del proyecto es una entidad de gobierno, debitará la subcuenta 299002-Ingreso diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta 442802-Para proyectos de inversión de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS. Ahora bien, si la entidad ejecutora del proyecto es una empresa pública, debitará la subcuenta 299003-Ingreso diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta 443005-Bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 4430-SUBVENCIONES.

En caso de que no se expida el acto administrativo dentro de los términos establecidos legalmente, la entidad beneficiaria de la regalía debitará la subcuenta 240315-Otras transferencias de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta 198604-Gasto diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS si el proyecto de inversión iba a ser ejecutado por una entidad de gobierno. Ahora bien, si el proyecto de inversión iba a ser ejecutado por una empresa pública o por una entidad de naturaleza privada, la entidad beneficiaria de la regalía debitará la subcuenta 240205-Otras subvenciones por recursos transferidos a las empresas públicas de la cuenta 2402-SUBVENCIONES POR PAGAR o la subcuenta 240290- Otras subvenciones por recursos transferidos a entidades de naturaleza privada de la cuenta 2402-SUBVENCIONES POR PAGAR y acreditará la subcuenta 198605-Gasto diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 1986- ACTIVOS DIFERIDOS.

Por su parte, si la entidad ejecutora del proyecto iba a ser una entidad de gobierno, debitará la subcuenta 299002-Ingreso diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR PAGAR. Ahora bien, si la entidad ejecutora del proyecto es una empresa pública, debitará la subcuenta 299003-Ingreso diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta 132416-Recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 1324-SUBVENCIONES POR COBRAR.

Posteriormente, cuando se ejecuten estos recursos, se aplicará lo señalado en el numeral 4.3. de este Procedimiento.

(...)

4. EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN Y GIRO DE RECURSOS

Los proyectos de inversión pueden ser ejecutados por una entidad que a su vez es beneficiaria de la regalía o por una entidad distinta de esta última. Así mismo, el producto del proyecto, en algunos casos, puede ser de la entidad o las entidades beneficiarias de la regalía, de la entidad ejecutora del proyecto (cuando es distinta de la entidad beneficiaria de la regalía) o, en otros casos, de una entidad que se establecerá posteriormente.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Para cada una de estas situaciones, las entidades involucradas en el proyecto de inversión atenderán las definiciones señaladas en este Procedimiento y, con base en ello, aplicarán el tratamiento contable que les corresponda de acuerdo con los numerales que a continuación se señalan.

4.1. Cuando la entidad ejecutora del proyecto de inversión es la entidad beneficiaria de la regalía y va a ser también la entidad beneficiaria del producto del proyecto

4.1.1. Ejecución de proyectos

Con la ejecución de los proyectos de inversión, la entidad beneficiaria de la regalía y del producto del proyecto debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el respectivo activo o gasto y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el pasivo originado en la adquisición de bienes y servicios, considerando los descuentos tributarios respectivos.

(...)

4.2. Cuando la entidad ejecutora del proyecto de inversión es diferente de la entidad beneficiaria de la regalía y el producto del proyecto va a ser de la entidad beneficiaria de la regalía o de una entidad que se establecerá posteriormente

4.2.1. Ejecución de proyectos

Con la ejecución de los proyectos de inversión, la entidad beneficiaria de la regalía debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el respectivo activo o gasto y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el pasivo originado en la adquisición de bienes y servicios, por el valor a pagar al proveedor de los mismos, y la subcuenta 249090-Otras cuentas por pagar de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR, por el valor de las retenciones tributarias a cargo de la entidad ejecutora del proyecto en su condición de agente retenedor. Para el efecto, la entidad beneficiaria de la regalía y la entidad ejecutora del proyecto establecerán mecanismos mediante los cuales la entidad ejecutora del proyecto le informe a la entidad beneficiaria de la regalía sobre los activos, gastos y pasivos originados por la adquisición de bienes y servicios y por las retenciones tributarias practicadas.

La entidad ejecutora del proyecto, en su condición de agente retenedor, registrará las retenciones tributarias a su cargo debitando la subcuenta 138490- Otras cuentas por cobrar de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2436-RETENCIÓN EN LA FUENTE E IMPUESTO DE TIMBRE. Adicionalmente, si la entidad ejecutora del proyecto es de naturaleza pública, controlará la ejecución del proyecto en la cuenta 8355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN, cuando se trate de activos o gastos, o en la cuenta 9355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN cuando se trate de pasivos.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Cuando sean varias las entidades beneficiarias del producto del proyecto, cada una registrará su participación en los activos, pasivos o gastos, originados en la ejecución de los proyectos de inversión.

4.2.2. Giro de los recursos

(...)

Con la información del giro de los recursos, la entidad beneficiaria de la regalía debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, si se giran a la entidad ejecutora del proyecto recursos distintos de los relacionados con las retenciones tributarias, la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el pasivo que se cancela, si se giran recursos al proveedor de bienes y servicios, o la subcuenta 249090-Otras cuentas por pagar de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR, si se giran recursos a la entidad ejecutora del proyecto por las retenciones tributarias a su cargo, en su condición de agente retenedor, y acreditará la subcuenta 133702-Sistema General de Regalías de la cuenta 1337- TRANSFERENCIAS POR COBRAR.

Cuando los recursos se giren a la entidad ejecutora del proyecto, esta debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 138490-Otras cuentas por cobrar de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR, si los recursos son para el pago de las retenciones tributarias a su cargo, en su condición de agente retenedor, o la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN si los recursos son para fines distintos al pago de las retenciones tributarias. Posteriormente, con el pago de las obligaciones originadas por las retenciones tributarias a cargo de la entidad ejecutora del proyecto, en su condición de agente retenedor, esta debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2436-RETENCIÓN EN LA FUENTE E IMPUESTO DE TIMBRE y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

De igual forma, con el pago de obligaciones distintas de las originadas por las retenciones tributarias, la entidad ejecutora del proyecto debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Por su parte, con base en la información que suministre la entidad ejecutora del proyecto, la entidad beneficiaria de la regalía debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el pasivo que se cancela y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Finalmente, la entidad ejecutora del proyecto disminuirá las cuentas de orden deudoras de control con el cierre del proyecto de inversión y las cuentas de orden acreedoras de control con el pago de las obligaciones a su cargo.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

4.3. Cuando la entidad ejecutora del proyecto de inversión es diferente de la entidad beneficiaria de la regalía y la entidad beneficiaria del producto del proyecto va a ser la entidad ejecutora del proyecto, sea pública o privada

4.3.1. Ejecución de proyectos

Con la ejecución de los proyectos de inversión, la entidad ejecutora del proyecto, con independencia de que sea una entidad de gobierno o una empresa pública, debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el respectivo activo o gasto y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el pasivo originado en la adquisición de bienes y servicios, considerando los descuentos tributarios respectivos.

(...)

4.3.2. Giro de los recursos

(...)

Con el recaudo de los recursos provenientes del SGR, la entidad ejecutora del proyecto debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, si los recursos se giran a sus cuentas, o la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el pasivo que se cancela, si los recursos se giran directamente al proveedor de bienes y servicios, y acreditará la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337- TRANSFERENCIAS POR COBRAR, si la entidad ejecutora del proyecto es una entidad de gobierno, o la subcuenta 132416-Recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 1324-SUBVENCIONES POR COBRAR si la entidad ejecutora del proyecto es una empresa pública” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con las consideraciones expuestas del Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los recursos del Sistema General de Regalías del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, se entienden como entidades beneficiarias de las regalías a las entidades territoriales o corporaciones autónomas regionales que reciben asignaciones o compensaciones de recursos del SGR, quienes en ocasiones redistribuyen los recursos asignados a otras entidades o empresas; son entidades beneficiarias del producto del proyecto las que se beneficiarán del resultado obtenido del proyecto de inversión financiado con recursos de regalías; y son entidades ejecutoras aquellas designadas para gestionar el proyecto de inversión aprobado, así como para garantizar la correcta ejecución de los recursos asignados al proyecto.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Cuando las entidades beneficiarias redistribuyen recursos asignados por el SGR a otras entidades o empresas, públicas o privadas, deberán atender lo dispuesto en el numeral 3.1. Redistribución de recursos de regalías para proyectos de inversión, situación que implícitamente conlleva a que la entidad que recibe la reasignación de los recursos será la entidad beneficiaria del producto obtenido del proyecto, lo cual implicará para las entidades intervinientes que respecto a la ejecución de los proyectos de inversión se aplique el numeral 4.3. Cuando la entidad ejecutora del proyecto de inversión es diferente de la entidad beneficiaria de la regalía y la entidad beneficiaria del producto del proyecto va a ser la entidad ejecutora del proyecto, sea pública o privada, del Procedimiento.

De otra parte, cuando las entidades beneficiarias de las regalías, son quienes actuarán como ejecutoras del proyecto y también serán quienes se queden con el producto obtenido del proyecto, se aplicará lo estipulado en el numeral 4.1. Cuando la entidad ejecutora del proyecto de inversión es la entidad beneficiaria de la regalía y va a ser también la entidad beneficiaria del producto del proyecto del Procedimiento.

Teniendo en cuenta lo anterior y en atención a que la Universidad indica que para algunos proyectos actúa como ejecutora y beneficiaria del producto del proyecto y en otros únicamente como ejecutora, se indican las siguientes aclaraciones respecto a los numerales del Procedimiento que debe aplicar y el registro contable que debe realizar por los anticipos que se entreguen a los proveedores de bienes y servicios.

- La Universidad actúa como ejecutora y beneficiaria del producto del proyecto

Como se indicó previamente, para que esta situación ocurra la entidad beneficiaria de la regalía debe efectuar la redistribución de los recursos a otra entidad o empresa, que para el caso sería la Universidad la entidad que recibe la reasignación de los recursos. Cuando se efectúe la redistribución, la Universidad deberá atender lo dispuesto en el numeral 3.1. Redistribución de recursos de regalías para proyectos de inversión del Procedimiento.

Respecto a la ejecución de los proyectos de inversión, la Universidad aplicará el numeral 4.3. Cuando la entidad ejecutora del proyecto de inversión es diferente de la entidad beneficiaria de la regalía y la entidad beneficiaria del producto del proyecto va a ser la entidad ejecutora del proyecto, sea pública o privada del Procedimiento.

De acuerdo con el numeral indicado, será la entidad ejecutora la obligada a reconocer como parte de su información financiera los activos, pasivos y gastos que se generen por la ejecución de los proyectos de inversión, razón por la cual cuando sean entregados recursos en calidad de anticipo a los proveedores de bienes y servicios, la Universidad reconocerá la entrega en la subcuenta 190604-Anticipo para adquisición de bienes y servicios de la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS. Estos recursos se amortizarán de acuerdo con los bienes o servicios que sean recibidos por la entidad.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

- La Universidad actúa como ejecutora

Cuando la Universidad actúa en esta situación, los hechos económicos relacionados con la ejecución de los proyectos de inversión serán reconocidos conforme a lo indicado en el numeral 4.2. Cuando la entidad ejecutora del proyecto de inversión es diferente de la entidad beneficiaria de la regalía y el producto del proyecto va a ser de la entidad beneficiaria de la regalía o de una entidad que se establecerá posteriormente, será la entidad beneficiaria de la regalía la encargada de incorporar en su información financiera los activos, pasivos y gastos que se presenten en relación con los recursos del SGR.

Por su parte, la Universidad en calidad de ejecutora controla la ejecución del proyecto en las subcuentas de la cuenta 8355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN, cuando se trate de activos o gastos, o en la subcuenta 935501-Pasivos de la cuenta 9355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN, cuando se trate de pasivos. Adicionalmente, en su condición de agente retenedor, deberá registrar como parte de su información financiera las retenciones tributarias a su cargo, debitando la subcuenta 138490-Otras cuentas por cobrar de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2436-RETENCIÓN EN LA FUENTE E IMPUESTO DE TIMBRE.

Teniendo en cuenta lo anterior, cuando se giren recursos en calidad de anticipo a los proveedores de bienes y servicios, la entidad beneficiaria de la regalía reconocerá la entrega en la subcuenta 190604-Anticipo para adquisición de bienes y servicios de la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS. Por su parte, la Universidad como ejecutora del proyecto registrará, para efectos del control que debe efectuar al proyecto, el valor de los recursos entregados a los proveedores debitando la subcuenta 835510-Activos de la cuenta 8355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN y acreditando la subcuenta 891516-Ejecución de proyectos de inversión de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR). Estos recursos se disminuirán de acuerdo con los bienes o servicios que sean recibidos.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100001171 del 21-01-2025
20251100016981 del 07-05-2025
20251100017171 del 08-05-2025

3.7 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON EL MANEJO DE LOS RECURSOS DEL SISTEMA GENERAL DE SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación
Concepto No. 20251100001191 del 22-01-2025

3.8 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON LOS RECURSOS QUE EL FONDO ÚNICO DE TECNOLOGÍAS DE LA INFORMACIÓN Y LAS COMUNICACIONES TRANSFIERE A LOS OPERADORES PÚBLICOS DEL SERVICIO DE TELEVISIÓN

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

3.9 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN

CONCEPTO No. 20251100000341 DEL 10-01-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración Ingresos de transacciones sin contraprestación Gastos de transferencias y subvenciones
	SUBTEMA	Tratamiento contable de convenio interadministrativo entre el Área Metropolitana del Valle de Aburrá y el municipio de Envigado

Doctor
 WALTER ALBERTO BUSTAMANTE LONDOÑO
 Director Financiero Técnico y Contable
 Municipio de Envigado
 Envigado, Antioquia

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010062092 del 02 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta radicada con el N° 20240010062092 del 02 de diciembre de 2024, se señala:

“Desde el Municipio de Envigado, solicitamos que por favor nos aclaren la contabilización que debe realizarse en ambas entidades, Municipio de Envigado – Área Metropolitana, con ocasión de la ejecución del convenio del asunto. Para el Municipio de Envigado, este convenio se contabiliza de la siguiente forma:

1. Con la recepción del dinero entregado por parte del ÁREA METROPOLITANA:

Db – 1110XX – Bancos
 Cr – 290201 – En administración

2. Con la ejecución de los recursos entregados en administración, el Municipio de Envigado afecta las subcuentas del grupo 55 – Gasto público social relacionadas con el medio ambiente (5508) contra la cuenta por pagar respectiva.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

3. Y cuando realizamos el proceso de legalización de los recursos recibidos realizamos la siguiente contabilización:

Db – 290201 – En administración

Cr – 442802 – Para proyectos de inversión

En nuestra interpretación del convenio, el municipio de Envigado es quien debe registrar el gasto publico social. Sin embargo, el ÁREA METROPOLITANA aduce que son ellos quienes deben tener el registro del gasto público social, en este sentido, no realizan registro de gastos por transferencia que sea concurrente al registro que realiza el municipio de Envigado en el punto

3. Es decir, que el ÁREA METROPOLITANA reconoce un gasto publico social y no un gasto por transferencia. De acuerdo con lo expuesto anteriormente, solicito que por favor nos ayuden indicándonos cual sería la contabilización correcta de este convenio en ambas entidades.”

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 211 de 2021, señala:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

44. Esencia sobre forma: las transacciones y otros hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.” (Subrayado fuera de texto)

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, modificadas mediante las resoluciones 342 de 2022 y 285 de 2023, establecen:

“CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación los activos, monetarios o no monetarios, que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación aquellos que

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación la asunción y condonación de obligaciones.

(...)

1.3. Transferencias

9. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros, bienes declarados a favor de la Nación y bienes expropiados.

1.3.1. Reconocimiento

10. Los ingresos por transferencias pueden o no estar sometidos a estipulaciones, las cuales pueden originarse en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

11. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen a la entidad receptora del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando la entidad deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

12. Existirán restricciones cuando se requiera que la entidad receptora use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto, sin que se requiera su devolución al transferidor cuando este no se use o consuma como se especifica. En este caso, si la entidad receptora del activo transferido evalúa que la transferencia le impone restricciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la entidad obtenga el control del activo no monetario.

13. Existirán condiciones cuando se requiera que la entidad receptora use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto y que, si estos no se usan o consumen como se especifica, se devuelvan, total o parcialmente, al transferidor del activo, quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia condicionada, el transferidor debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar en cumplimiento de la función de cometido estatal de la entidad receptora de la transferencia, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente,

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

cuando la entidad receptora reconozca inicialmente un activo sujeto a una condición, también reconocerá un pasivo diferido por la obligación presente de consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido como se especifica o de devolverlo al transferidor.

14. Si la entidad receptora de un activo transferido evalúa que la transferencia del activo no impone estipulaciones, como el caso del Sistema General de Participaciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la entidad obtenga el control del activo no monetario.

15. Las transferencias en efectivo se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo o como pasivo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad receptora tenga el derecho de recibir los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio.

(...)

4. GASTOS DE TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como gastos de transferencias los activos, monetarios o no monetarios, que se entreguen a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos de transferencias la asunción y condonación de obligaciones, de otras entidades de gobierno.

(...)

4. Los gastos de transferencias o subvenciones pueden o no estar sujetos a estipulaciones, las cuales pueden ser originadas en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

5. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen al receptor del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando el receptor deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

6. Existirán restricciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto, sin que se requiera su devolución a la entidad transferidora cuando este no se use o consuma como se especifica. En este caso, si la entidad que transfirió el activo impone restricciones, esta reconocerá un gasto en el resultado del periodo

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

cuando surja la obligación de entregar el activo monetario o pierda el control del activo no monetario.

7. Existirán condiciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto y que, si estos no se usan o consumen como se especifica, se devuelvan, total o parcialmente, a la entidad transferidora del activo quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia o subvención condicionada, la entidad transferidora del activo debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar por el receptor, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, la entidad transferidora reconocerá inicialmente un activo diferido y posteriormente un gasto en el resultado del periodo, en la medida en la que el receptor cumpla con la obligación de desempeño.

(...)

9. Las transferencias o subvenciones en efectivo se reconocerán como gasto en el resultado del periodo o como activo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad transferidora tenga la obligación de entregar los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio.

(...)

12. Las transferencias o subvenciones de activos no monetarios que entregue la entidad a terceros se reconocerán como un gasto en el resultado del periodo o como activo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad pierda el control de los activos.

(...)

1.3.3. Devolución de transferencias

25. Cuando la entidad esté obligada a devolver efectivo, reconocerá una cuenta por pagar por el valor a devolver.

26. En caso de que la entidad esté obligada a devolver activos no monetarios, estos se darán de baja en cuentas cuando se pierda el control sobre los activos.

27. Si la devolución se origina por una transferencia condicionada, la entidad disminuirá el pasivo diferido previamente reconocido y cualquier diferencia entre este y el valor de la cuenta por pagar o del activo no monetario afectará el resultado del periodo.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

28. Si la devolución no se origina por una transferencia condicionada, el reconocimiento de la cuenta por pagar o la baja en cuentas del activo no monetario afectará el resultado del periodo.” (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 421 de 2023, dispone:

“El procedimiento contable que se desarrolla a continuación aplica a las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos derivados de la entrega de recursos en administración a sociedades fiduciarias y a entidades distintas de las sociedades fiduciarias. También aplica a las entidades de gobierno cuando reciban recursos de terceros para su administración.

Los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica. La entrega de recursos a sociedades fiduciarias se puede hacer directamente o a través de otra entidad de gobierno o empresa pública.

Los recursos bajo el control de la entidad son aquellos sobre los cuales esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso, no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo ni el control sobre este.

(...)

3. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

La entidad que controla los recursos registrará los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra. Cuando los recursos sean controlados por varias entidades, este numeral aplicará a la parte de los recursos que controle la entidad.

(...)

3.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

Cuando la entidad que controla los recursos los entregue en administración, esta debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

FONDOS RECIBIDOS, o la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 13-CUENTAS POR COBRAR, 14-PRÉSTAMOS POR COBRAR o 23-PRÉSTAMOS POR PAGAR.

(...)

Los recursos entregados en administración se mantendrán en dicha clasificación, con independencia de que la entidad que los reciba invierta dichos recursos.

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Cuando la entidad que administra los recursos informe sobre la gestión realizada con los mismos, la entidad que los controla debitará la cuenta que represente la naturaleza del activo generado, del gasto incurrido o de la obligación pagada y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN (...).

(...)

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Adicionalmente, si el uso de los recursos implica la generación de un activo que será administrado por la entidad, esta debitará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS.

(...)

3.3. Ingresos de los recursos entregados en administración

Los rendimientos financieros generados como resultado de los recursos entregados en administración se registrarán debitando (...) la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditando (...) la subcuenta 480232-Rendimientos sobre recursos entregados en administración de la cuenta 4802- FINANCIEROS.

(...)

Para todos los casos, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

(...)

3.5. Restitución total o parcial de los recursos entregados en administración

Con la restitución total o parcial de los recursos, la entidad que los controla debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

(...)

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

Los convenios corresponden a actos jurídicos generadores de obligaciones donde se persigue una finalidad de cooperación; las entidades públicas realizan convenios interadministrativos atendiendo a sus necesidades específicas de contratación, por lo cual, no es posible establecer un único tratamiento contable para dichos actos jurídicos. Así las cosas, para realizar el reconocimiento contable de los convenios o contratos, administrativos o interadministrativos, se deben tener en cuenta aspectos como: a) la esencia económica que subyace; b) el objeto contractual; c) el rol que cumple cada parte, el cual puede ser consultado generalmente en las obligaciones y derechos estipulados; y d) la finalidad para la cual se entregan los recursos, esto es, como contraprestación directa por la venta de bienes o la prestación de servicios, como transferencia o subvención, o en el marco de la administración de recursos.

Por lo anterior, el reconocimiento contable de los convenios interadministrativos dependerá de cada caso particular y del análisis que realicen las entidades a los hechos económicos concretos o particulares en atención a las características específicas del acto jurídico con el fin de que se refleje la realidad económica del hecho.

En consecuencia, y en atención a que conforme a lo señalado en el literal j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, el cual establece como una de las funciones de la CGN, ser la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y de los demás temas que son objeto de su función normativa, la CGN se pronunciará únicamente sobre aspectos normativos definidos por esta autoridad de regulación. Lo cual implica que no se revisará el tenor literal de cada convenio o contrato administrativo e interadministrativo y, en consecuencia, corresponde a las entidades

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

que hagan parte del acto jurídico evaluar los casos concretos o particulares, la identificación de las intenciones y voluntades de las partes, con el fin de que se refleje la realidad económica del hecho.

Con las anteriores precisiones, a continuación, se establecen los posibles tratamientos contables que pueden darse a los convenios administrativos o interadministrativos.

1. Tratamiento contable de convenios donde haya una transferencia.

Se aplicará este numeral sí, en el análisis que realice la entidad al acto jurídico, se identifica que en dicho acto se entregan o reciben activos monetarios o no monetarios sin contraprestación alguna o por un valor significativamente menor al valor de mercado del activo transferido.

Si la entidad recibe activos en una transacción sin contraprestación reconocerá el hecho económico atendiendo a la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación. Por el contrario, si la entidad entrega activos en una transacción sin contraprestación reconocerá el hecho económico atendiendo a la Norma de gastos de transferencias y subvenciones.

Las transferencias pueden o no estar sometidas a estipulaciones. Las estipulaciones son aquellas que le imponen a la entidad receptora del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando la entidad deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

1.1. Tratamiento contable de transferencias condicionadas.

Las transferencias condicionadas son aquellas que tienen estipulaciones que especifican obligaciones de desempeño, en cuanto al uso o consumo del beneficio económico futuro o potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto, y en las que la entidad que entrega el activo:

- a) tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución, total o parcial del activo, cuando no se cumpla con la obligación de desempeño; y
- b) tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño.

-Surgimiento de la obligación y el derecho exigible.

Cuando surja la obligación del Área Metropolitana del Valle de Aburrá con el municipio de Envigado esta debitará la subcuenta 198605- Gasto diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR. Por su parte, el

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

municipio de Envigado debitará la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 299002- Ingreso diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 2990- OTROS PASIVOS DIFERIDOS.

-Giro de los recursos

Cuando el Área Metropolitana del Valle de Aburrá giré los recursos al municipio de Envigado esta debitará la respectiva subcuenta de la cuenta 2403- TRANSFERENCIAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Por su parte, Cuando el municipio debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR, de acuerdo con las cláusulas y condiciones contractuales pactadas.

-Ejecución de la obligación de desempeño

Con el avance reportado por el municipio de Envigado del cumplimiento de la obligación de desempeño, el Área Metropolitana del Valle de Aburrá debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS y acreditará la subcuenta 198605- Gasto diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDO, según la proporción de la obligación de desempeño cumplida por el municipio.

Por su parte, el municipio debitará la subcuenta 299002- Ingreso diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 2990- OTROS PASIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

2.2. Tratamiento contable de transferencias no condicionadas.

Para efectos de este numeral, se entiende por transferencias no condicionadas, aquellas que a) no están sometidas a estipulaciones, b) están sometidas a estipulaciones que son restricciones o c) están sometidas a condiciones que requieren la devolución del activo transferido, pero la entidad que entrega no tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño.

Las transferencias no estarán sometidas a estipulaciones cuando se transfiere el activo sin imponer una obligación de desempeño a la entidad receptora. Por ejemplo, la transferencia a título gratuito de un lote o de recursos monetarios sin establecer un uso específico del activo que se transfiere.

Las transferencias con restricciones son aquellas en las que se requiere que la entidad receptora use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito particular, pero no se establece la devolución a la

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

entidad que transfirió el activo en caso de que estos no se usen o consuman como se especificó.

-Surgimiento de la obligación y el derecho exigible.

Cuando surja la obligación del Área Metropolitana del Valle de Aburrá con el municipio de Envigado esta debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR. Por su parte, el municipio de Envigado debitará la subcuenta 133712- Otras transferencias de la cuenta 1337- TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

-Giro de la transferencia

Con el giro de la transferencia del Área Metropolitana del Valle de Aburrá al municipio de Envigado esta debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Por su parte, el municipio debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 133712-Otras transferencias de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR.

2. Reconocimiento de los convenios donde se entregan recursos en administración a otras entidades contables públicas.

Los recursos en administración son aquellos que se entregan con el propósito de que quien los reciba los administre y cumpla con ellos una finalidad específica, sin que la entidad que los entrega pierda el control de estos, pues el administrador no asume los riesgos significativos ni obtiene beneficios económicos con los recursos administrados, más allá de la remuneración que pueda percibir por la administración.

Estos recursos no se entregan a título de contraprestación ni con la finalidad de incrementar el patrimonio de quien los administra, aunque en el acto jurídico puede pactarse un porcentaje como remuneración por la administración. Dichos recursos no constituyen un ingreso para la entidad que los recibe, por cuanto la entidad que los entrega no busca remunerarle un servicio o la compra de bienes, ni transferirle activos sin contraprestación a quien actúa como administrador.

Los recursos se entregan y se reciben en administración, si se presentan los siguientes criterios: a) la entidad que entrega los recursos tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad que los entrega o en la obtención de ingresos o financiación para dicha entidad; y b) al

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

final del convenio o contrato, la entidad administradora deberá reintegrar los recursos no aplicados a la finalidad y los rendimientos, si los hubiera, a la entidad que entregó los recursos.

Bajo este contexto, si el área Metropolitana del Valle de Aburrá y el municipio de Envigado concluyen que el convenio objeto de consulta cumple con los criterios de recursos que se entregan y reciben en administración aplicarán para el reconocimiento de los convenios mencionados en su consulta el numeral 3. del Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración.

-Recepción de los recursos:

Cuando el Área Metropolitana del Valle de Aburrá giré los recursos al municipio de Envigado esta debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Por su parte, el municipio debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

- Ejecución de los recursos

El Área Metropolitana del Valle de Aburrá como entidad que controla los recursos entregados en administración debitará la cuenta que represente la naturaleza del activo generado, del gasto incurrido o de la obligación pagada y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN una vez el Municipio de Envigado, informe sobre la gestión realizada con los recursos. Por su parte, el municipio de Envigado debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

- Rendimientos financieros de los recursos recibidos

El Área Metropolitana del Valle de Aburrá reconocerá los rendimientos financieros generados debitando la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditando la subcuenta 480232-Rendimientos sobre recursos entregados en administración de la cuenta 4802-FINANCIEROS.

Por su parte, el municipio de Envigado debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

-Restitución total o parcial de los recursos entregados en administración

Con la restitución total o parcial de los recursos, el Área Metropolitana del Valle de Aburrá, como entidad que controla los recursos, debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Por su parte, el municipio de Envigado debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

3. Otros aspectos fundamentales a evaluar

Cuando en el acto jurídico objeto de análisis se encuentren elementos que cumplan con varios de los tratamientos contables descritos anteriormente y por ello se dificulte identificar el tratamiento contable, las entidades que hagan parte del acto jurídico, atendiendo a los criterios establecidos para el marco normativo contable aplicable a cada una de estas, deberán evaluar a fin de establecer el o los tratamientos contables que mejor reflejen la realidad económica del acto jurídico, y adicionalmente, que se garantice un adecuado flujo de información para el reconocimiento de los hechos.

Así, por ejemplo, si se celebra un convenio interadministrativo entre dos entidades en el cual se pacta que los recursos entregados deben destinarse a una finalidad particular y, si no se cumple dicha finalidad, deben devolverse a la entidad que los entregó, y no se tiene claro si se trata de una transferencia condicionada o un recurso en administración, deberán evaluarse, entre otros, los siguientes aspectos:

a. ¿Con el acto jurídico se busca transferir recursos sin contraprestación o solo se busca que la entidad receptora los ejecute?

En caso de que se busque transferir recursos sin contraprestación se atenderá lo señalado en el numeral 1. Tratamiento contable de convenios donde haya una transferencia, del presente concepto. Por el contrario, si solo se trata de la ejecución de los recursos, su tratamiento será el establecido en el numeral 2. Tratamiento contable de convenios o contratos de recursos entregados o recibidos en administración.

b. ¿Qué entidad obtiene el potencial de servicio o los beneficios económicos asociados a los recursos involucrados y su aplicación o ejecución?

Si se establece que solo la entidad que recibe los recursos obtiene el potencial de servicio o los beneficios económicos derivados de dichos recursos, se atenderá a lo establecido en el numeral 1. Tratamiento contable de convenios donde haya una

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

transferencia, del presente concepto. Por el contrario, si se establece que solo la entidad que entrega los recursos obtiene el potencial de servicio o los beneficios económicos, se tratará conforme al numeral 2. Tratamiento contable de convenios o contratos de recursos entregados o recibidos en administración.

c. ¿Qué entidad asume los riesgos significativos asociados a los recursos involucrados?

Si se establece que solo la entidad que recibe los recursos asume los riesgos significativos de dichos recursos, deberá tratarse atendiendo a lo establecido en el numeral 1. Tratamiento contable de convenios donde haya una transferencia, del presente concepto. Por el contrario, si se establece que solo la entidad que entrega los recursos asume los riesgos significativos de dichos recursos, se tratará conforme a lo señalado en el numeral 2. Tratamiento contable de convenios o contratos de recursos entregados o recibidos en administración.

En todos los posibles tratamientos contables que puedan darse a los convenios administrativos o interadministrativos, se recomienda que haya un adecuado flujo de información hacia el área contable y financiera desde las áreas fuente de la información, principalmente las áreas encargadas de la asesoría jurídica, la contratación y la ejecución del convenio o contrato; así como entre la partes que celebran los convenios administrativos e interadministrativos, para que los activos, pasivos, ingresos, gastos o costos sean debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y reporte de los saldos de operaciones recíprocas en aquellas operaciones en donde participen dos o más entidades públicas sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251120001561 DEL 28-01-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los recursos entregados en administración por parte del Ministerio de Transporte al Patrimonio Autónomo 'Fondo para la Promoción de Ascenso Tecnológico - FOPAT'

Doctora
ANGELA MARÍA PANTOJA MORALES
Subdirectora Administrativa y Financiera
Ministerio de Transporte
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010067662 del 31 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"El artículo 33 de la Ley 2169 de 2021, modificado por el artículo 253 de la Ley 2294 de 2023, creó el Fondo para la Promoción de Ascenso Tecnológico - FOPAT, señalando que: "Créese el Fondo para la Promoción de Ascenso Tecnológico como un patrimonio autónomo constituido mediante un contrato de fiducia mercantil celebrado por el Ministerio de Transporte. El régimen de contratación y administración de los recursos se registrará por el derecho privado.

El objeto del Fondo será recibir y administrar los recursos que lo conforman, así como articular, focalizar y financiar la ejecución de planes, programas y proyectos del sector transporte y tendrá las siguientes fuentes generales de financiación: i) aportes a cualquier título de la Nación de acuerdo con el marco de gasto del sector y el Marco Fiscal de Mediano Plazo; ii) aportes a cualquier título de las entidades territoriales; iii) recursos de cooperación nacional o internacional no reembolsable; iv) donaciones; y v) los demás recursos que obtenga o que se le asignen a cualquier título. Los recursos de las diferentes fuentes de financiación serán distribuidos entre las subcuentas específicas que se creen para su administración de acuerdo con el reglamento que el Ministerio establezca para el Fondo cuenta.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

(...)

En cumplimiento de lo anterior, el Ministerio de Transporte suscribió con Fiduciaria Popular S.A., el contrato 1064 de 2024, el cual contiene las siguientes cláusulas: "CLÁUSULA PRIMERA. – OBJETO: "CELEBRAR UN CONTRATO DE FIDUCIA MERCANTIL PARA CONSTITUIR Y ADMINISTRAR UN PATRIMONIO AUTÓNOMO POR MEDIO DEL CUAL SE IMPLEMENTE EL FONDO PARA LA PROMOCIÓN DE ASCENSO TECNOLÓGICO DEL QUE TRATA EL ARTÍCULO 33 DE LA LEY 2169 DE 2021 MODIFICADO POR EL ARTÍCULO 253 LEY 2294 DE 2023".

(...)

Así las cosas, y con el propósito de garantizar el adecuado registro de las operaciones realizadas a través del patrimonio autónomo constituido para la administración de los recursos del Fondo para la Promoción de Ascenso Tecnológico-FOPAT; se consulta:

1. Cuál es el tratamiento contable que el Ministerio de Transporte debe dar a las transferencias de recursos al patrimonio autónomo; la realización de pagos a terceros por parte este último y las retenciones tributarias y contractuales respectivas; los rendimientos financieros obtenidos por la existencia de recursos en las cuentas bancarias; los gastos financieros, las inversiones realizadas por el patrimonio autónomo con los excedentes de liquidez y las utilidades o pérdidas obtenidas derivadas de estas inversiones y la comisión de administración .

2. Si con la creación de este Fondo para la Promoción de Ascenso Tecnológico, se debe tener asignado código institucional por la Contaduría General de la Nación. (El contrato con objeto "CELEBRAR UN CONTRATO DE FIDUCIA MERCANTIL PARA CONSTITUIR Y ADMINISTRAR UN PATRIMONIO AUTÓNOMO POR MEDIO DEL CUAL SE IMPLEMENTE EL FONDO PARA LA PROMOCIÓN DE ASCENSO TECNOLÓGICO DEL QUE TRATA EL ARTÍCULO 33 DE LA LEY 2169 DE 2021 MODIFICADO POR EL ARTÍCULO 253 LEY 2294 DE 2023", se llevó a cabo con Fiduciaria Popular)".

CONSIDERACIONES

La Resolución 195 de 2021, por la cual se modifica el artículo 5º de la Resolución 354 de 2007, modificado por el artículo 2º de la Resolución 156 de 2018, respecto al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública, indica:

"ARTÍCULO 5º. Ámbito de aplicación. El Régimen de Contabilidad Pública debe ser aplicado por:

(...)

2) los patrimonios autónomos cuya constitución sea obligatoria en virtud de un acto legislativo, ley, ordenanza u acuerdo, y estén a cargo de una entidad pública, con

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

independencia de que sean administrados por una sociedad fiduciaria pública o privada" (Subrayado fuera del texto).

Entre tanto, el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado por la Resolución 421 de 2023, menciona:

"El procedimiento contable que se desarrolla a continuación aplica a las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos derivados de la entrega de recursos en administración a sociedades fiduciarias y a entidades distintas de las sociedades fiduciarias. También aplica a las entidades de gobierno cuando reciban recursos de terceros para su administración.

Los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica. La entrega de recursos a sociedades fiduciarias se puede hacer directamente o a través de otra entidad de gobierno o empresa pública.

Los recursos bajo el control de la entidad son aquellos sobre los cuales esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso, no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo ni el control sobre este.

(...)

3. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

La entidad que controla los recursos registrará los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra. Cuando los recursos sean controlados por varias entidades, este numeral aplicará a la parte de los recursos que controle la entidad.

(...)

3.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

Cuando la entidad que controla los recursos los entregue en administración, esta debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

FONDOS RECIBIDOS, o la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 13-CUENTAS POR COBRAR, 14-PRÉSTAMOS POR COBRAR o 23-PRÉSTAMOS POR PAGAR.

(...)

Los recursos entregados en administración se mantendrán en dicha clasificación, con independencia de que la entidad que los reciba invierta dichos recursos.

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Cuando la entidad que administra los recursos informe sobre la gestión realizada con los mismos, la entidad que los controla debitará la cuenta que represente la naturaleza del activo generado, del gasto incurrido o de la obligación pagada y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN (...).

(...)

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Adicionalmente, si el uso de los recursos implica la generación de un activo que será administrado por la entidad, esta debitará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS.

(...)

3.3. Ingresos de los recursos entregados en administración

Los rendimientos financieros generados como resultado de los recursos entregados en administración se registrarán debitando (...) la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditando (...) la subcuenta 480232-Rendimientos sobre recursos entregados en administración de la cuenta 4802- FINANCIEROS.

(...)

Para todos los casos, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

(...)

3.4. Comisiones

La entidad que controla los recursos registrará las comisiones cobradas por la entidad que administra debitando la subcuenta 580237-Comisiones sobre recursos entregados en administración de la cuenta 5802-COMISIONES (...) y acreditando la subcuenta 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR.

(...)

Con el pago de dichas comisiones, la entidad que controla los recursos debitará la subcuenta 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908- RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, (...).

(...)

4.OPERACIONES RECÍPROCAS

Las siguientes operaciones se reportarán como recíprocas:

(...)

El derecho de la entidad que controla los recursos con la obligación de la entidad pública que administra, por los recursos entregados y recibidos en administración.

(...)

5.FLUJO DE INFORMACIÓN CONTABLE

Las entidades que entregan recursos en administración deberán implementar procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos, pasivos, ingresos y gastos queden debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas. Lo anterior, con independencia de que, durante la ejecución del contrato o convenio de administración, los soportes y documentos contables estén en poder y custodia de la entidad que administra los recursos” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado en el artículo 5º de la Resolución 354 de 2007, modificado por el artículo 1º de la Resolución 195 de 2021, el Régimen de Contabilidad Pública (RCP) debe ser aplicado por los patrimonios autónomos cuya constitución sea obligatoria en virtud de una ley, como es el caso del Patrimonio Autónomo Fondo para la Promoción de Ascenso Tecnológico – FOPAT, por lo que, este patrimonio se tratará como una entidad contable pública independiente sujeta al RCP que reporta información financiera a la CGN.

Así las cosas, se informa que la CGN bajo la solicitud de este concepto, inició el trámite de asignación del Marco Normativo para Entidades de Gobierno al FOPAT, proceso que una vez se finalice, será debidamente informado para el inicio de operaciones contables del patrimonio autónomo.

Dado que el Ministerio de Transporte corresponde a una entidad sujeta a lo dispuesto en el Marco Normativo para Entidades de Gobierno, es la entidad que entrega los recursos y la designada para garantizar que se cumpla la finalidad para la cual se entregan los recursos al Patrimonio Autónomo FOPAT, reconocerá estos recursos como recursos entregados en administración. Por lo tanto, para el tratamiento contable de estos recursos dará aplicación al numeral 3. Recursos entregados en administración a otras entidades del Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración el Marco Normativo para Entidades de Gobierno, por lo cual, se realizarán los siguientes registros contables:

- Entrega de los recursos al patrimonio autónomo

En el momento en que los dineros sean trasladados al patrimonio autónomo, el Ministerio registrará un débito en la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y un crédito en la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 11-EFECTIVO Y EQUIVALENTES AL EFECTIVO, o la subcuenta que corresponda de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS.

Cuando el patrimonio autónomo reciba los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

- Ejecución y pagos de los recursos entregados al patrimonio autónomo

Con base en la información sobre la gestión realizada de los recursos que efectúe el patrimonio autónomo, el Ministerio debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el respectivo activo generado, el gasto incurrido o el pasivo cancelado y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Por su parte, el patrimonio autónomo debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

- Rendimientos financieros de los recursos recibidos por el patrimonio autónomo

Los rendimientos financieros generados como resultado de los recursos entregados en administración corresponderán a un ingreso para el Ministerio, para lo cual, debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908- RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta 480232-Rendimientos sobre recursos entregados en administración de la cuenta 4802-FINANCIEROS.

Por su parte, el patrimonio autónomo debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

- Comisiones pagadas al patrimonio autónomo

El Ministerio registrará las comisiones cobradas por la fiduciaria debitando la subcuenta 580237-Comisiones sobre recursos entregados en administración de la cuenta 5802-COMISIONES y acreditando la subcuenta 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR. Cuando se efectúe el pago de estas, se debitará la 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y se acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Al efectuarse el pago de las comisiones a la fiduciaria, el patrimonio autónomo debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Se recomienda que haya un flujo de información adecuado, oportuno y completo entre las entidades, para que los hechos económicos que se desprendan de la administración de los recursos sean debida y oportunamente reconocidos y de esta manera exista una correcta conciliación y reporte de los saldos de operaciones recíprocas, particularmente en las operaciones en donde participan dos o más entidades públicas sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública. Para lo cual, se recomienda que las entidades definan los mecanismos que garanticen el adecuado flujo de esta información.

En la página web de la CGN, se encuentra publicado el Procedimiento citado, el cual se puede consultar siguiendo la siguiente ruta: www.contaduria.gov.co → RCP → RCP en convergencia con NIIF – NICSP → Marco Normativo para Entidades de Gobierno →

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Allí encontrará tanto el Marco Conceptual, como las Normas, la Doctrina Contable Pública y el Catálogo General de Cuentas, entre otros elementos.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100003661 DEL 18-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los pagos de predios realizados en nombre de la Agencia Nacional de Tierras con recursos recibidos en administración.

Doctor
JUAN JOSÉ DUQUE LISCANO
Gerente y Apoderado General Consorcio Fondo Colombia en Paz 2019
Vocero y Administrador del PA-FCP
Fondo Colombia en Paz
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender la consulta radicada con el N° 20240010059412 del 20 de noviembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Mediante el decreto 691 de 2017 se crea el Fondo Colombia en Paz (FCP) como un patrimonio autónomo del Departamento Administrativo de la Presidencia de la Republica – DAPRE, sin estructura administrativa propia, administrado por una o varias sociedades fiduciarias públicas.

Objeto del FCP. El Fondo Colombia en Paz tiene por objeto ser el principal instrumento para la administración, coordinación, articulación, focalización y ejecución de las diferentes fuentes de recursos para realizar las acciones necesarias para la implementación del Acuerdo Final para la Terminación del Conflicto y la Construcción de una Paz Estable y Duradera, conforme al Plan Marco de Implementación del mismo y al componente específico para la paz del Plan Plurianual de Inversiones de los Planes Nacionales de Desarrollo previsto en el Acto Legislativo 1 de 2016, así como el proceso de reincorporación de las Farc-EP a la vida civil, y otras acciones de posconflicto. Este fondo tiene como función, además, articular la cooperación internacional y la participación y aportes privados y públicos que se reciben a través de diferentes fuentes.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Para el desarrollo de su objeto, el FCP puede:

1. Crear las subcuentas que se requieran para el desarrollo de su objeto.
2. Articular los demás fondos creados o que se creen con el propósito de canalizar y coordinar los recursos necesarios para los usos e intervenciones dirigidas a consolidar la paz.
3. Recibir aportes no reembolsables de fondos, personas, entes o entidades de cualquier naturaleza jurídica, nacionales, extranjeras o del derecho internacional, para el cumplimiento de su objeto.
4. Celebrar convenios y contratos para el cumplimiento de su objeto, incluyendo contratos de fiducia mercantil.
5. Las demás que se requieran para el cabal cumplimiento de los objetivos del FCP.

Manejo contable del FCP. En lo que se refiere al manejo contable, el FCP fue clasificado como una Entidad de Gobierno; adicionalmente el día 11 de septiembre de 2018 se celebró una mesa de trabajo con participación de Fiduprevisora, Fiducoldex, el DAPRE y la CGN; en esta mesa la CGN resolvió que la información contable del Fondo Colombia en Paz -FCP debería consolidarse a través del código institucional 923272869 y que la entidad responsable de efectuar el reporte de información a través del CHIP es el FONDO COLOMBIA EN PAZ (923272869) independiente de la sociedad fiduciaria a través de la cual se administren sus recursos. En consecuencia, el FCP funciona como un ente económico independiente para el reporte de información contable a la CGN.

Funcionamiento del Fondo. El FCP está conformado por diferentes subcuentas a través de las cuales se ejecutan recursos por instrucción de diferentes entidades que participan en la implementación del Acuerdo Final para la Terminación del Conflicto y la Construcción de una Paz Estable y Duradera; una de estas subcuentas es la Subcuenta ANT del Fondo Colombia en Paz la cual tiene por objeto destinar recursos financieros y técnicos para apoyar procesos relacionados con el ordenamiento social de la propiedad rural y el uso del suelo en el marco de la Reforma Rural Integral. En esta subcuenta se manejan recursos que provienen de dos fuentes a saber:

1. Recursos del Presupuesto General de la Nación.

Corresponde a recursos que son asignados directamente al Fondo Colombia en Paz y girados a este por la Dirección del Tesoro Nacional – DTN; estos recursos son ejecutados por el Fondo Colombia en Paz (FCP) en el cumplimiento de su objeto y para su contabilización el FCP registra un crédito en las cuentas del grupo 47 – OPERACIONES INTERINSTITUCIONALES y lo reporta a la CGN como un saldo recíproco con la Dirección del Tesoro Nacional - DTN.

Pagos por instrucción de la Agencia Nacional de Tierras (Recursos PGN). Como parte de su objeto la Agencia Nacional de Tierras adquiere predios con el propósito de garantizar el acceso a la tierra para los campesinos que no la tienen; para ello la ANT desarrolla todas las gestiones de carácter técnico y legal para la compra de predios, y

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

le instruye al Fondo Colombia en Paz - FCP respecto de los desembolsos que este último debe hacer a favor de terceros vendedores de dichos predios.

Es importante indicar que el FCP no es quien adquiere los predios, sino que actúa como intermediario pagador entre el vendedor de los predios y la Agencia Nacional de Tierras quien adquiere los predios (Beneficiario Final) para el desarrollo de su objeto.

Así las cosas, cuando el FCP recibe instrucciones de pago por parte de la Agencia Nacional de Tierras; procede a desembolsar los recursos a favor del vendedor y registra en la contabilidad un débito a la subcuenta 542307 - BIENES ENTREGADOS SIN CONTRAPRESTACIÓN de la cuenta 5423 OTRAS TRANSFERENCIAS.

Reporte de Operaciones Recíprocas. En el entendido de que la Agencia Nacional de Tierras es el beneficiario final de los predios que se pagan con recursos del FCP, el Fondo Colombia en Paz reporta estos saldos (en la subcuenta 542307) como una Operación Recíproca con la Agencia Nacional de Tierras – ANT.

2. Recursos del Convenio 1217 de 2023.

Corresponde a recursos que fueron girados por la Agencia Nacional de Tierras en virtud del Convenio 1217 de 2023; este Convenio tiene por objeto aunar esfuerzos técnicos, administrativos y financieros entre el Fondo Colombia en Paz y la Agencia Nacional de Tierras, para que a través de la subcuenta ANT, como parte de la implementación del Acuerdo Final para la Terminación del Conflicto y la Construcción de una Paz Estable y Duradera se realicen actividades destinadas a la adquisición de predios para personas en proceso de reincorporación y comunidades étnicas y campesinas en los municipios PDET, en el marco de la Reforma Rural Integral. Estos recursos se reconocen en la contabilidad del Fondo Colombia en Paz registrando un crédito en la subcuenta 290201 – EN ADMINISTRACIÓN de la cuenta 2902 – RECIBIDOS EN ADMINISTRACION.

Pagos por instrucción de la Agencia Nacional de Tierras (Convenio 1217 de 2023). La Agencia Nacional de Tierras desarrolla todas las gestiones de carácter técnico y legal para la compra de predios, y le instruye al Fondo Colombia en Paz - FCP respecto de los desembolsos que este último debe hacer a favor de terceros vendedores de dichos predios.

Es importante indicar que el FCP no es quien adquiere los predios, sino que actúa como intermediario pagador entre el vendedor de los predios y la Agencia Nacional de Tierras quien adquiere los predios (Beneficiario Final) para el desarrollo de su objeto.

Así las cosas, cuando el FCP recibe instrucciones de pago (con recursos del Convenio 1217 de 2023) por parte de la Agencia Nacional de Tierras; procede a desembolsar los recursos a favor del vendedor y registra en la contabilidad un débito en la subcuenta 290201 – EN ADMINISTRACIÓN de la cuenta 2902 – RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACION.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Reporte de Operaciones Recíprocas. Teniendo en cuenta que la Agencia Nacional de Tierras entregó para su administración estos recursos al FCP, el Fondo Colombia en Paz reporta estos saldos (en la subcuenta 290201) como una Operación Recíproca con la Agencia Nacional de Tierras.

Teniendo en cuenta lo expuesto, solicito a usted indicarnos si es correcto el registro contable y el reporte de saldos recíprocos que viene realizando el Fondo Colombia en Paz en relación a las operaciones en las cuales el Fondo interviene para pagar los bienes (predios) que adquiere la Agencia Nacional de Tierras – ANT, tanto cuando los pagos se realizan con recursos del Presupuesto General de la Nación como también cuando se hacen con recursos del Convenio 1217 de 2023”.

CONSIDERACIONES

El Decreto 691 de 2016, por el cual se sustituye el Fondo para la Sostenibilidad Ambiental y Desarrollo Rural Sostenible en Zonas Afectadas por el Conflicto por el “Fondo Colombia en Paz (FCP)” y se reglamenta su funcionamiento”, señala:

“CONSIDERANDO:

(...)

Que el artículo 116 de la Ley 1769 de 2015 creó el Fondo para la Sostenibilidad Ambiental y Desarrollo Rural Sostenible en Zonas Afectadas por el Conflicto, con el fin de financiar e invertir en proyectos de sostenibilidad ambiental y/o desarrollo rural en zonas con brechas de desarrollo donde el Estado requiera incrementar su presencia.

(...)

DECRETA:

(...)

ARTÍCULO 1°. Naturaleza del Fondo. Sustitúyase el ‘Fondo para la Sostenibilidad Ambiental y Desarrollo Rural Sostenible en Zonas Afectadas por el Conflicto’, creado por el artículo 116 de la Ley 1769 de 2015 y modificado por el artículo 130 de la Ley 1815 de 2016, por el ‘Fondo Colombia en Paz (FCP)’, como un patrimonio autónomo del Departamento Administrativo de Presidencia de la República, sin estructura administrativa propia, administrado por una o varias sociedades fiduciarias públicas.

Los actos, contratos y actuaciones del Fondo Colombia en Paz (FCP) se regirán por el derecho privado, observando, en todo caso, los principios de objetividad, moralidad, razonabilidad, transparencia, eficiencia y economía.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

(...)

ARTÍCULO 6°. Ordenación del Gasto. La ordenación del gasto del FCP y sus subcuentas, estará a cargo del Director para el Posconflicto del Departamento Administrativo de la Presidencia de la República, o por el funcionario del Nivel Directivo que designe el Director del Departamento Administrativo de la Presidencia de la República en desarrollo de lo establecido en el artículo 110 del Estatuto Orgánico del Presupuesto” (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, la Resolución CGN No. 195 de 2021, señala:

“ARTÍCULO 1°. Modificar el artículo 5° de la Resolución 354 de 2007, modificado por el artículo 2° de la Resolución 156 de 2018, el cual quedará así:

ARTÍCULO 5°. Ámbito de aplicación. El Régimen de Contabilidad Pública debe ser aplicado por:

1) las entidades u organismos que integran las Ramas del Poder Público en sus diferentes niveles y sectores, las cuales integrarán a su información la de los patrimonios autónomos que constituyan y la de los fondos sin personería jurídica que le sean asignados;

2) los patrimonios autónomos cuya constitución sea obligatoria en virtud de un acto legislativo, ley, ordenanza u acuerdo, y estén a cargo de una entidad pública, con independencia de que sean administrados por una sociedad fiduciaria pública o privada” (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado por la Resolución 421 de 2023, menciona:

“El procedimiento contable que se desarrolla a continuación aplica a las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos derivados de la entrega de recursos en administración a sociedades fiduciarias y a entidades distintas de las sociedades fiduciarias. También aplica a las entidades de gobierno cuando reciban recursos de terceros para su administración.

Los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica. La entrega de recursos a sociedades fiduciarias se puede hacer directamente o a través de otra entidad de gobierno o empresa pública.

Los recursos bajo el control de la entidad son aquellos sobre los cuales esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso, no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo ni el control sobre este.

(...)

3. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

La entidad que controla los recursos registrará los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra. Cuando los recursos sean controlados por varias entidades, este numeral aplicará a la parte de los recursos que controle la entidad.

(...)

3.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

Cuando la entidad que controla los recursos los entregue en administración, esta debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, o la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 13-CUENTAS POR COBRAR, 14-PRÉSTAMOS POR COBRAR o 23-PRÉSTAMOS POR PAGAR.

(...)

Los recursos entregados en administración se mantendrán en dicha clasificación, con independencia de que la entidad que los reciba invierta dichos recursos.

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Cuando la entidad que administra los recursos informe sobre la gestión realizada con los mismos, la entidad que los controla debitará la cuenta que represente la naturaleza del activo generado, del gasto incurrido o de la obligación pagada y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN (...).

(...)

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Adicionalmente, si el uso de los recursos implica la generación de un activo que será administrado por la entidad, esta debitará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS.

(...)

4.OPERACIONES RECÍPROCAS

Las siguientes operaciones se reportarán como recíprocas:

(...)

El derecho de la entidad que controla los recursos con la obligación de la entidad pública que administra, por los recursos entregados y recibidos en administración.

(...)

5.FLUJO DE INFORMACIÓN CONTABLE

Las entidades que entregan recursos en administración deberán implementar procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos, pasivos, ingresos y gastos queden debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas. Lo anterior, con independencia de que, durante la ejecución del contrato o convenio de administración, los soportes y documentos contables estén en poder y custodia de la entidad que administra los recursos” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con las consideraciones expuestas, de conformidad con lo señalado en el numeral 2 del artículo 5º de la Resolución 354 de 2007, modificado por el artículo 1º de la Resolución 195 de 2021, el Régimen de Contabilidad Pública (RCP) debe ser aplicado por los patrimonios autónomos cuya constitución sea obligatoria en virtud de una ley, como es el caso del Patrimonio Autónomo Fondo Colombia en Paz (FCP), el cual sustituye al Fondo para la Sostenibilidad Ambiental y Desarrollo Rural Sostenible en Zonas Afectadas por el Conflicto, creado por el artículo 116 de la Ley 1769 de 2015, por lo que, este patrimonio se tratará como una entidad contable pública independiente sujeta al RCP que reporta información financiera a la CGN. Teniendo en cuenta que estos patrimonios autónomos corresponden a vehículos fiduciarios creados para la administración de los recursos que recibe en administración, la aplicación del

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

RCP se sujeta al reconocimiento de los recursos recibidos en administración e informar sobre la gestión realizada con los mismos a la entidad que los controla.

Dado que en los artículos 1º y 6º del Decreto 691 de 2017 se establece que el FCP es un patrimonio autónomo del Departamento Administrativo de Presidencia de la República (DAPRE) quien actúa como ordenador de gasto, es esta entidad la que controla los recursos entregados en administración y, por lo tanto, le corresponderá el reconocimiento de los recursos que le sean asignados al FCP en su información financiera. Así mismo, dado que con estos recursos se cancelan obligaciones generadas por la ANT en la adquisición de predios que serán entregados a los beneficiarios de acuerdo a su misionalidad, este hecho corresponde a una transferencia por asunción de deudas.

Aclarado lo anterior, en lo que concierne a los recursos recibidos por el patrimonio autónomo FCP, su tratamiento contable corresponderá a lo establecido en el numeral 3. Recursos entregados en administración a otras entidades del Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración el Marco Normativo para Entidades de Gobierno, por lo cual, se realizarán los siguientes registros contables:

- Entrega de los recursos al patrimonio autónomo

Cuando el patrimonio autónomo reciba los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN. Por su parte, el DAPRE y la Agencia Nacional de Tierras (ANT) debitarán la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, dado que en ambos casos los recursos provienen del Presupuesto General de la Nación. A su vez, la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional (DGCPTN) debitará la subcuenta correspondiente de la cuenta 5705-FONDOS ENTREGADOS y acreditará la subcuenta correspondiente de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL.

- Adquisición de predios por parte de la ANT

Cuando la Agencia Nacional de Tierras adquiera los predios para ser entregados en forma gratuita a los beneficiarios, una vez tenga el control de los mismos reconocerá un débito en la subcuenta 151002-Terrenos de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA y acreditará la subcuenta 240101-Bienes y servicios de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES.

- Pagos por la adquisición de predios con los recursos entregados al patrimonio autónomo

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Cuando el patrimonio autónomo FCP, como entidad que administra los recursos, informe sobre el pago a favor de los vendedores de los predios adquiridos, el DAPRE como entidad que controla los recursos y determina el pago de obligaciones generadas por la ANT en la adquisición de predios, debitará la subcuenta 542319-Transferencia por asunción de deudas de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN. Por su parte, la ANT cancela la deuda asumida con cargo a los recursos del PGN del DAPRE para lo cual debitará la subcuenta 240101-Bienes y servicios de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES y acreditará la subcuenta 442821-Transferencias por asunción de deudas de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

Cuando el pago se efectúe con los recursos entregados en administración al patrimonio autónomo FCP por parte de la ANT en virtud del convenio 1217 de 2023, la ANT debitará la subcuenta 240101-Bienes y servicios de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN. Por su parte, con el giro de los recursos a los vendedores de los predios, en cualquiera de los casos mencionados, el patrimonio autónomo FCP debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

De lo indicado anteriormente, se reportará como operación recíproca entre el patrimonio autónomo FCP, el DAPRE y la ANT, los saldos correspondientes a los recursos entregados y recibidos en administración, y entre el DAPRE y la ANT los saldos correspondientes a la transferencia por asunción de deudas. Por lo cual, se recomienda que las entidades definan los mecanismos que garanticen un flujo de información adecuado, oportuno y completo entre las entidades, para que los hechos económicos que se desprendan de la administración de los recursos sean debida y oportunamente reconocidos y de esta manera exista una correcta conciliación y reporte de los saldos de operaciones recíprocas, particularmente en las operaciones en donde participen dos o más entidades públicas sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100012451 DEL 27-03-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración Procedimiento contable para el registro de las operaciones Interinstitucionales
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los recursos de FOMPACARGA entregados a FOPAT.

Doctora
OLGA LUCÍA ORDUZ BUENO
Subdirección Administrativa y Financiera
Ministerio de Transporte
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010008172 del 14 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"El artículo 33 de la Ley 2169 de 2021, modificado por el artículo 253 de la Ley 2294 de 2023, creó el Fondo para la Promoción de Ascenso Tecnológico-FOPAT, señalando que:

'Créese el Fondo para la Promoción de Ascenso Tecnológico como un patrimonio autónomo constituido mediante un contrato de fiducia mercantil celebrado por el Ministerio de Transporte. El régimen de contratación y administración de los recursos se regirá por el derecho privado.

El objeto del Fondo será recibir y administrar los recursos que lo conforman, así como articular, focalizar y financiar la ejecución de planes, programas y proyectos del sector transporte y tendrá las siguientes fuentes generales de financiación: i) aportes a cualquier título de la Nación de acuerdo con el marco de gasto del sector y el Marco Fiscal de Mediano Plazo; ii) aportes a cualquier título de las entidades territoriales; iii) recursos de cooperación nacional o internacional no reembolsable; iv) donaciones; y v) los demás recursos que obtenga o que se le asignen a cualquier título. Los recursos de las diferentes fuentes de financiación serán distribuidos entre las subcuentas

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

específicas que se creen para su administración de acuerdo con el reglamento que el Ministerio establezca para el Fondo cuenta.

El Fondo administrará los recursos percibidos a través de subcuentas específicas para cada modalidad de transporte, así:

(...)

3. Subcuenta de "Modernización de transporte de carga pesada", cuyos recursos serán destinados a implementar programas de modernización y transición energética del parque automotor de carga con peso bruto vehicular superior a 10,5 toneladas. Esta subcuenta estará financiada, además de las fuentes generales, por las siguientes fuentes: i) los recursos del Fondo Nacional de Modernización del Parque Automotor de Carga, creado mediante la Ley 1955 de 2019 administrados por la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público y los que hayan sido aportados al Patrimonio Autónomo FOMPACARGA que estén pendientes de ejecutar; ii) los recursos provenientes del pago efectuado por los interesados en el proceso de normalización del registro inicial de vehículos de carga; cuyo aporte se determinará teniendo en cuenta el costo de la caución que se debió constituir en el momento de la matrícula, indexado a la fecha de la normalización; iii) el pago de un porcentaje que defina el Gobierno nacional sobre el valor comercial del vehículo nuevo de carga antes de IVA, como requisito para su registro inicial; y (iv) los recursos de que trata el artículo 21 de la Ley 2251 de 2022.

(...)

PARÁGRAFO. Los recursos y los rendimientos financieros generados por estos, que sean administrados en cada subcuenta del fondo, se destinarán única y exclusivamente a la modernización y transición energética del respectivo modo o modalidad de transporte, sin que sea posible transferir recursos entre las diferentes subcuentas ni cambiar su destinación'. (Subrayado fuera de texto)

Con fundamento en lo anterior y adicionalmente considerando que el artículo art. 372 de la Ley 2294 de 2023 derogó el artículo 307 de la Ley 1955/2019 se concluye que los recursos del Fondo Nacional de Modernización del Parque Automotor de Carga, creado mediante la Ley 1955 de 2019, se incluyeron dentro de las fuentes de financiación de la subcuenta de modernización de transporte de carga pesada del nuevo Fondo de Ascenso Tecnológico

Primera parte:

En cumplimiento de lo anterior, el Ministerio de Transporte suscribió con Fiduciaria Popular S.A., el contrato 1064 de 2024, el cual contiene las siguientes cláusulas:

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

'CLÁUSULA PRIMERA. -OBJETO: 'CELEBRAR UN CONTRATO DE FIDUCIA MERCANTIL PARA CONSTITUIR Y ADMINISTRAR UN PATRIMONIO AUTÓNOMO POR MEDIO DEL CUAL SE IMPLEMENTE EL FONDO PARA LA PROMOCIÓN DE ASCENSO TECNOLÓGICO DEL QUE TRATA EL ARTÍCULO 33 DE LA LEY 2169 DE 2021 MODIFICADO POR EL ARTÍCULO 253 LEY 2294 DE 2023'.

PARÁGRAFO ÚNICO: Para efectos del presente contrato de fiducia la denominación del patrimonio autónomo será "PA FOPAT" con NIT 830.053.691-8.

(...)

En mesa de trabajo realizada entre el Ministerio de Transporte y la Dirección General de Presupuesto Público Nacional Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

El Ministerio de Transporte elevó consulta a la Dirección de presupuesto (anexo) y con radicado 20241011415641 noviembre 13 de 2024, con la siguiente respuesta.

'En ese sentido, con relación a su consulta sobre si los recursos remanentes en el Fondo Nacional de Modernización del Parque Automotor de Carga, creado mediante la Ley 1955 de 2019, deben hacer curso dentro del Presupuesto General de la Nación para su transferencia, se indica que en concepto de esta Dirección dichos recursos, especialmente, aquellos actualmente depositados en las cuentas de la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, deben ser transferidos a la subcuenta de Modernización del Parque Automotor de Carga del Fondo de Ascenso Tecnológico sin operación presupuestal alguna, por tratarse de fuentes de financiamiento ajenas a los aportes realizados por las entidades del Presupuesto General de la Nación.

Ahora bien, es importante mencionar que por expresa disposición legal el Fondo de Ascenso Tecnológico se encuentra facultado para recibir y administrar los recursos que los conforman, incluyendo los recursos específicos de las subcuentas, por lo que los recursos provenientes del pago efectuado por los interesados en el proceso de normalización del registro inicial de vehículos de carga y del pago del porcentaje que defina el Gobierno nacional sobre el valor comercial del vehículo nuevo de carga antes de IVA, deben ser recaudados directamente por el Fondo de Ascenso Tecnológico sin operación presupuestal alguna por parte del Ministerio de Transporte.(...)'

En virtud de ello, el Ministerio de Transporte solicitó a la DTN mediante oficio con radicado 1-2024-121941 del 13/12/2024 el 'GIRO DE RECURSOS CORRESPONDIENTE A LOS SALDOS FOMPACARGA QUE SE ENCUENTRAN EN LA DTN AL PATRIMONIO AUTÓNOMO DEL FONDO PARA LA PROMOCION DE ASCENSO TECNOLÓGICO - SUBCUENTA 'MODERNIZACIÓN DE TRANSPORTE DE CARGA PESADA' por un monto de \$ 90.000 mil millones, suma que directamente fue girada por la DTN y depositada en diciembre de 2024 en la cuenta bancaria de la entidad fiduciaria FIDUPOPULAR vocera y administradora del Patrimonio Autónomo del FOPAT.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Ahora bien, aún en la DTN existen recursos que corresponden a saldos de las fuentes de Fompacarga en favor del PA del FOPAT susceptibles de ser transferidos a las cuentas de la fiducia.

Situaciones presentadas en el mes de diciembre de 2024:

El 23 de diciembre de 2024, la Dirección del Tesoro Nacional-DTN realizó el giro al PATRIMONIO AUTONOMO FOPAT por valor de \$90.000 millones de pesos(anexo).

Estos recursos no surtieron cadena presupuestal en el Ministerio de Transporte, toda vez que correspondían al saldo del proyecto anterior (Fompacarga), por lo que dichos recursos en vigencias anteriores habían sido trasladados al Tesoro Nacional por bolsa de corrientes vía causación y recaudo simultáneo en el módulo de ingresos Sistema SIIF.

1. Nuestra solicitud para el cierre a diciembre 31 de 2024:

En relación con los ingresos generados desde el año 2019, por las diferentes fuentes de financiación del Fondo, sobresalen los montos por concepto del pago del 15% del valor comercial de los nuevos vehículos sin incluir el IVA y por el pago de la caución, para efectuar el proceso de normalización de la matrícula de los automotores identificados con omisión, valores que de conformidad con los lineamientos recibidos del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, desde el inicio del Fondo, se han venido recaudando en la siguiente cuenta y códigos rentísticos creados para tal fin, en la DTN:

Cuenta corriente No. 050-000249 del Banco Popular

Códigos rentísticos habilitados por la DTN:

121270 Normalización de matrícula vehicular de transporte terrestre de Carga.

121272 15% del valor compra vehículo de carga nuevo antes de IVA'

Por lo anterior:

Cuál es el registro contable sobre el valor determinado con la DTN (de saldo del anterior proyecto sobre los ingresos reconocidos en el MT y enviados a la DTN descontando los giros realizados y las devoluciones):

Registro para Vigencia 2019-2023 ?

Registro para vigencia 2024 ?

Esta consulta con el propósito de que el Ministerio realice el registro correlativo en SIIF Nación y garantizar el adecuado reconocimiento de los recursos transferidos por la DTN y el reporte de operaciones recíprocas entre ambas entidades.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

¿Cuál es el registro contable realizado por la DTN para el reconocimiento del giro de los 90.000 millones a Fidupopular? (los giros directos que no hace parte de recursos del PGN).

Adicional FOPAT (Fiduciaria Popular) informa que se han generado rendimientos financieros sobre el giro inicial de los 90.000 millones por valor de \$28.316.962,93.

El registro contable seria :190801 Recursos entregados en administración DB 480232CR?

Información movimientos: en el mes de diciembre de 2024 a través del FOPAT se realizaron las siguientes operaciones:

Año	Concepto	Valor girado a PA FOPAT	Observación	Sub unidad ejecutora
2024	Recursos del PGN	\$4.381.612.133	Ejecutados vía cadena básica de gasto	24-01-01-010-FONDO NACIONAL MODERNIZACION DE DEL PARQUE AUTOMOTOR DE CARGA
	Recursos que hacen no parte del PGN	\$90.000.000.000	Saldo Fompacarga con giro directo de la DTN al PA FOPAT	Recursos que no hacen parte del PGN según concepto 2-2024-0618 de fecha de 20 de noviembre de 2024 DGPP
	Total	\$94.381.612.133		

2. Constitución reserva presupuestal Ministerio de Transporte diciembre 2024

En la vigencia 2025 se constituyeron reservas presupuestales (recursos PGN) por valor total de \$15.960.770.961=

3. Recursos apropiados para la vigencia 2025 (Recursos PGN)

Año	Concepto	Valor girado a PA FOPAT	Observación	Sub unidad ejecutora
2025	Recursos del PGN	\$2.586.165.946	Presupuesto asignado vigencia actual 2025	24-01-01-010-FONDO NACIONAL MODERNIZACION DE DEL PARQUE AUTOMOTOR DE CARGA
	Total	\$2.586.165.946		

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Estos recursos en SIIF Nación se encuentran registrados en SIIF en la Subunidad del proyecto anterior (Fompacarga)”.

CONSIDERACIONES

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado por la Resolución 421 de 2023, menciona:

“El procedimiento contable que se desarrolla a continuación aplica a las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos derivados de la entrega de recursos en administración a sociedades fiduciarias y a entidades distintas de las sociedades fiduciarias. También aplica a las entidades de gobierno cuando reciban recursos de terceros para su administración.

Los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica. La entrega de recursos a sociedades fiduciarias se puede hacer directamente o a través de otra entidad de gobierno o empresa pública.

Los recursos bajo el control de la entidad son aquellos sobre los cuales esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso, no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo ni el control sobre este.

(...)

2.RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A TESORERÍAS CENTRALIZADAS

Con la entrega de los recursos a la tesorería centralizada, la entidad debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN (...) Tales recursos se mantendrán como entregados en administración, con independencia de que la tesorería centralizada constituya un portafolio de inversiones con dichos recursos.

Cuando la tesorería centralizada realice giros con los recursos entregados en administración, la entidad debitará la subcuenta de la cuenta que identifique el activo que se genere o el pasivo que se cancele y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN (...).

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Cuando los rendimientos financieros generados por los recursos entregados en administración se asignen a la entidad que los controla, la entidad los registrará debitando la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN (...) y acreditando la subcuenta 480232-Rendimientos sobre recursos entregados en administración de la cuenta 4802-FINANCIEROS (...).

(...)

Con el traslado de recursos por parte de la tesorería centralizada, la entidad debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

(...)

Para el caso de los registros contables aplicables a las tesorerías centralizadas, se aplicará el Procedimiento contable para el registro de las operaciones interinstitucionales.

3. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

La entidad que controla los recursos registrará los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra. Cuando los recursos sean controlados por varias entidades, este numeral aplicará a la parte de los recursos que controle la entidad.

(...)

3.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

Cuando la entidad que controla los recursos los entregue en administración, esta debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, o la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 13-CUENTAS POR COBRAR, 14-PRÉSTAMOS POR COBRAR o 23-PRÉSTAMOS POR PAGAR.

(...)

Los recursos entregados en administración se mantendrán en dicha clasificación, con independencia de que la entidad que los reciba invierta dichos recursos.

(...)

5.FLUJO DE INFORMACIÓN CONTABLE

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Las entidades que entregan recursos en administración deberán implementar procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos, pasivos, ingresos y gastos queden debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas. Lo anterior, con independencia de que, durante la ejecución del contrato o convenio de administración, los soportes y documentos contables estén en poder y custodia de la entidad que administra los recursos” (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento contable para el registro de las operaciones interinstitucionales del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado por la Resolución 421 de 2023, menciona:

“1.3. Recursos administrados por un sistema de cuenta única

1.3.1. Recaudo

El recaudo de los recursos administrados por parte de la tesorería centralizada, por un sistema de cuenta única, se registrará debitando la subcuenta 110604- Recaudos SCUN de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL o la subcuenta de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, según corresponda, y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2902- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Por su parte, la entidad que entrega los recursos en administración a la tesorería centralizada debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

1.3.2. Giro

El giro de los recursos administrados por parte de la tesorería centralizada, por un sistema de cuenta única, se registrará debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditando la subcuenta 110601-Cajero de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL o la subcuenta de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, según corresponda.

Por su parte, la entidad que entrega los recursos en administración a la tesorería centralizada cancelará la obligación debitando las subcuentas y cuentas del pasivo que corresponda y acreditando la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN” (Subrayado fuera de texto).

El concepto con radicado CGN N° 20251120001561 del 28 de enero de 2025, dirigido a la doctora Angela María Pantoja Morales, Subdirectora Administrativa y Financiera del Ministerio de Transporte, señala en sus conclusiones:

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

“De conformidad con lo señalado en el artículo 5º de la Resolución 354 de 2007, modificado por el artículo 1º de la Resolución 195 de 2021, el Régimen de Contabilidad Pública (RCP) debe ser aplicado por los patrimonios autónomos cuya constitución sea obligatoria en virtud de una ley, como es el caso del Patrimonio Autónomo Fondo para la Promoción de Ascenso Tecnológico – FOPAT, por lo que, este patrimonio se tratará como una entidad contable pública independiente sujeta al RCP que reporta información financiera a la CGN.

(...)

Dado que el Ministerio de Transporte corresponde a una entidad sujeta a lo dispuesto en el Marco Normativo para Entidades de Gobierno, es la entidad que entrega los recursos y la designada para garantizar que se cumpla la finalidad para la cual se entregan los recursos al Patrimonio Autónomo FOPAT, reconocerá estos recursos como recursos entregados en administración. Por lo tanto, para el tratamiento contable de estos recursos dará aplicación al numeral 3. Recursos entregados en administración a otras entidades del Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración el Marco Normativo para Entidades de Gobierno, por lo cual, se realizarán los siguientes registros contables:

- Entrega de los recursos al patrimonio autónomo

En el momento en que los dineros sean trasladados al patrimonio autónomo, el Ministerio registrará un débito en la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y un crédito en la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 11-EFECTIVO Y EQUIVALENTES AL EFECTIVO, o la subcuenta que corresponda de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS.

(...)

- Ejecución y pagos de los recursos entregados al patrimonio autónomo

Con base en la información sobre la gestión realizada de los recursos que efectúe el patrimonio autónomo, el Ministerio debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el respectivo activo generado, el gasto incurrido o el pasivo cancelado y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

(...)

- Rendimientos financieros de los recursos recibidos por el patrimonio autónomo

Los rendimientos financieros generados como resultado de los recursos entregados en administración corresponderán a un ingreso para el Ministerio, para lo cual, debitará

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908- RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta 480232-Rendimientos sobre recursos entregados en administración de la cuenta 4802-FINANCIEROS” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas, se procede a dar respuesta a las preguntas planteadas en su consulta de la siguiente manera:

Planteamiento 1. Recursos de FOMPACARGA que eran administrados por la Dirección del Tesoro Nacional-DTN y fueron girados al PATRIMONIO AUTONOMO FOPAT.

En el entendido que los recursos de FOMPACARGA correspondían a recursos que fueron entregados en administración a la DTN por parte del Ministerio como entidad a la cual le fue asignado el patrimonio autónomo de FOMPACARGA, los registros contables que se han debido efectuar son los siguientes:

Con el recaudo de los recursos en la cuenta dispuesta por la DTN para el PA FOMPACARGA, el Ministerio debió debitar la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditar la subcuenta y cuenta que correspondía a la cuenta por cobrar previamente reconocida. Por su parte, la DTN debió debitar la subcuenta 110604-Recaudos SCUN de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL y acreditar la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

En consecuencia, cuando los recursos de FOMPACARGA, administrados por la DTN, sean entregados al PA FOPAT, el Ministerio efectuará una reclasificación a nivel de tercero de los saldos registrados en la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, de manera tal que los recursos no se reflejen en el tercero DTN sino con el tercero PA FOPAT. Por su parte, la DTN con la entrega de los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta 110601-Cajero de la cuenta 1106-CUENTA ÚNICA NACIONAL.

Respecto a los rendimientos financieros que indica en la consulta que fueron generados por parte del PA FOPAT, la CGN a través del concepto con radicado CGN N° 20251120001561 del 28 de enero de 2025 indicó que cuando estos se generen, corresponderán a un ingreso para el Ministerio, para lo cual debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta 480232-Rendimientos sobre recursos entregados en administración de la cuenta 4802-FINANCIEROS.

Planteamientos 2 y 3. Constitución de reserva presupuestal de la vigencia 2024 y apropiación de recursos para la vigencia 2025.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Respecto a los numerales 2 y 3 de su consulta, una vez validada la información no se identifican preguntas puntuales que requieren ser atendidas por parte de la CGN. No obstante, las inquietudes que puedan surgir sobre el tema presupuestal se pueden dirigir a la Dirección General de Presupuesto del MHCP.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100020791 DEL 30-05-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Cuenta contable para el registro de los ingresos obtenidos por el Patrimonio Autónomo Fondo de la Unidad por la venta de productos agrícolas derivados de proyectos productivos.

Doctora
YANETH CORREDOR ECHEVERRÍA
 Contadora UAEGRTD
 U.A.E. de Gestión de Restitución de Tierras Despojadas
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010011822 del 28 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“De conformidad con el concepto CGN 20211100046561 (adjunto) emitido por ustedes el 21 de junio de 2021, respecto al reconocimiento, por parte de la UAEGRTD, de los ingresos registrados por el patrimonio autónomo Fondo de la Unidad por la venta de productos agrícolas derivados de proyectos productivos en los terrenos entregados en administración al Fondo, se realizó en registro de dichos ingresos en la cuenta 480826-Recuperaciones, tal como lo menciona el comunicado antes señalado

Teniendo en cuenta que mediante la resolución 340 del 23 de diciembre del 2022 emitida por la Contaduría General de la Nación - CGN (Adjunta), por la cual se modifica el Catálogo General de Cuentas del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, y en la cual se elimina en su artículo tercero la cuenta 480826-Recuperaciones, y toda vez que mediante la misma resolución artículo primero son creadas las cuentas:

- 480864- Devolución de transferencias no condicionadas reconocidas en periodos anteriores
- 480865- Devolución de subvenciones no condicionadas reconocidas en periodos anteriores
- 480866- Recuperación de activos no financieros dados de baja en periodos anteriores

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

La UAEGRTD determina utilizar la subcuenta 480866- Recuperación de activos no financieros dados de baja en periodos anteriores, para continuar registrando los ingresos que hasta ese momento se venían registrando en la cuenta 480826- recuperaciones.

Sin embargo, teniendo en cuenta el Hallazgo realizado por la Contraloría General de la República en su Auditoría Financiera 2023, determina que la UAEGRTD está revelando de forma errada dichos ingresos al utilizar esta cuenta, toda vez que según su concepto se realiza como si fuera una recuperación de activos dados de baja.

Por lo expuesto anteriormente solicito su pronunciamiento a la siguiente pregunta:

¿Cuál debe ser la subcuenta que debe utilizar la UAEGRTD para el reconocimiento de los ingresos obtenidos por el patrimonio autónomo Fondo de la Unidad por la venta de productos agrícolas derivados de proyectos productivos, una vez eliminada la subcuenta 480826- Recuperaciones?”

CONSIDERACIONES

La Ley 1448 de 2011, mediante la cual se dictan medidas de atención, asistencia y reparación integral a las víctimas del conflicto armado interno y se dictan otras disposiciones, establece:

“ARTÍCULO 111. DEL FONDO DE LA UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DE GESTIÓN DE RESTITUCIÓN DE TIERRAS DESPOJADAS. Créase el Fondo de la Unidad Administrativa Especial de Gestión de Restitución de Tierras Despojadas como un fondo sin personería jurídica, adscrito a la Unidad Administrativa Especial de Gestión de Restitución de Tierras Despojadas. El Fondo tendrá como objetivo principal servir de instrumento financiero para la restitución de tierras de los despojados y el pago de compensaciones.

ARTÍCULO 112. ADMINISTRACIÓN DEL FONDO. Los recursos del Fondo se administrarán a través de una fiducia comercial de administración, contratada con una o más sociedades fiduciarias, cuyo constituyente y beneficiario será la Unidad Administrativa Especial de Gestión de Restitución de Tierras Despojadas. La administración de los recursos del Fondo estará sometida al régimen de la sociedad fiduciaria administradora del Fondo. El Gobierno reglamentará la materia.

ARTÍCULO 113. RECURSOS DEL FONDO. Al Fondo ingresarán los siguientes recursos:

(...)

5. Las demás propiedades y demás activos que adquiera a cualquier título con los recursos del Fondo y las sumas que reciba en caso de enajenación de estos.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

6. Los ingresos y los rendimientos producto de la administración de los recursos y bienes del Fondo” (Subrayado fuera de texto).

El Decreto 4829 de 2011, por el cual se reglamenta el Capítulo III del Título IV de la Ley 1448 de 2011 en relación con la restitución de tierras, determina:

“Artículo 53. Contrato para el uso del Predio Restituido. De conformidad con el artículo 99 de la Ley 1448 de 2011, en los casos en que mediante sentencia judicial un proyecto agroindustrial productivo, establecido sobre un bien restituido, se entregue a la Unidad Administrativa Especial de Gestión de Restitución de Tierras Despojadas para que lo explote, encargará su explotación a una de las sociedades fiduciarias con las que tenga contrato de fiducia mercantil, con la instrucción precisa de que contrate su explotación con terceros y destine el producido del proyecto a programas de reparación colectiva para víctimas en las vecindades del predio, incluyendo al beneficiario de la restitución en la forma que determine la Unidad” (Subrayado fuera de texto).

El Decreto 1071 DE 2015, por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario del Sector Administrativo Agropecuario, Pesquero y de Desarrollo Rural, define:

“TÍTULO 3

Organización del Fondo de la Unidad Administrativa Especial de Gestión De Restitución de Tierras Despojadas.

ARTÍCULO 2.15.3.1. Contratación de Fiducia. La Unidad Administrativa Especial de Gestión de Tierras Despojadas contratará a una o varias sociedades fiduciarias vigiladas por la Superintendencia Financiera de Colombia, para administrar sus recursos, conformando uno o varios patrimonios autónomos. Podrán contratarse uniones temporales o consorcios conformados por dos o más sociedades fiduciarias. Para tal fin dará cumplimiento a las normas de las Leyes 80 de 1993 y 1150 de 2007 y aquellas que la complementen, modifiquen o las sustituyan” (Subrayado fuera de texto).

La Resolución 953 de 2012, por la cual se adopta el Manual Técnico Operativo del Fondo de la Unidad Administrativa Especial de Gestión de Tierras Despojadas, establece:

“Artículo 12. Fiducia(s) comercial(es) de administración. De acuerdo con lo previsto por el artículo 112 de la Ley 1448 de 2011, los recursos económicos que hayan ingresado al patrimonio del Fondo de la Unidad y los proyectos productivos agroindustriales cuya explotación corresponda al Fondo, se administrarán a través de una fiducia comercial de administración, contratada con una o más sociedades fiduciarias, cuyo constituyente y beneficiario será la Unidad. Al régimen aplicable a

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

la(s) sociedad(es) administradora(s) del Fondo se someterá la administración del Fondo” (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, modificado mediante la Resolución 421 de 2023, establece:

“1. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A SOCIEDADES FIDUCIARIAS

(...)

1.2. Fiducia mercantil

(...)

1.2.1. Patrimonios autónomos

(...)

1.2.1.3. Actualización de los derechos fiduciarios

Los derechos en fideicomiso se actualizarán con la información que suministre la sociedad fiduciaria.

Los mayores valores obtenidos respecto a los derechos en fideicomiso se registrarán debitando la subcuenta 192603-Fiducia mercantil – Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO o la subcuenta 190208-Derechos en fideicomiso de la cuenta 1902-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A LARGO PLAZO y acreditando la subcuenta 480851-Ganancia por derechos en fideicomiso de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS (...), previa disminución del gasto por la pérdida, si a ello hay lugar. No obstante, si el aumento en el derecho en fideicomiso está asociado a reintegros o restituciones, al patrimonio autónomo, de activos no monetarios que fueron reconocidos como gasto por transferencias, subvenciones o gasto público social, la entidad debitará la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO y acreditará la subcuenta 480864-Devolución de transferencias no condicionadas reconocidas en periodos anteriores, la subcuenta 480865-Devolución de subvenciones no condicionadas reconocidas en periodos anteriores o la subcuenta 480890-Otros ingresos diversos, de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS, previa disminución del gasto, cuando haya lugar” (Subrayado fuera de texto).

La Doctrina Contable Pública del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, mediante el Concepto N° 20211100046561 del 21 junio de 2021, concluye lo siguiente sobre el reconocimiento, por parte de la Unidad de Restitución de Tierras, de los ingresos obtenidos por el patrimonio autónomo Fondo de la Unidad mediante la venta

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

de productos agrícolas derivados de proyectos productivos en los terrenos entregados en administración:

“De acuerdo con lo mencionado, la U.A.E. de Gestión de Restitución de Tierras Despojadas deberá actualizar el valor de los derechos en fideicomiso conforme a lo establecido en el numeral 1.2.1.3 Actualización de los derechos fiduciarios, tomando como base la información que suministre la sociedad fiduciaria, para lo cual atenderá al siguiente tratamiento contable:

La Unidad debió reconocer los recursos entregados al patrimonio autónomo en la subcuenta 192603-Fiducia mercantil-Patrimonio autónomo, de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO, de conformidad con el procedimiento de Recursos entregados en administración. Estos derechos se deben actualizar periódicamente, con base en la información que suministre la sociedad fiduciaria. Por lo tanto, la Unidad evaluará en cuál de los siguientes escenarios se encuentra:

A. Si se obtienen mayores valores respecto a los derechos en fideicomiso, la Unidad debitará la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo, de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO, y acreditará la subcuenta 480851-Ganancia por derechos en fideicomiso de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS, previa reversión del gasto reconocido, si existe, por las pérdidas relacionadas con este patrimonio autónomo.

En caso de que el aumento en el derecho en fideicomiso esté asociado a reintegros o restituciones, al patrimonio autónomo, de activos no monetarios que fueron reconocidos como gasto por transferencias, subvenciones o gasto público social, la entidad debitará la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo, de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO, y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 54-TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES o 55-GASTO PÚBLICO SOCIAL, hasta por el valor acumulado en estos gastos relacionados con este patrimonio autónomo previamente reconocidos en el mismo periodo contable; la diferencia que surja entre los dos anteriores se acreditará la subcuenta 480826-Recuperaciones, de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS” (Subrayado fuera de texto).

La Doctrina Contable Pública del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, mediante el Concepto N° 20241100038471 del 26 noviembre de 2024, emitido para el Fondo Nacional de Vivienda, concluye lo siguiente sobre la actualización del saldo de derechos fiduciarios en patrimonios autónomos:

“Por lo anterior, la actualización de estos derechos fiduciarios en aplicación del numeral 1.2.1.3. Actualización de los derechos fiduciarios del Procedimiento, implica que la entidad reconocerá el incremento o disminución del saldo conforme a los recursos que aún se encuentran en administración en el patrimonio autónomo, es decir, la entidad reflejará en el saldo de la subcuenta 192603-Fiducia mercantil -

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO los recursos representados en efectivo, inversiones o bienes que al final del periodo contable permanezcan en el patrimonio autónomo por cuanto aún no han sido usados en cumplimiento de la finalidad para la cual fueron entregados.

El incremento o disminución del saldo de la subcuenta se reflejará en el resultado del periodo a través de un ingreso en la subcuenta 480851-Ganancia por derechos en fideicomiso de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS o un gasto en la subcuenta 589035-Pérdida por derechos en fideicomiso de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS. Cabe aclarar que este ingreso o gasto corresponde a rendimientos o pérdidas que surjan por conceptos diferentes al pago de comisiones a la sociedad fiduciaria o al pago de obligaciones con terceros en cumplimiento de la finalidad del negocio fiduciario” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con la Ley 1448 de 2011 se crea el Fondo de la U.A.E. de Gestión de Restitución de Tierras Despojadas como instrumento financiero para la restitución y compensación a víctimas, administrado mediante fiducia comercial contratada por la Unidad, quien actúa como constituyente y beneficiaria, así mismo determina que forman parte de los recursos del fondo las demás propiedades y demás activos que adquiera a cualquier título con los recursos del Fondo y las sumas que reciba en caso de enajenación de estos. En este sentido, el Decreto 4829 de 2011 y el Decreto 1071 de 2015, determinan que los bienes restituidos y proyectos productivos pueden ser explotados por las sociedades fiduciarias con quien la entidad contrate la administración de estos, y la Resolución 953 de 2012 precisa que tanto los recursos como los proyectos agroindustriales del Fondo serán administrados bajo el régimen de la fiducia contratada, asegurando su gestión conforme a los lineamientos establecidos por la ley.

Por consiguiente, los recursos obtenidos por el Fondo de la U.A.E. de Gestión de Restitución de Tierras Despojadas por la venta de productos agrícolas derivados de proyectos productivos, se reconocerá como una actualización de los derechos fiduciarios, dando aplicación al numeral 1.2.1.3 del procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno mediante un débito en la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO y un crédito en la subcuenta 480851-Ganancia por derechos en fideicomiso de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS.

Es preciso aclarar, que la subcuenta 480826-Recuperaciones citada en su consulta, aplicaba en el caso de que el aumento en el derecho en fideicomiso estuviera asociado a reintegros o restituciones, al patrimonio autónomo, de activos no monetarios que fueron reconocidos como gasto por transferencias, subvenciones o gasto público social. Ahora bien, de acuerdo con la versión actual del procedimiento y el catálogo

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

general de cuentas vigente cuando se presente la devolución de activos no monetarios por los hechos indicados anteriormente, la entidad los registrará en la subcuenta 480864-Devolución de transferencias no condicionadas reconocidas en periodos anteriores, en la subcuenta 480865-Devolución de subvenciones no condicionadas reconocidas en periodos anteriores o en la subcuenta 480890-Otros ingresos diversos, de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS, previa disminución del gasto, cuando haya lugar.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100000611 del 15-01-2025
20251100002181 del 30-01-2025
20251100003461 del 17-02-2025
20251100005461 del 24-02-2025
20251100008251 del 05-03-2025
20251100009281 del 11-03-2025
20251100009871 del 12-03-2025
20251100012621 del 28-03-2025
20251100012741 del 31-03-2025
20251100013461 del 07-04-2025
20251120015551 del 01-05-2025
20251100017171 del 08-05-2025
20251100020391 del 27-05-2025
20251100020661 del 30-05-2025
20251100020981 del 04-06-2025
20251100022651 del 18-06-2025
20251100022771 del 18-06-2025

3.10 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON LA COMBINACIÓN Y EL TRASLADO DE OPERACIONES

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

3.11 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON LOS PLANES DEPARTAMENTALES DE AGUA Y SANEAMIENTO BÁSICO

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

3.12 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON LAS GARANTÍAS FINANCIERAS OTORGADAS

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

3.13 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON LOS ACUERDOS DE CONCESIÓN DE INFRAESTRUCTURA DE TRANSPORTE

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

3.14 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DEL PORCENTAJE AMBIENTAL, LA SOBRETASA AMBIENTAL Y EL PORCENTAJE DE LA TASA RETRIBUTIVA O COMPENSATORIA

CONCEPTO No. 20251100005471 DEL 24-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el porcentaje ambiental, la sobretasa ambiental y la tasa retributiva o compensatoria
	SUBTEMA	Reconocimiento contable del ingreso por concepto de la sobretasa ambiental en la entidad territorial

Señores
ALCALDÍA MUNICIPAL DE PATÍA
Patía, Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010002932 del 22 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“(…) pido a ustedes aclaración sobre el registro contable y presupuestal de los recursos que recauda el municipio por concepto de sobretasa ambiental. Teniendo en cuenta que dichos recursos contablemente se manejan en la cuenta del pasivo recaudos a favor de terceros y se controlan en cuentas de orden, toda vez que dichos recursos no pertenecen al Municipio. Teniendo en cuenta el art. 225-AUTORIZACIÓN LEGAL LA SOBRETASA: Se establece en desarrollo de lo dispuesto por el inciso 2 del artículo 317 de la Constitución Nacional y artículo 44 de la ley 99 de 1993.

Por lo anterior se consulta si estos recursos deben ser incluidos en el presupuesto municipal (ingreso y gastos) o se manejan sin afectar presupuesto”.

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

“Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley”.

Por su parte, la Ley 298 de 1996 señala:

“ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(...)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa”.

Respecto a la normativa contable, el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el porcentaje ambiental, la sobretasa ambiental y la tasa retributiva o compensatoria del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según la Resolución 089 de 2024, dispone:

“2. SOBRETASA AMBIENTAL

2.1. Liquidación y recaudo del impuesto predial y de la sobretasa ambiental

Con la declaración tributaria, la liquidación oficial y demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes, una vez dichas liquidaciones oficiales y actos administrativos queden en firme, los municipios o distritos registrarán, únicamente, el ingreso liquidado por concepto de impuesto predial, para lo cual debitarán la subcuenta 130507-Impuesto predial unificado de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS y acreditarán la subcuenta 410507-Impuesto predial unificado de la cuenta 4105-IMPUESTOS.

En relación con la sobretasa ambiental con destino a las CAR o a las áreas metropolitanas, los municipios o distritos registrarán en cuentas de orden de control el valor liquidado por dicho concepto, para lo cual debitarán la subcuenta 991590-Otras cuentas acreedoras de control por contra de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditarán la subcuenta 939015-Sobretasa ambiental de la cuenta 9390-OTRAS CUENTAS ACREEDORAS DE CONTROL. Adicionalmente, los municipios o distritos informarán a las CAR o a las áreas metropolitanas el valor de la

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

sobretasa ambiental, para que estas entidades realicen el reconocimiento del ingreso por concepto de la sobretasa ambiental.

Por su parte, las CAR o las áreas metropolitanas registrarán el valor liquidado por sobretasa ambiental, a cargo de los contribuyentes, debitando la subcuenta 130581- Sobretasa ambiental de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS y acreditando la subcuenta 410581- Sobretasa ambiental de la cuenta 4105-IMPUESTOS.

Con el recaudo del impuesto y de la sobretasa, los municipios o distritos debitarán la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditarán la subcuenta 130507-Impuesto predial unificado de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS y la subcuenta 240719-Recaudo de la sobretasa ambiental de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS. Adicionalmente, disminuirán las cuentas de orden mediante un débito en la subcuenta 939015-Sobretasa ambiental de la cuenta 9390-OTRAS CUENTAS ACREEDORAS DE CONTROL y un crédito en la subcuenta 991590-Otras cuentas acreedoras de control por contra de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB).

Con la información del recaudo de la sobretasa ambiental, por parte de los distritos o municipios, las CAR o las áreas metropolitanas debitarán la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditarán la subcuenta 130581-Sobretasa ambiental de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS.

Con el giro de los recursos de la sobretasa ambiental a las CAR o a las áreas metropolitanas, los municipios o distritos debitarán la subcuenta 240719- Recaudo de la sobretasa ambiental de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y acreditarán la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Por su parte, las CAR o las áreas metropolitanas debitarán la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditarán la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

(...)

5. FLUJO DE INFORMACIÓN CONTABLE

Los municipios, los distritos, las CAR y las áreas metropolitanas deben implementar procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos, pasivos, ingresos y gastos queden debida y oportunamente reconocidos, y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas.

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

En el caso de la sobretasa ambiental, los municipios y distritos informarán a las CAR o a las áreas metropolitanas, como mínimo: a) la fecha y el valor de la declaración tributaria, de la liquidación oficial en firme o demás actos administrativos en firme, que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes; b) la fecha y el valor del recaudo del tributo; c) el valor de los rendimientos y los intereses de mora a cargo de los contribuyentes, así como el valor y momento de su recaudo; d) el valor de las devoluciones; e) la información necesaria sobre el riesgo de incumplimiento de pago por parte de los contribuyentes para reconocer las pérdidas por deterioro de valor; f) los derechos de cobro que se deban dar de baja en cuentas; y g) el momento en que se realiza el giro a las CAR o a las áreas metropolitanas.

(...)” (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIONES

De conformidad con lo establecido en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4º Ley 298 de 1996, la Contaduría General de la Nación es competente para emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública. Por lo cual, en atención a su pregunta respecto a si los recursos de la sobretasa ambiental deben ser incluidos en el presupuesto municipal, al no ser un asunto de carácter contable esta entidad no es competente para pronunciarse al respecto.

En virtud de lo anterior, y de conformidad con lo establecido en el artículo 21 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, su consulta respecto al presupuesto se ha trasladado a la Dirección General de Apoyo Fiscal del Ministerio de Hacienda y Crédito Público mediante radicado CGN N° 20251030002061 del 29 de enero de 2025.

En lo referente al reconocimiento contable del recaudo y giro de la sobretasa ambiental, el Procedimiento contable para el registro del porcentaje ambiental, la sobretasa ambiental y el porcentaje de la tasa retributiva o compensatoria establece que con la declaración tributaria, la liquidación oficial y demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes, una vez dichas liquidaciones oficiales y actos administrativos queden en firme, los municipios registrarán únicamente la cuenta por cobrar y el ingreso por concepto de impuesto predial unificado y, simultáneamente, registrarán en cuentas de orden de control el valor liquidado por concepto de sobretasa ambiental.

En consecuencia, con la declaración tributaria, la liquidación oficial y demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes, una vez dichas liquidaciones oficiales y actos administrativos queden en firme, el municipio

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

reconocerá, únicamente el ingreso liquidado por concepto de impuesto predial mediante un débito en la subcuenta 130507-Impuesto predial unificado de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS y un crédito en la subcuenta 410507-Impuesto predial unificado de la cuenta 4105-IMPUESTOS.

Seguidamente, el municipio informará a las CAR o a las áreas metropolitanas el valor de la sobretasa ambiental con destino a estas entidades, para que realicen el reconocimiento de la cuenta por cobrar y el ingreso por dicho concepto, de acuerdo con lo estipulado en el numeral 5. Flujo de información contable del Procedimiento contable señalado. Además, el municipio registrará en cuentas de orden de control el valor liquidado por dicho concepto, mediante un débito en la subcuenta 991590-Otras cuentas acreedoras de control por contra de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta 939015-Sobretasa ambiental de la cuenta 9390-OTRAS CUENTAS ACREEDORAS DE CONTROL.

Con el recaudo del impuesto y de la sobretasa, los municipios o distritos debitarán la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditarán la subcuenta 130507-Impuesto predial unificado de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS y la subcuenta 240719-Recaudo de la sobretasa ambiental de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS.

Con la información del recaudo de la sobretasa ambiental, por parte de los distritos o municipios, las CAR o las áreas metropolitanas debitarán la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditarán la subcuenta 130581-Sobretasa ambiental de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS.

Con el giro de los recursos de la sobretasa ambiental a las CAR o a las áreas metropolitanas, los municipios o distritos debitarán la subcuenta 240719- Recaudo de la sobretasa ambiental de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y acreditarán la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Por su parte, las CAR o las áreas metropolitanas debitarán la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditarán la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

Con miras a garantizar el cumplimiento de las características cualitativas de la información financiera de propósito general, es necesario que los municipios y las CAR mantengan un adecuado flujo de información, en todas las etapas relacionadas con el concepto de sobretasa ambiental, esto es, el reconocimiento del ingreso, del recaudo, del giro, información sobre el riesgo de incumplimiento de pago por parte de los contribuyentes para reconocer las pérdidas por deterioro de valor, entre otros, a fin

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

de que las CAR registren oportunamente los hechos económicos relacionados por concepto de sobretasa ambiental.

El procedimiento contable señalado, así como los elementos que componen la estructura del Marco Normativo para Entidades de Gobierno (el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera; las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos; los Procedimientos Contables; las Guías de Aplicación; el Catálogo General de Cuentas y la Doctrina Contable Pública); pueden ser consultados en la siguiente ruta: www.contaduria.gov.co → RCP → RCP en convergencia con NIIF – NICSP → Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100013341 DEL 04-04-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el Porcentaje ambiental, sobretasa ambiental y porcentaje de la tasa retributiva o compensatoria
	SUBTEMA	Operaciones recíprocas entre el municipio recaudador de la sobretasa ambiental y la CAR

Doctor
JONATHAN ALBERTO OSORIO
Profesional Universitario con funciones de contador
Municipio La Victoria
La Victoria, Valle del Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100011062 del 26 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Entre las entidades con códigos CUIIN 210376403 y 021176000 se vienen presentando diferencias en las operaciones recíprocas producto de una interpretación diferente del procedimiento contable denominado 'PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON EL PORCENTAJE AMBIENTAL, LA SOBRETASA AMBIENTAL Y LA TASA RETRIBUTIVA O COMPENSATORIA'.

(...)

La CVC está realizando el reporte como si el Municipio de La Victoria fuese quien adeudara el total del capital de la sobretasa ambiental y quien realizara un gasto (pago) por la sobretasa ambiental de acuerdo con las reglas de eliminación, la CVC reporta una cuenta por cobrar 130581 pero esta cuenta por cobrar es adeudada por los contribuyentes no por el Municipio, por lo que el Municipio no tiene registrado ningún valor en la cuenta 244034.

Las cuentas del ingreso 410581 y 480233 reportadas por la CVC corresponden a los valores liquidados a los contribuyentes y no son pagos realizados por el Municipio, por

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

lo que el Municipio no tiene cuentas de gastos para cruzar según las reglas de eliminación 512034, 512035, 580439.

El Municipio viene aplicando el numeral 3 del procedimiento contable mencionado y al inicio de cada vigencia se realiza la causación con la liquidación del impuesto predial llevando a cuentas de orden 991590 y 939015 la sobretasa e intereses de mora de la sobretasa; con el recaudo de la sobretasa se crea un pasivo en la cuenta 240719 a favor de la CVC y con el giro a la CVC desaparece este pasivo.

Con el recaudo de la sobretasa además se afectan las cuentas de orden del Municipio de La Victoria disminuyendo el capital y los intereses por cobrar de las cuentas 991590 y 939015.

Solicitamos que la Contaduría General de la Nación CGN emita un concepto que aclare que el registro de la cuenta por cobrar por parte de las CAR (130581) y los ingresos por parte de las CAR (40581 y 480233) deben realizarse a nombre del contribuyente deudor y no a nombre del Municipio recaudador y que dentro de estos contribuyentes deudores existiese una entidad de derecho público obligada a reportar la CATEGORÍA CGN – INFORMACIÓN CONTABLE PÚBLICA CONVERGENCIA, entonces es con ese deudor con quien se genera una operación recíproca con las cuentas (130581 CAR – 24034 Deudor), (410581 CAR – 512034 Deudor) y (480233 CAR – 580439 Deudor)".

CONSIDERACIONES

El Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el Porcentaje ambiental, sobretasa ambiental y porcentaje de la tasa retributiva o compensatoria, actualizado con la Resolución 089 de 2024, establece:

"2. SOBRETASA AMBIENTAL

2.1. Liquidación y recaudo del impuesto predial y de la sobretasa ambiental

Con la declaración tributaria, la liquidación oficial y demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes, una vez dichas liquidaciones oficiales y actos administrativos queden en firme, los municipios o distritos registrarán, únicamente, el ingreso liquidado por concepto de impuesto predial, para lo cual debitarán la subcuenta 130507-Impuesto predial unificado de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS y acreditarán la subcuenta 410507-Impuesto predial unificado de la cuenta 4105- IMPUESTOS.

En relación con la sobretasa ambiental con destino a las CAR o a las áreas metropolitanas, los municipios o distritos registrarán en cuentas de orden de control el valor liquidado por dicho concepto, para lo cual debitarán la subcuenta 991590-Otras cuentas acreedoras de control por contra de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditarán la subcuenta 939015-Sobretasa ambiental de la cuenta 9390-OTRAS CUENTAS ACREEDORAS DE CONTROL. (...).

Por su parte, las CAR o las áreas metropolitanas registrarán el valor liquidado por sobretasa ambiental, a cargo de los contribuyentes, debitando la subcuenta 130581-Sobretasa ambiental de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS y acreditando la subcuenta 410581- Sobretasa ambiental de la cuenta 4105-IMPUESTOS.

Con el recaudo del impuesto y de la sobretasa, los municipios o distritos debitarán la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditarán la subcuenta 130507-Impuesto predial unificado de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS y la subcuenta 240719-Recaudo de la sobretasa ambiental de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS. Adicionalmente, disminuirán las cuentas de orden mediante un débito en la subcuenta 939015-Sobretasa ambiental de la cuenta 9390-OTRAS CUENTAS ACREEDORAS DE CONTROL y un crédito en la subcuenta 991590-Otras cuentas acreedoras de control por contra de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB).

Con la información del recaudo de la sobretasa ambiental, por parte de los distritos o municipios, las CAR o las áreas metropolitanas debitarán la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditarán la subcuenta 130581-Sobretasa ambiental de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS.

Con el giro de los recursos de la sobretasa ambiental a las CAR o a las áreas metropolitanas, los municipios o distritos debitarán la subcuenta 240719- Recaudo de la sobretasa ambiental de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y acreditarán la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Por su parte, las CAR o las áreas metropolitanas debitarán la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditarán la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

2.2. Intereses de mora a cargo del contribuyente y de los municipios o distritos

Cuando, de conformidad con las disposiciones legales vigentes, se causen intereses de mora a cargo del contribuyente por concepto de la sobretasa ambiental, los municipios o distritos registrarán en cuentas de orden de control el valor de dichos intereses de mora, con destino a las CAR o a las áreas metropolitanas, para lo cual debitarán la subcuenta 991590-Otras cuentas acreedoras de control por contra de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditarán la subcuenta 939090-Otras cuentas acreedoras de control de la cuenta 9390-OTRAS CUENTAS ACREEDORAS DE CONTROL. Adicionalmente, los municipios o distritos

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

informarán a las CAR o a las áreas metropolitanas el valor de los intereses de mora asociados a la sobretasa ambiental, para que estas entidades realicen el reconocimiento del respectivo ingreso, mediante un débito a la subcuenta 138435-Otros intereses de mora de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y un crédito a la subcuenta 480233-Otros intereses de mora de la cuenta 4802-FINANCIEROS.

Con el recaudo de los intereses de mora asociados a la sobretasa ambiental, los municipios o distritos debitarán la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditarán la 240706- Cobro cartera de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS. Adicionalmente, registrarán un débito en la subcuenta 939090-Otras cuentas acreedoras de control de la cuenta 9390-OTRAS CUENTAS ACREEDORAS DE CONTROL y un crédito en la subcuenta 991590-Otras cuentas acreedoras de control por contra de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB).

Con la información del recaudo de los intereses de mora asociados a la sobretasa ambiental, suministrada por parte de los distritos o municipios, las CAR o las áreas metropolitanas debitarán la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditarán la subcuenta 138435-Otros intereses de mora de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

Cuando se giren los intereses de mora que correspondan a las CAR o a las áreas metropolitanas, los municipios o distritos debitarán la subcuenta 240706-Cobro cartera de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y acreditarán la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Por su parte, las CAR o las áreas metropolitanas debitarán la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditarán la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

Cuando se generen intereses de mora por el giro extemporáneo, por parte de los municipios o distritos, de los recursos de la sobretasa ambiental a las CAR o a las áreas metropolitanas, estos registrarán un débito en la subcuenta 580439- Otros intereses de mora de la cuenta 5804-FINANCIEROS y un crédito en la subcuenta 249044-Otros intereses de mora de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR. Por su parte, las CAR o las áreas metropolitanas debitarán la subcuenta 138435-Otros intereses de mora de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditarán en la subcuenta 480233-Otros intereses de mora de la cuenta 4802-FINANCIEROS.

Con el giro de los intereses de mora, los municipios o distritos debitarán la subcuenta 249044-Otros intereses de mora de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditarán la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Por su parte, las CAR o las áreas metropolitanas debitarán la subcuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

acreditarán la subcuenta 138435-Otros intereses de mora de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

(...)

4. OPERACIONES RECÍPROCAS

Las siguientes operaciones se reportarán como recíprocas:

(...)

El derecho y el ingreso de las CAR o de las áreas metropolitanas, con la obligación y el gasto del municipio o distrito, por concepto de intereses de mora por el giro extemporáneo de los recursos.

El derecho y el ingreso de las CAR o de las áreas metropolitanas, con la obligación y el gasto de las entidades públicas, por concepto de sobretasa ambiental.

El derecho de las CAR o de las áreas metropolitanas, con la obligación de los municipios o distrito, por concepto del valor recaudado por estos como sobretasa ambiental” (subrayados fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con lo indicado en el numeral 2.1. del Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el Porcentaje ambiental, sobretasa ambiental y porcentaje de la tasa retributiva o compensatoria, el municipio registrará el valor liquidado por sobretasa ambiental en cuentas de orden de control. Por su parte, la CAR registrará el valor liquidado, a cargo del contribuyente, debitando la subcuenta 130581-Sobretasa ambiental de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS y acreditando la subcuenta 410581-Sobretasa ambiental de la cuenta 4105-IMPUESTOS. En consecuencia, el tercero de esta operación corresponde al contribuyente y no al municipio recaudador.

Ahora bien, en cuanto al registro del recaudo de la sobretasa, el Municipio debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 240719-Recaudo de la sobretasa ambiental de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS, mientras que la CAR, debitará la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 130581-Sobretasa ambiental de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS.

En cuanto a los intereses de mora generados a cargo del contribuyente y los intereses de mora generados por el giro extemporáneo de los recursos de la sobretasa ambiental

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

a la CAR por parte del Municipio, las entidades deberán aplicar lo indicado en el numeral 2.2. del mencionado procedimiento.

Por su parte, el numeral 4 del mismo procedimiento indica que, entre las operaciones recíprocas a reportar se encuentran: el derecho y el ingreso de la CAR con la obligación y el gasto de las entidades públicas, por concepto de sobretasa ambiental; el derecho de la CAR con la obligación del municipio, por concepto del valor recaudado por estos como sobretasa ambiental; y el derecho y el ingreso de la CAR con la obligación y el gasto del municipio, por concepto de intereses de mora por el giro extemporáneo de los recursos.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación
Concepto No. 20251100021541 del 09-06-2025

**3.15 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS
ECONÓMICOS QUE HACEN PARTE DE LA CONTABILIDAD DEL FONDO
NACIONAL DE PENSIONES DE LAS ENTIDADES TERRITORIALES**

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100023451 DEL 25-06-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos que hacen parte de la contabilidad del Fondo Nacional de Pensiones de las Entidades Territoriales.
	SUBTEMA	Registro de los aportes recaudados y pendientes de recaudar del Fondo Nacional de Pensiones de las Entidades Territoriales (Fonpet), a través de la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional (DGCPTN) y las sociedades administradoras.

Doctora
 FLOR ESTHER SALAZAR GUATIBONZA
 Directora General de Regulación Económica de la Seguridad Social
 Ministerio de Hacienda y Crédito Público
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 2025001003036 del 18 de junio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la comunicación consulta sobre los siguientes dos aspectos:

1. El reconocimiento contable de los aportes recaudados y registro de los aportes pendientes de recaudar del Fondo Nacional de Pensiones de las Entidades Territoriales (Fonpet), dado que existe una recomendación de la Contraloría General de la República y de la Oficina de Control Interno en la que se indica que “el aporte se debe reconocer en el momento que el Ministerio de Hacienda y Crédito Público (MHCP) expida las resoluciones de traslado de recursos del Tesoro Nacional a las administradoras y no en el momento que ingresan los recursos al Fondo Cuenta del tesoro”.
2. El reconocimiento de los recursos del Fonpet administrados transitoriamente por la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional (DGCPTN), en virtud de los decretos 1068 de 2015 y 1919 de 2023, dado que existe una recomendación de la Oficina de Control Interno en la que se indica que “los recursos se deben repartir a prorrata de los saldos y los subsiguientes registros en la cuenta 290202 y 290201, respectivamente”.

CONSIDERACIONES

El Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos que hacen parte de la contabilidad del Fondo Nacional de Pensiones de las Entidades Territoriales del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, incorporado por la Resolución de la CGN 428 de 2018, establece:

“El Ministerio de Hacienda y Crédito Público, en su calidad de administrador del FONPET, llevará la contabilidad de dicho Fondo, la cual se actualizará, en forma mensual, a partir de los siguientes registros contables:

1. RECURSOS RECIBIDOS

Los recursos recibidos por el FONPET, bien sea en la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional (DGCPTN) o en las sociedades administradoras, distribuidos o no en las cuentas de las entidades territoriales, se registrarán debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditando la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

(...)

6. REGISTROS EN CUENTAS DE ORDEN

En la contabilidad del FONPET, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público debe registrar, en cuentas de orden de control, información sobre los siguientes aspectos:

1. El acumulado anual de los rendimientos, distribuidos y no distribuidos, para lo cual debitará la subcuenta 991533-Rendimientos y aportes - FONPET de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta 936901-Rendimientos anuales generados de la cuenta 9369-RENDIMIENTOS Y APORTES - FONPET.

(...)

5. Los recursos pendientes de recaudo, sobre los que no existan actos administrativos en firme, los cuales se registrarán debitando la subcuenta 830702-Derechos por cobrar sin acto administrativo en firme de la cuenta 8307- DERECHOS - FONPET y acreditando la subcuenta 891526-Derechos - FONPET de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

Una vez adelantado el proceso de cobro coactivo por parte del Ministerio de Hacienda y Crédito Público y el acto administrativo que acredite la obligación quede en firme, se debitará la subcuenta 830701-Derechos por cobrar con acto administrativo en firme

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

y se acreditará la subcuenta 830702-Derechos por cobrar sin acto administrativo en firme de la cuenta 8307-DERECHOS - FONPET.

Con el recaudo de los recursos, se acreditará la subcuenta 830701-Derechos por cobrar con acto administrativo en firme de la cuenta 8307-DERECHOS - FONPET y se debitará la subcuenta 891526-Derechos - FONPET de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR). Adicionalmente, debitará la subcuenta 991533-Rendimientos y aportes - FONPET de la cuenta 9915-ACRREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará 936902-Aportes recaudados durante el año de la cuenta 9369-RENDIMIENTOS Y APORTES - FONPET” (subrayado fuera de texto).

De otra parte, el Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno describe la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN de la siguiente manera: “Representa el valor de los recursos recibidos por la entidad para su administración” (subrayado fuera de texto).

Así mismo, describe la cuenta 8307-DERECHOS – FONPET, en los siguientes términos: “Representa el valor de los recursos que por mandato legal deben ser girados al Fondo Nacional de Pensiones Territoriales (FONPET) y que no han sido transferidos a dicho fondo. Esta cuenta es de uso exclusivo en la contabilidad del FONPET, a cargo del Ministerio de Hacienda y Crédito Público”.

Por su parte, el citado CGC describe la cuenta 9369-RENDIMIENTOS Y APORTES – FONPET como “Representa el valor de los rendimientos anuales originados en la administración de los recursos, así como los aportes recaudados durante el año por el FONPET. Esta cuenta es de uso exclusivo en la contabilidad del FONPET, a cargo del Ministerio de Hacienda y Crédito Público” (subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos que hacen parte de la contabilidad del Fonpet, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público (MHCP), en la contabilidad del Fonpet, registrará los aportes recibidos con el recaudo y no con los actos administrativos que expida el MHCP, para lo cual debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN con independencia de que los recursos sean recibidos en la la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional (DGCPTN) o en las sociedades administradoras.

Al respecto, es importante precisar que la subcuenta 290202 no es para uso del MHCP en la contabilidad del Fonpet, sino que es de uso exclusivo de la DGCPTN para registrar los recursos que recibe en administración y que hacen parte del plan de activos para el pago del pasivo pensional de otras entidades, por lo que no es adecuado realizar un prorrateo de los recursos administrados por el Fonpet entre las subcuentas 290201 y 290202.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Así las cosas, en el caso de los traslados de recursos entre la DGCPTN y las sociedades administradoras que menciona en su comunicación, se podrá llevar el registro en los auxiliares de la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, si se requiere identificar si los recursos del Fonpet están en la DGCPTN o en las sociedades administradoras.

Aunado a lo anterior, el MHCP, en la contabilidad del Fonpet, debe utilizar las cuentas de orden mencionadas en su comunicación para el registro de i) los recursos pendientes de recaudo y ii) los recursos recaudados durante el periodo contable, como se muestra a continuación:

a. Los recursos pendientes de recaudo sobre los que no existan actos administrativos en firme se registrarán debitando la subcuenta 830702-Derechos por cobrar sin acto administrativo en firme de la cuenta 8307-DERECHOS - FONPET y acreditando la subcuenta 891526-Derechos - FONPET de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

b. Los recursos pendientes de recaudo cuando los actos administrativos expedidos adquieran firmeza se registrarán debitando la subcuenta 830701-Derechos por cobrar con acto administrativo en firme de la cuenta 8307-DERECHOS - FONPET y acreditando la subcuenta 830702-Derechos por cobrar sin acto administrativo en firme de la cuenta 8307-DERECHOS - FONPET.

c. Los recursos recaudados durante el periodo contable se registrarán debitando la subcuenta 991533-Rendimientos y aportes - FONPET de la cuenta 9915-ACRREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditando la subcuenta 936902-Aportes recaudados durante el año de la cuenta 9369-RENDIMIENTOS Y APORTES - FONPET.

Adicionalmente, se reversarán las cuentas de orden deudoras en las que se controlan los recursos pendientes de recaudo, para lo cual se debitará la subcuenta 891526-Derechos - FONPET de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR) y acreditará la subcuenta 830701-Derechos por cobrar con acto administrativo en firme de la cuenta 8307-DERECHOS - FONPET.

Ahora bien, es importante resaltar que el MHCP debe observar el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos que hacen parte de la contabilidad del Fonpet para los demás hechos como la constitución y actualización de inversiones, la generación y recaudo de rendimientos, el traslado a las entidades territoriales, el uso de recursos para el pago de pensiones y las erogaciones por la gestión.

3.16 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LAS OPERACIONES INTERINSTITUCIONALES

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100000571 del 15-01-2025

20251100012451 del 27-03-2025

3.17 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON LA MOVILIZACIÓN DE ACTIVOS

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

4. CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100002611 del 05-02-2025
20251100002651 del 05-02-2025
20251100002951 del 07-02-2025
20251100005811 del 25-02-2025
20251100012721 del 31-03-2025
20251100020981 del 04-06-2025
20251100021521 del 09-06-2025
20251100023471 del 26-06-2025

5. OTROS ELEMENTOS

5.1 REFERENTE TEÓRICO Y METODOLÓGICO DE LA REGULACIÓN CONTABLE PÚBLICA

CONCEPTO No. 20251120015551 DEL 01-05-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Referente Teórico y Metodológico de la Regulación Contable Pública Marco conceptual Bienes de uso público Ingresos de transacciones sin contraprestación Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable de la adquisición de predios con identificación ambiental, mediante el mecanismo de transferencia de certificados de derechos de construcción y desarrollo para la gestión del suelo de la estructura ecológica principal en el Distrito Capital. Reconocimiento de la venta en subasta de certificados de derechos de construcción y desarrollo con el fin de obtener recursos para habilitar los predios adquiridos para uso público.

Doctora
 MARCELA VICTORIA HERNÁNDEZ ROMERO
 Contadora General
 Secretaría de Hacienda Distrital (SHD)
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010059522 del 20 de noviembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Con el fin de establecer el tratamiento contable de los hechos económicos asociados a la adquisición de predios y transferencia de derechos de construcción y desarrollo para la gestión del suelo de la estructura ecológica principal en el Distrito Capital, nos

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

permitimos de forma respetuosa solicitar concepto sobre las inquietudes planteadas al final del documento, para las cuales se precisan los siguientes aspectos:

- El Decreto 626 de 2023 de la Alcaldía Mayor de Bogotá D.C., 'Por medio del cual se reglamenta la transferencia de derechos de construcción y desarrollo para la gestión del suelo de la estructura ecológica principal y se dictan otras disposiciones' documento que se adjunta al presente comunicado, tiene como objeto reglamentar la implementación del esquema de transferencia de derechos de construcción y desarrollo como mecanismo alternativo para la adquisición de predios, así como para financiar los procesos de restauración y la habilitación del uso público en zonas determinadas de la estructura ecológica principal en el Distrito Capital.
- En el decreto en mención se determina como se realizará la adquisición de predios en áreas protegidas (zonas generadoras) por medio de un esquema de transferencia de certificados de derechos de construcción y desarrollo por la Secretaría Distrital de Ambiente - SDA, a los terceros que deseen vender sus predios por este medio.
- Los certificados de derechos de construcción y desarrollo representan metros cuadrados que pueden ser construidos exclusivamente en las zonas receptoras y bajo las condiciones establecidas en el Plan de Ordenamiento Territorial o las normas que lo desarrollen, cuya unidad de medida será un metro cuadrado de construcción para usos residenciales. No serán de contenido crediticio, ni afectarán el cupo de endeudamiento de Bogotá Distrito Capital, en tanto no incorporan un monto a pagar a favor del titular.
- Para determinar cuántos certificados serán entregados en la adquisición de los predios se tendrán en cuenta los siguientes criterios:
 - o Localización, características físicas y extensión de los componentes de las zonas generadoras priorizadas, que hacen parte de la estructura ecológica principal.
 - o Valores catastrales de los predios de las zonas generadoras, como parámetro de referencia para determinar las diferencias de precios entre zonas.
 - o Estado de conservación según lo establecido en la Resolución SDA 03918 de 2019 o el acto administrativo que la modifique o la sustituya.
- En el proceso de adquisición de predios mediante la transferencia de derechos de construcción y desarrollo, se presentan dos alternativas:
 - o Oferta de los predios a la Secretaría Distrital de Ambiente-SDA, por parte de los propietarios de las zonas generadoras, con el fin que los derechos de construcción sean enajenados en subastas. Es decir, en esta alternativa el propietario de los predios pondría a disposición de una subasta los certificados de derechos de construcción y desarrollo recibidos como contraprestación del predio entregado. El precio base en las

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

subastas de cada certificado será de \$170.000, cuya determinación se encuentra en el numeral 6.3. Estimación del valor a pagar por los metros cuadrados de construcción transferibles del Anexo técnico del Decreto reglamentario de las disposiciones del Decreto Distrital 555 de 2021 adjunto a la presente consulta.

o Oferta de los predios a la Secretaría Distrital de Ambiente - SDA, conjuntamente por parte de un propietario de predios en una zona generadora y un promotor de un proyecto en el área de actividad de Grandes Servicios Metropolitanos, cuando previamente hayan concretado una negociación de los certificados de derechos de construcción y desarrollo. Es decir, corresponde a una negociación directa entre el promotor o constructor y el propietario de los predios.

- Los certificados de derechos de construcción y desarrollo serán emitidos por la SDA a través de una sociedad fiduciaria, la cual actuará como mandataria-administradora contratada por la Empresa de Renovación y Desarrollo Urbano de Bogotá D.C. - RenoBo.

- Las subastas serán adelantada por la sociedad fiduciaria por lo menos dos veces al año, siendo encargadas de realizar la convocatoria, definición del periodo y demás criterios indicados en el Artículo 22. Realización de las subastas de certificados de derechos de construcción y desarrollo del Decreto 626 de 2023. En cada subasta se podrán vender hasta un 25% adicional a los certificados ofrecidos, por parte de la SDA, con el fin de obtener recursos para habilitar los predios adquiridos para uso público.

Es de precisar que los certificados de derechos de construcción y desarrollo serán expedidos por el Distrito Capital, representado por la Secretaría Distrital de ambiente y administrados por la Empresa de Renovación y Desarrollo Urbano de Bogotá-RenoBo, a través de un negocio fiduciario, el cual será contratado de conformidad con las normas legales y reglamentarias, adicionalmente, en lo correspondiente al seguimiento de la utilización de los certificados de derechos de construcción y desarrollo, está a cargo de la Secretaría Distrital de Planeación - SDP.

Por lo anterior, teniendo en cuenta que las transacciones expuestas, no se encuentran actualmente reguladas o definidas desde el ámbito contable, por tratarse de transacciones particulares, solicitamos orientación contable del órgano rector, respecto a:

1. ¿La adquisición de predios a través de la entrega de certificados de construcción y desarrollo por parte de Bogotá D.C., por medio de la Secretaria Distrital de Ambiente, se puede definir como una transacción con contraprestación? En caso negativo, y corresponda a una transacción sin contraprestación, ¿cuáles serían los criterios normativos que se ajustan a esta clasificación?

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

2. Teniendo en cuenta que la adquisición de predios se refiere a recursos naturales en zonas de especial importancia ecológica, que no tienen un mercado abierto, activo y ordenado y que difícilmente se puede estimar una contraprestación para reemplazar el potencial de servicio restante de un activo o los beneficios económicos incorporados a este, ¿cuáles serían los elementos a tener en cuenta para determinar su valor de mercado o costo de reposición de configurarse una transacción sin contraprestación?
3. En caso de estar frente a una transacción con contraprestación, ¿Qué criterios se emplearían para determinar el costo de los predios en zonas de especial importancia ecológica?
4. ¿Cómo debe reconocerse la transacción relacionada con la disposición efectiva de los certificados adicionales, de hasta el 25%, que sean puestos en subasta por la Secretaría Distrital de Ambiente? LOS QUE LA SDA SUBASTE QUE SON OFERTADOS POR EL DISTRITO SIN ESTAR SUJETO A UNA NEGOCIACION DE LOS PREDIOS. INGRESOS SIN CONTRAPRESTACIÓN
5. De acuerdo con las características de los certificados ¿Con la entrega de estos, existe la necesidad de realizar algún registro contable, en cuentas de orden hasta su uso efectivo? En caso afirmativo, ¿Quién es la entidad que realizaría el registro, la entidad que administra la fiducia o la entidad que emite los certificados?
6. En relación con la sociedad fiduciaria Fiduagraria, para la administración y gestión de los certificados de construcción, ¿considera que este hecho económico requiere de reconocimiento contable por alguna de las partes? ¿Cuál sería la afectación contable?" (SIC).

Posteriormente, el 28 de enero de 2025, se realizó reunión con personal de Bogotá donde se indicó que la entidad no ha iniciado la operatividad de las transacciones, pero se contempla su aplicación en el plan de trabajo de la Secretaría de Ambiente. Además, la entidad recalca la necesidad de conocer el valor de adquisición de los predios, toda vez que los certificados que se entreguen a los propietarios de los predios oferentes no tienen un precio de negociación definido, debido a que la cantidad a entregar como pago del predio por parte de Bogotá se supedita a las características de valoración que se realizan sobre condiciones de "Preservación, Restauración, Deterioro y Degradación" del terreno, sobre las cuales se aplica una fórmula con la cual se determina la cantidad de certificados en metros cuadrados equivalentes para la adquisición del predio.

CONSIDERACIONES

La ley 9 de 1989, por la cual se dictan normas sobre planes de desarrollo municipal, compraventa y expropiación de bienes y se dictan otras disposiciones, señala:

"CAPITULO III

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

De la adquisición de bienes por enajenación voluntaria y por expropiación

(...)

ARTICULO 10. Para efectos de decretar su expropiación y además de los motivos determinados en otras leyes vigentes se declara de utilidad pública o interés social la adquisición de inmuebles para destinarlos a los siguientes fines:

(...)

i) Constitución de zonas de reserva para la expansión futura de las ciudades;

j) Constitución de zonas de reserva para la protección del medio ambiente y los recursos hídricos;

k) Ejecución de proyectos de urbanización y de construcción prioritarios en los términos previstos en los planes de ordenamiento, de acuerdo con lo dispuesto en la presente ley;

(...)

ARTICULO 12. Toda adquisición o expropiación de inmuebles que se realice en desarrollo de la presente ley se efectuará de conformidad con los objetivos y usos del suelo establecidos en los planes de ordenamiento territorial.

(...)

ARTICULO 13. Corresponderá al representante legal de la entidad adquirente, previa las autorizaciones estatutarias o legales respectivas expedir el oficio por medio del cual se disponga la adquisición de un bien mediante enajenación voluntaria directa. El oficio contendrá la oferta de compra, la transcripción de las normas que reglamentan la enajenación voluntaria y la expropiación, la identificación precisa del inmueble, y el precio base de la negociación. Al oficio se anexará la certificación de que trata el artículo anterior. Este oficio no será susceptible de recurso o acción contencioso administrativa.

(...)

ARTICULO 15. El precio máximo de adquisición será el fijado por el Instituto Agustín Codazzi o por la entidad que cumpla sus funciones, de conformidad con el artículo 18 de la presente ley. La forma de pago, en dinero efectivo, títulos - valores, o bienes muebles e inmuebles, será convenida entre el propietario y el Representante Legal de la entidad adquirente. Las condiciones mínimas del pago del precio serán las previstas en el artículo 29. (...)” (Subrayado fuera de texto)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

La Ley 388 de 1997, por la cual se modifican la Ley 9ª de 1989 y la Ley 3ª de 1991 y se dictan otras disposiciones, señala:

“Artículo 61. Modificaciones al procedimiento de enajenación voluntaria. Se introducen las siguientes modificaciones al procedimiento de enajenación voluntaria regulado por la Ley 9ª de 1989:

El precio de adquisición será igual al valor comercial determinado por el Instituto Geográfico Agustín Codazzi, la entidad que cumpla sus funciones, o por peritos privados inscritos en las lonjas o asociaciones correspondientes, según lo determinado por el Decreto-ley 2150 de 1995, de conformidad con las normas y procedimientos establecidos en el decreto reglamentario especial que sobre avalúos expida el gobierno. El valor comercial se determinará teniendo en cuenta la reglamentación urbanística municipal o distrital vigente al momento de la oferta de compra en relación con el inmueble a adquirir, y en particular con su destinación económica.

La forma de pago del precio de adquisición podrá ser en dinero o en especie, en títulos valores, derechos de construcción y desarrollo, derechos de participación en el proyecto a desarrollar o permuta.

(...)

Será obligatorio iniciar el proceso de expropiación si transcurridos treinta (30) días hábiles después de la comunicación de la oferta de compra, no se ha llegado a un acuerdo formal para la enajenación voluntaria, contenido en un contrato de promesa de compraventa.

(...)

Parágrafo 1º. Al valor comercial al que se refiere el presente artículo, se le descontará el monto correspondiente a la plusvalía o mayor valor generado por el anuncio del proyecto u obra que constituye el motivo de utilidad pública para la adquisición, salvo el caso en que el propietario hubiere pagado la participación en plusvalía o la contribución de valorización, según sea del caso.

Parágrafo 2º. Para todos los efectos de que trata la presente ley el Gobierno Nacional expedirá un reglamento donde se precisarán los parámetros y criterios que deberán observarse para la determinación de los valores comerciales basándose en factores tales como la destinación económica de los inmuebles en la zona geoeconómica homogénea, localización, características y usos del inmueble, factibilidad de prestación de servicios públicos, vialidad y transporte (...) (Subrayado fuera de texto).

Con referencia a la normativa distrital, el Decreto 555 de 2021 expedido por la Alcaldía Mayor de Bogotá D.C., por el cual se adopta la revisión general del Plan de Ordenamiento Territorial de Bogotá D.C., señala:

“SECCIÓN 6

OBLIGACIONES URBANÍSTICAS EN LOS TRATAMIENTOS DE RENOVACIÓN URBANA Y DE CONSOLIDACIÓN

Artículo 325. Aplicación de los derechos de construcción y desarrollo para terrenos localizados en el suelo de protección. Se implementará la transferencia de certificados derechos de construcción como mecanismo alternativo para la adquisición de los terrenos localizados la estructura ecológica principal localizada en el suelo de protección, que a su vez cumple finalidades de distribución equitativa de cargas y beneficios al asignar índices de construcción a los terrenos sometidos a restricciones de edificabilidad o de uso o destinados al uso público, que serán comprados por los propietarios de terrenos en suelo urbano con tratamiento de desarrollo, renovación o consolidación que quieran acceder a edificabilidades adicionales o utilizar esta alternativa de cumplimiento de las obligaciones urbanísticas.

Artículo 326. Zonas generadoras y receptoras de derechos de construcción de suelo de protección. Son zonas generadoras y receptoras de derechos de construcción en suelo de protección:

1. Zonas generadoras. Se priorizan como zonas generadoras las (i) áreas complementarias para la conservación: Parques Contemplativos de la Red Estructurante y Parques de Borde y la Subzona de importancia ambiental de los POMCA y (ii) las Áreas de conservación in situ: Reserva Forestal Regional productora del Norte de Bogotá Thomas Van der Hammen, (...) .

A dichas zonas se les asigna derechos de construcción transferibles que podrán vender a los propietarios de suelo de las áreas receptoras de la ciudad definidas en el artículo 'Condiciones para el desarrollo de proyectos en áreas de actividad en grandes servicios metropolitanos' para el uso correspondiente, en este Plan o que posteriormente, mediante reglamentación, defina la administración distrital.

(...)

2. Zonas receptoras de derechos de construcción de suelos de protección. Se establecen como zonas receptoras de derechos de construcción los terrenos localizados en tratamiento de consolidación y de renovación urbana que tengan asignada el área de actividad de Grandes Servicios Metropolitanos identificados (...).

Artículo 327. Condiciones para el desarrollo de proyectos en áreas de actividad en grandes servicios metropolitanos. Los proyectos que se desarrollen bajo las condiciones de los tratamientos de consolidación y renovación urbana que tengan asignada el área de grandes servicios metropolitanos y que incluyan usos residenciales bajo las condiciones establecidas en la nota 2 del artículo 'Usos del suelo permitidos por área de actividad', deberán cumplir con las siguientes obligaciones y condiciones:

(...)

2. Compra de Derechos de Construcción. Por cada m2 de construcción requerido para uso residencial se deberá adquirir un (1) metro cuadrado de construcción en zonas generadoras de derechos de construcción ubicadas en los terrenos a las que se refiere el artículo "Zonas generadoras y receptoras de derechos de construcción de suelo de protección".

(...)

**LIBRO VI
INSTRUMENTOS DE PLANEACIÓN, GESTIÓN Y FINANCIACIÓN**

(...)

**CAPÍTULO II (sic)
INSTRUMENTOS DE FINANCIACIÓN Y DE GESTIÓN DEL SUELO PARA EL DESARROLLO
TERRITORIAL**

(...)

Artículo 511. Instrumentos y mecanismos de financiación y gestión de suelo. Sin perjuicio de otros instrumentos y mecanismos previstos en las normas nacionales o distritales, los siguientes instrumentos serán implementados para contribuir al cumplimiento de las políticas, principios, objetivos y metas del presente Plan, bajo las condiciones específicas que se señalan en este capítulo:

(...)

8. Transferencia de derechos de construcción y desarrollo.

(...)

Artículo 522. Transferencia de derechos de construcción y desarrollo. Es un mecanismo de distribución equitativa de cargas y beneficios que consiste en asignar índices de construcción transferibles a los terrenos localizados en la estructura ecológica principal y a los predios con tratamiento de conservación. Los índices de construcción podrán ser vendidos a los propietarios de terrenos localizados en suelo urbano o de expansión que estén interesados en acceder a las edificabilidades adicionales a las básicas establecidas en la zona donde se encuentren localizados.

La transferencia de derechos de construcción y desarrollo tiene como objetivos operar como un mecanismo alternativo para la adquisición de terrenos localizados en la estructura ecológica principal en suelo rural priorizados para ser destinados al uso público e incentivar procesos de restauración; y servir como mecanismo de

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

compensación a inmuebles sometidos al tratamiento de conservación, siempre y cuando estén acompañados de actividades de restauración y conservación.

Para la implementación de la transferencia de derechos de construcción y desarrollo se tendrá en cuenta las siguientes condiciones:

1. Zonas generadoras. Las zonas generadoras de derechos de construcción y desarrollo serán los terrenos localizados en las áreas complementarias para la conservación: (...).

2. Zonas receptoras. Corresponde a los suelos delimitados como áreas de actividad de grandes servicios metropolitanos según el Mapa CU-5.2 (...).

Parágrafo 1. La administración distrital podrá utilizar una parte de los derechos de construcción y desarrollo para transferirlos o venderlos en subastas a través de un encargo fiduciario o de algún mecanismo similar para apoyar la gestión del suelo de las zonas generadoras.

Parágrafo 2. Dentro del año siguiente a la entrada en vigencia del presente Plan la Secretaría Distrital de Ambiente y el Instituto Distrital de Patrimonio Cultural expedirán la reglamentación específica del instrumento señalado en el presente artículo de acuerdo con su competencia.

Parágrafo 3. Para la transferencia de derechos de construcción y desarrollo de zonas generadoras ubicadas en la estructura ecológica principal, previo a la expedición de las licencias urbanísticas se deberá demostrar la respectiva inscripción de la escritura pública de transferencia del dominio a favor de la administración en el registro de instrumentos públicos, y la entrega real y material de los terrenos a la Secretaría Distrital de Ambiente o la entidad distrital designada para el efecto.

(...)

Artículo 523. Características de los certificados de derechos de construcción. Cada certificado de derechos de construcción representará un (1) metro cuadrado de construcción que podrá ser construido en las zonas generadoras de la ciudad y para el uso correspondiente. Tendrán las siguientes características:

1. Indicarán el nombre y documento de identidad del titular, y las áreas donde podrán ser utilizados y serán entregados por el tenedor en la Curaduría en el momento de solicitar la licencia urbanística. (...).

2. Podrán ser transferidos a terceros, y podrán ser objeto de subastas por parte de la entidad que los emita.

3. Tendrán una vigencia máxima de seis años, durante la cual no podrán ser afectados por cambios normativos que se aprueben con posterioridad a su expedición.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Artículo 524. Procedimiento para la implementación de los certificados de derechos de construcción como mecanismo de adquisición pública de suelo en la estructura ecológica principal. En las zonas generadoras priorizadas para la adquisición pública de suelo en la estructura ecológica principal se tendrán en cuenta como mínimo los siguientes aspectos para la aplicación de este instrumento:

1. Realizar avalúos comerciales de los terrenos, de conformidad con las normas distritales y con las directrices y metodologías establecidas por las normas vigentes.

2. Se comunicará a los propietarios de terrenos la intención de la administración distrital de adquirir el suelo por el mecanismo de expropiación precedido de las etapas de negociación directa o enajenación voluntaria, establecido en la Ley 388 de 1997 y en las normas que la reglamentan, al tiempo que se les informa de la alternativa de que les sean asignados y entregados derechos de construcción transferibles.

3. Una vez los propietarios de suelo de las áreas generadoras conozcan la localización de las áreas receptoras de esos derechos y las condiciones de los respectivos certificados, podrán acceder libremente a este mecanismo y así quedará consignado en un acuerdo suscrito con la Secretaría Distrital de Ambiente.

4. La entrega de los certificados de construcción estará supeditada a la suscripción de escritura pública de transferencia de los terrenos libre de todo tipo de gravámenes y limitaciones del dominio, al registro de la escritura y a la entrega real y material del inmueble. Esta entrega se hará a la Secretaría Distrital de Ambiente o a cualquier otra entidad competente en la administración distrital para la gestión predial.

5. El propietario de terreno que reciba los certificados de derechos de construcción podrá encargarse libremente de su venta a los propietarios de los terrenos de las áreas receptoras, y podrá solicitar asesoría a la entidad encargada de administrar el esquema de transferencia de certificados de derechos de construcción.

6. Los propietarios de terrenos podrán optar por un esquema de transición en el cual sus terrenos inician un programa de restauración, (...).

Parágrafo 1. Para evitar que no exista o se reduzca la oferta de certificados de derechos de construcción, por falta de interés de los propietarios de suelo en las zonas generadoras, el encargo fiduciario o la entidad definida por la Secretaría de Ambiente podrá poner en venta certificados, a través de subastas y destinará los recursos para la compra de suelo, bajo la modalidad de expropiación precedida de las etapas de enajenación voluntaria o negociación directa.

(...)

Artículo 525. Administración del esquema de transferencia de certificados de derechos de construcción. Para la administración del esquema de transferencia de certificados

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

de derechos de construcción la Secretaría Distrital de Ambiente y el Instituto Distrital de Patrimonio Cultural de acuerdo con sus competencias, o las entidades que hagan sus veces podrá:

1. Realizar un convenio con la Secretaría Distrital de Hacienda o con el Departamento Administrativo de Catastro Distrital para delegar la administración de los certificados de construcción.
2. Contratar un encargo fiduciario para la administración de los certificados.
3. Las entidades distritales señaladas o el gestor del encargo fiduciario se encargarán de emitir y ejercer la guarda de los certificados de construcción, hacer entrega a los propietarios de los predios generadores cuando así lo soliciten y hayan cumplido con el requisito de entrega de los terrenos o con el inicio de programas de restauración, según sea el caso. También se encargarán de llevar un registro de los mismos y de inscribir las transacciones que eventualmente realicen entre sí los particulares. Finalmente recibirán de las Curadurías los certificados que hayan sido acreditados

Parágrafo. La Secretaría Distrital de Ambiente y el Instituto Distrital de Patrimonio Cultural de acuerdo con sus competencias, o las entidades que hagan sus veces, tendrán un año luego de la expedición de este plan para reglamentar todos los procedimientos, especificar los requerimientos y definir el esquema de administración del esquema de transferencia de certificados de derechos de construcción” (Subrayado fuera de texto).

El Decreto 626 de 2023 expedido por la Alcaldía de Bogotá D.C., por medio del cual se reglamenta la transferencia de derechos de construcción y desarrollo para la gestión del suelo de la estructura ecológica principal y se dictan otras disposiciones, contempla:

“CAPÍTULO I DISPOSICIONES GENERALES

Artículo 1. Objeto y ámbito de aplicación. Reglamentar la implementación del esquema de transferencia de derechos de construcción y desarrollo como mecanismo alternativo para la adquisición de predios, así como para financiar los procesos de restauración y la habilitación del uso público en zonas determinadas de la estructura ecológica principal en el Distrito Capital.

(...)

Artículo 3. Zonas generadoras. Por zonas generadoras se entienden aquellos componentes de la estructura ecológica principal que podrán ser destinados al uso público, donde se asignarán derechos de construcción y desarrollo como forma de pago por la venta voluntaria de los predios allí ubicados a la Secretaría Distrital de

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Ambiente o a la entidad que haga sus veces, o a la que esta designe. Estos derechos de construcción transferibles podrán ser enajenados a los propietarios de los predios en suelo urbano interesados en obtener licencias urbanísticas para la construcción de usos residenciales en el área de actividad de grandes servicios metropolitanos. Las zonas generadoras priorizadas son las siguientes:

(...)

Artículo 4. Zonas receptoras. Las zonas receptoras serán aquellas localizadas en suelo urbano, en tratamientos de consolidación o de renovación urbana, que tienen asignada el área de actividad de Grandes Servicios Metropolitanos, donde se busque desarrollar usos residenciales, (...).

(...)

CAPÍTULO III

USO DE LOS CERTIFICADOS DE DERECHOS DE CONSTRUCCIÓN Y DESARROLLO PARA LA ADQUISICIÓN DE PREDIOS EN LAS ZONAS GENERADORAS

(...)

Artículo 12. Alternativas para la adquisición de predios mediante transferencia de derechos de construcción y desarrollo. La adquisición de predios de las zonas generadoras se concretará a través de las siguientes alternativas:

12.1. Oferta de los predios a la Secretaría Distrital de Ambiente-SDA, por parte de los propietarios de las zonas generadoras, con el fin que los derechos de construcción sean enajenados en subastas.

12.2. Oferta de los predios a la Secretaría Distrital de Ambiente-SDA, conjuntamente por parte de un propietario de predios en una zona generadora y un promotor de un proyecto en el área de actividad de Grandes Servicios Metropolitanos, cuando previamente hayan concretado una negociación de los certificados de derechos de construcción y desarrollo.

Artículo 13. Oferta y venta directa de predios. En el marco de esta alternativa, se llevarán a cabo las siguientes actividades:

13.1. Los propietarios de los predios ubicados en las zonas generadoras priorizadas los ofrecerán a la SDA, expresando su interés de venderlos y de recibir como pago certificados de derechos de construcción y desarrollo.

(...)

13.3. Una vez establecida la viabilidad jurídica de la transferencia de dominio de los predios, se adelantará por parte de la SDA el trámite de expedición del certificado del

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

estado de conservación, que servirá de base para asignar los metros cuadrados de construcción destinados a usos residenciales.

(...)

13.5. Una vez aceptada la oferta, se realizarán los trámites para la transferencia de dominio mediante enajenación voluntaria y se procederá a la entrega real y material de los predios.

13.6. Realizada la anotación en el folio de matrícula inmobiliaria y recibido el inmueble, libre de ocupaciones y con saneamiento predial, se hará entrega de los certificados de derechos de construcción y desarrollo correspondientes al interesado, para que proceda a comercializarlos en subastas de conformidad con lo dispuesto en el presente Decreto.

13.7. En todo caso, el titular de los certificados de construcción podrá optar por venderlos directamente, en cualquier momento.

Parágrafo: El documento de compraventa podrá contener una cláusula resolutoria que se hará efectiva si los certificados no se venden en dos subastas consecutivas.

Artículo 14. Oferta de predios cuando exista una negociación con promotores de proyectos en las zonas receptoras. Los propietarios de los predios ubicados en las zonas generadoras podrán llevar a cabo negociaciones directas de los derechos de construcción con los interesados en licenciar proyectos en las zonas receptoras.

En caso de que se concrete alguna transacción, lo informarán a la Secretaría Distrital de Ambiente, quien manifestará su intención de adquirir el predio ofrecido y realizará el estudio preliminar de títulos y la revisión de la situación del predio, emitirá el certificado de estado de conservación, con base en el cual asignará los metros cuadrados transferibles destinados a usos residenciales.

Una vez se suscriba y registre la escritura pública de enajenación del predio localizado en la zona generadora y se realice su entrega real y material, libre de todo tipo de ocupaciones, se hará entrega del certificado de derechos de construcción emitido por la SDA, a través de una sociedad fiduciaria, que actuará en condición de mandataria-administradora y previa instrucción de Renobo.

(...)

CAPÍTULO V

SUBASTA DE CERTIFICADOS DE DERECHOS DE CONSTRUCCIÓN Y DESARROLLO

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Artículo 21. Finalidades de las subastas de certificados de derechos de construcción y desarrollo. Las subastas periódicas de certificados de derechos de construcción y desarrollo para usos residenciales, tendrán los siguientes fines:

21.1. Asegurar una oferta de metros cuadrados de construcción para usos residenciales, que puedan ser licenciados en las zonas receptoras, suficiente para atender la demanda estimada.

21.2. Comercializar los certificados de derechos de construcción entregados a los propietarios de predios en las zonas generadoras, como forma de pago por su enajenación voluntaria o para financiar programas de restauración.

21.3. Que la Administración Distrital reciba recursos en dinero para la habilitación de los parques de borde y otras alternativas de uso público o para las intervenciones previstas en las zonas generadoras, de conformidad con el Plan de Ordenamiento Territorial y con las normas que lo complementen o lo desarrollen. (...)

Artículo 22. Realización de las subastas de certificados de derechos de construcción y desarrollo. Las subastas serán realizadas por una sociedad fiduciaria legalmente constituida en el país y sometida al control y vigilancia de la Superintendencia Financiera, la cual será contratada por la Empresa de Renovación y Desarrollo Urbano de Bogotá - RENOBÓ bajo las siguientes reglas:

22.1. Se programarán mínimo dos subastas al año.

22.2. El valor nominal de los certificados corresponde al valor mínimo admisible a pagar por cada metro cuadrado, para usos residenciales en las zonas receptoras.

(...)

22.4. En las subastas se dará prioridad a la venta de los certificados de derechos de construcción y desarrollo que hayan sido entregados a los propietarios de predios localizados en las zonas generadoras como pago por su venta voluntaria.

22.5. En cualquier caso, se podrán vender en cada subasta hasta un 25% de los metros cuadrados ofrecidos, con el fin de obtener recursos para habilitar los predios adquiridos para uso público, sin perjuicio de lo dispuesto en el parágrafo 1 del artículo 524 del Decreto Distrital 555 de 2021.

22.6. La sociedad fiduciaria deberá adelantar un sistema de registro y control donde se gestionen los certificados de derechos de construcción, el cual debe permitir la consulta por parte de la secretaría distrital de Ambiente, Secretaría Distrital de Planeación y las Curadurías Urbanas de Bogotá.

CAPÍTULO VI

CARACTERÍSTICAS, EXPEDICIÓN, REGISTRO Y CIRCULACIÓN DE LOS CERTIFICADOS DE DERECHOS DE CONSTRUCCIÓN Y DESARROLLO

Artículo 23. Características y registro de los certificados de derechos de construcción y desarrollo. Los certificados de derechos de construcción y desarrollo representarán metros cuadrados que podrán ser construidos exclusivamente en las zonas receptoras y bajo las condiciones establecidas en el Plan de Ordenamiento Territorial o las normas que lo desarrollen, cuya unidad de medida será un metro cuadrado de construcción para usos residenciales.

No serán de contenido crediticio, ni afectarán el cupo de endeudamiento de Bogotá Distrito Capital, en tanto no incorporan un monto a pagar a favor del titular.

Los certificados serán documentos desmaterializados, es decir, sin soporte físico, y la sociedad fiduciaria contratada para el efecto llevará un registro informático de los mismos, que deberá contener como mínimo la fecha en que se hace efectivo el certificado, a partir de la cual determinará su vigencia.

Artículo 24. Contenido y alcance de los certificados de derechos de construcción y desarrollo. Los certificados indicarán el nombre y el documento de identidad del titular y el número de metros para uso residencial que se podrán licenciar y construir en el área de actividad de grandes servicios metropolitanos, siempre y cuando se cumplan todas las condiciones del artículo 327 y las demás disposiciones aplicables del Decreto Distrital 555 de 2021 y de las normas nacionales.

Por tanto, el titular tendrá derecho a utilizarlos para demostrar el cumplimiento de la exigencia normativa contenida en el numeral 2 del artículo 327 del Decreto Distrital 555 de 2021 en el trámite de las licencias urbanísticas de los predios localizados en las zonas receptoras.

A los certificados se incorporará una tabla de equivalencias, expresada también en metros cuadrados, de acuerdo con los distintos tipos de vivienda y la localización de las distintas subzonas receptoras, según lo defina la Secretaría Distrital de Planeación.

Parágrafo: El solicitante de la licencia deberá acreditar la titularidad del o los certificados de derechos de construcción.

Artículo 25. Finalidad y condiciones de los certificados de derechos de construcción y desarrollo y condiciones de circulación. Los certificados serán utilizados exclusivamente para las siguientes finalidades:

25.1. Servir de forma de pago de los predios localizados en la estructura ecológica distrital que sean vendidos a la Administración Distrital.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

(...)

25.6. La sociedad fiduciaria mantendrá el registro y la disponibilidad de cada certificado, mientras dure su vigencia, con el fin de que el titular los utilice en el evento de revocatorias o pérdida de la vigencia de la licencia. De acuerdo con lo anterior, toda transacción o uso que se realice sobre el certificado emitido por la Secretaría Distrital de Ambiente deberá ser notificado a la sociedad fiduciaria, so pena de carecer de validez.

(...)

Artículo 27. Valor nominal y valor de mercado. Los certificados indicarán un valor nominal que reflejará el precio del suelo representado en metros cuadrados de construcción para usos residenciales, transferibles desde las zonas generadoras.

El valor nominal es el monto mínimo admisible para participar en las subastas, y será inicialmente de ciento setenta mil pesos moneda corriente \$ 170.000,00 por metro cuadrado, que se actualizará anualmente de acuerdo con el Índice de Valorización Inmobiliaria Urbano.

El valor de mercado es aquel por el cual se transan los certificados en las negociaciones entre propietarios de predios en la estructura ecológica distrital y constructores interesados o en las subastas.

Artículo 28. Vigencia de los certificados de derechos de construcción y desarrollo. Los certificados tendrán una vigencia de seis (6) años contados a partir de la fecha de su expedición, de acuerdo con lo establecido en el artículo 523 del Decreto Distrital 555 de 2021.

(...)

Parágrafo. En el evento en que un certificado, adquirido en una subasta o en una transacción directa, pierda su vigencia no se podrá utilizar en ningún trámite urbanístico y no habrá lugar a la devolución de los recursos destinados a su adquisición” (Subrayado fuera del texto).

De otra parte, la Ley 298 de 1996, por la cual se desarrolla el artículo 354 de la Constitución Política, indica:

“ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

a) Determinar las políticas, principios y normas sobre contabilidad, que deben regir en el país para todo el sector público.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

(...)

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa" (Subrayado fuera del texto).

Respecto a la normativa contable, el Referente Teórico y Metodológico de la Regulación Contable Pública, actualizado mediante la Resolución 456 de 2017, dispone:

"1. CARACTERIZACIÓN DEL ENTORNO DEL SECTOR PÚBLICO COLOMBIANO

4. Las entidades que conforman el sector público colombiano desarrollan funciones de cometido estatal relacionadas, entre otros aspectos, con el diseño, ejecución y administración de la política pública; la producción y provisión de bienes y servicios públicos, tales como la salud y la educación; la redistribución de la renta y la riqueza; la preservación del medio ambiente; la salvaguarda de los derechos individuales y colectivos; el mantenimiento del orden público, la defensa y la seguridad nacional; el desarrollo y aplicación de las leyes; la administración de justicia, y el cumplimiento y preservación del orden jurídico; la gestión fiscal; y la coordinación, regulación, intervención y participación en la actividad económica. En términos generales, la acción estatal busca promover el beneficio de la sociedad en su conjunto, el desarrollo humano, el equilibrio ambiental, el bienestar social y económico, y el interés nacional.

(...)

1.2. Entorno económico

(...)

21. Las entidades de gobierno tienen como objetivo fundamental la definición, observancia y ejecución de políticas públicas que buscan incidir en la asignación de bienes y servicios, en la redistribución de la renta y la riqueza, en la estabilidad y el crecimiento económico y en el nivel de bienestar de la sociedad. Los bienes y servicios que provee la acción gubernamental incluyen, entre otros, programas de bienestar y mantenimiento del orden, educación pública, administración de justicia, seguridad nacional y servicios de defensa.

22. Con independencia de que las entidades de gobierno tengan o no personería jurídica, las actividades de producción y distribución de bienes o servicios que desarrollan se realizan generalmente de forma gratuita o a precios de no mercado. Por ello, estas entidades se caracterizan porque no tienen ánimo de lucro y sus

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

recursos provienen, directa o indirectamente, de la capacidad del Estado para imponer tributos u otras exacciones obligatorias y de donaciones privadas, de otros gobiernos o de organismos internacionales. Además, la naturaleza de tales recursos, la forma de su administración y su uso están vinculados estrictamente a un presupuesto público, lo que implica que la capacidad de toma de decisiones está delimitada, puesto que existe un carácter vinculante y restrictivo de la norma respecto al uso o destinación de los recursos y al límite de gastos a que se obligan las entidades" (Subrayado fuera de texto)

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, establece:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

43. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.4. Ingresos

71. Los ingresos son los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad.

(...)

73. La mayoría de los ingresos del gobierno provienen de transacciones sin contraprestación. Un ingreso producto de una transacción sin contraprestación es aquel que se origina cuando la entidad recibe un activo, monetario o no monetario, sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

de mercado del activo recibido. Son ejemplos de estos ingresos los impuestos y las transferencias” (Subrayado fuera del texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas mediante las Resoluciones 436 y 438 de 2024, señalan:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

11. BIENES DE USO PÚBLICO

11.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como bienes de uso público, los activos destinados para el uso, goce y disfrute de la colectividad y que, por lo tanto, están al servicio de esta en forma permanente, con las limitaciones que establece el ordenamiento jurídico y la autoridad que regula su utilización. Con respecto a estos bienes, el Estado cumple una función de protección, administración, mantenimiento y apoyo financiero. Los bienes de uso público se caracterizan porque son inalienables, imprescriptibles e inembargables.

(...)

11.2. Medición Inicial

6. Los bienes de uso público se medirán por el costo, el cual comprende, entre otros, lo siguiente: el precio de adquisición; el valor de adquisición de materiales para la construcción del bien (incluidos los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición); los costos de beneficios a los empleados que procedan directamente de la construcción del bien de uso público; los honorarios profesionales; así como todos los costos directamente atribuibles a la construcción del activo para que pueda operar de la forma prevista por la administración de la entidad.

(...)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, sin que la entidad

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

entregue nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de los ingresos de transacciones sin contraprestación, aquellos que obtiene la entidad dada su facultad legal para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios, que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, la asunción y condonación de obligaciones.

(...)

4. Son típicos ingresos de transacciones sin contraprestación, los impuestos, las transferencias, las retribuciones (tasas, derechos de explotación, derechos de tránsito, entre otros), los aportes sobre la nómina y las rentas parafiscales” (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 421 de 2023, menciona:

“1. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A SOCIEDADES FIDUCIARIAS

De acuerdo con las disposiciones legales vigentes, las entidades pueden entregar recursos en administración a una sociedad fiduciaria para que esta los administre mediante un negocio fiduciario, el cual puede ser encargo fiduciario, fiducia pública o fiducia mercantil.

(...)

1.1. Encargos fiduciarios o fiducia pública

El encargo fiduciario se caracteriza porque existe la entrega de recursos por parte de la entidad, sin que se transfiera la propiedad de los mismos. La entidad que controla los recursos registrará los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dicho negocio, con base en la información que suministre la sociedad fiduciaria. El tratamiento contable de los encargos fiduciarios dependerá de la finalidad con la que se realicen, es decir, fiducia de inversión, fiducia de administración y pagos, o fiducia de garantía” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Previo a atender los planteamientos de su consulta, y de conformidad con las consideraciones expuestas, se resalta lo siguiente:

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

- la Ley 9 de 1989, sobre planes de desarrollo municipal, establece la adquisición de bienes inmuebles mediante la enajenación voluntaria, con destino a diferentes fines, entre estos para la constitución de zonas de reserva ambiental.
- el artículo 61 de la Ley 388 de 1997, que modifica dicha Ley indica que la forma de pago del precio de adquisición podrá ser, entre otros, en dinero o en especie, en títulos valores, derechos de construcción y desarrollo. Además, señala que el precio de adquisición será igual al valor comercial determinado por el Instituto Geográfico Agustín Codazzi, la entidad que cumpla sus funciones, o por peritos privados inscritos en las lonjas o asociaciones correspondientes, dicho valor se determinará teniendo en cuenta la reglamentación urbanística municipal o distrital vigente al momento de la oferta de compra en relación con el inmueble a adquirir, y en particular con su destinación económica.
- los artículos 325 y 522 del Decreto 555 de 2021 - Plan de Ordenamiento Territorial establece que la transferencia de derechos de construcción es un mecanismo alternativo para la adquisición de los terrenos localizados en la estructura ecológica principal localizada en el suelo de protección; por su parte, el artículo 511 ibidem lo tipifica como un instrumento y mecanismo de financiación y gestión del suelo. Estos certificados podrán ser vendidos a propietarios de terrenos en suelo urbano que están en proceso de desarrollo, renovación o consolidación, para demostrar el cumplimiento en el trámite de las licencias urbanísticas de los predios localizados en las zonas receptoras.
- el artículo 522 recalca que la entrega de los certificados de derechos de construcción y desarrollo de zonas generadoras ubicadas en la estructura ecológica principal está sujeta a la transferencia y entrega física de los predios, es decir, que se deberá demostrar la respectiva inscripción de la escritura pública de transferencia del dominio a favor de la administración distrital en el registro de instrumentos públicos, y la entrega real y material de los terrenos.
- el artículo 524 del Decreto 555 de 2021 establece el procedimiento para la implementación de los certificados de derechos de construcción, como un mecanismo de adquisición i) pública de suelo en la estructura ecológica principal y ii) voluntaria por parte de la Secretaría Distrital de Ambiente. Además, señala el procedimiento y los requisitos mínimos para la implementación de los certificados de derechos de construcción, el cual incluye la realización de avalúos comerciales de los terrenos, de conformidad con las normas distritales y con las directrices y metodologías establecidas por las normas vigentes.
- también, el artículo 524 señala que los propietarios de suelo de las áreas generadoras podrán acceder libremente a este mecanismo, lo cual quedará consignado en un acuerdo entre las partes. El propietario al que se asignen los derechos de construcción tiene la opción de negociarlos directamente con un constructor (procedimiento descrito en el artículo 14 del Decreto 626 de 2023) o de

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

solicitar su venta en subastas (procedimiento descrito en el artículo 13 del Decreto 626 de 2023).

- finalmente, los artículos 327 del Decreto 555 de 2021 y el artículo 24 del Decreto 626 de 2023 obliga a terceros a adquirir los certificados de derechos de construcción y desarrollo para el trámite de las licencias urbanísticas de los predios localizados en las zonas receptoras.

PREGUNTA 1.

¿La adquisición de predios a través de la entrega de certificados de construcción y desarrollo por parte de Bogotá D.C., por medio de la Secretaría Distrital de Ambiente, se puede definir como una transacción con contraprestación? En caso negativo, y corresponda a una transacción sin contraprestación, ¿cuáles serían los criterios normativos que se ajustan a esta clasificación?

El Referente Teórico y Metodológico de la Regulación Contable Pública señala que las entidades de gobierno desarrollan funciones de cometido estatal, las cuales tienen por objetivo fundamental la definición, observancia y ejecución de políticas públicas que buscan, entre otras cosas, incidir en el nivel de bienestar de la sociedad. Los recursos de estas entidades provienen en su mayoría, directa o indirectamente, de la capacidad del Estado para imponer tributos u otras exacciones obligatorias, entre otros.

En este sentido, les corresponde a las entidades de gobierno reconocer la realidad económica de las transacciones, hechos u operaciones, surgidas en cumplimiento de las funciones de cometido estatal a su cargo.

En línea con lo anterior, el Marco Conceptual establece que se reconocerá como ingresos de transacciones sin contraprestación el recibo de un activo monetario o no monetario, sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. También se reconocen como tales, los impuestos que corresponden a ingresos exigidos sin contraprestación directa, determinados en las disposiciones legales por la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes; las transferencias, entre otros.

Por lo anterior, atendiendo el principio de esencia sobre forma, y de conformidad con el artículo 25 del Decreto 626 de 2023 en el que se define que los certificados son una forma de pago de los predios localizados en la estructura ecológica distrital que sean vendidos a la Administración Distrital, así como la obligación impuesta al solicitante de la licencia de construcción de adquirir los derechos de construcción, indicada en los artículos 327 del Decreto 555 de 2021 y 24 del Decreto 626 de 2023; la adquisición de bienes inmuebles mediante la transferencia de derechos de construcción y desarrollo para la gestión del suelo de la estructura ecológica principal, corresponde a ingresos de transacciones sin contraprestación por ser ingresos obtenidos en el desarrollo de actividades realizadas únicamente por entidades de gobierno, los cuales se originan en la potestad legal del gobierno de implementar o cobrar exacciones obligatorias.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

En consecuencia, la adquisición de terrenos localizados en la estructura ecológica principal para ser destinados al uso público e incentivar procesos de restauración mediante la entrega de los certificados de derechos de construcción y desarrollo, se reconocerá en la entidad cuando esta tenga el control de los bienes adquiridos mediante un débito en la subcuenta 171014-Terrenos de la cuenta 1710-BIENES DE USO PÚBLICO EN SERVICIO y un crédito en la subcuenta 411090-Otras contribuciones, tasas e ingresos no tributarios de la 4110-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

Para efectos de control, Bogotá podrá registrar los certificados de derechos de construcción y desarrollo entregados como forma de pago, mediante un débito en la subcuenta 839090-Otras cuentas deudoras de control de la cuenta 8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL y un crédito en la subcuenta Otras cuentas deudoras de control por contra de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR). Con el uso de los certificados o con la pérdida de vigencia, se reversarán los registros señalados.

PREGUNTAS 2 y 3.

Teniendo en cuenta que la adquisición de predios se refiere a recursos naturales en zonas de especial importancia ecológica, que no tienen un mercado abierto, activo y ordenado y que difícilmente se puede estimar una contraprestación para reemplazar el potencial de servicio restante de un activo o los beneficios económicos incorporados a este, ¿cuáles serían los elementos a tener en cuenta para determinar su valor de mercado o costo de reposición de configurarse una transacción sin contraprestación? En caso de estar frente a una transacción con contraprestación, ¿Qué criterios se emplearían para determinar el costo de los predios en zonas de especial importancia ecológica?

De conformidad con lo establecido en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la CGN solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública.

En virtud de lo anterior, es preciso señalar que la CGN no es competente para pronunciarse sobre actuaciones administrativas y operativas de las entidades, por cuanto son estas quienes i) conocen el contexto legal, dado que corresponde a normativa expedida por la misma entidad, ii) las condiciones propias de la operación y iii) las características de los bienes a adquirir. Por lo que, será la entidad quien debe identificar el valor de adquisición de los bienes inmuebles que mejor refleje la realidad del hecho económico, para efectos del reconocimiento de los terrenos adquiridos como activos.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

No obstante, es de indicar que revisada la normativa expuesta en las consideraciones, estás disponen que el precio de adquisición de los bienes enajenados de manera voluntaria será fijado por el Instituto Agustín Codazzi, la entidad que cumpla sus funciones o por peritos privados inscritos en las lonjas o asociaciones correspondientes (Ley 9 de 1989 y 388 de 1997), y a nivel territorial, el artículo 524 del Decreto 555 de 2021 establece el procedimiento para la implementación de los certificados de derechos de construcción como mecanismo de adquisición pública de suelo en la estructura ecológica principal, en dicho artículo se incluye el deber de realizar avalúos comerciales de los terrenos, de conformidad con las normas distritales y con las directrices y metodologías establecidas por las normas vigentes.

Adicionalmente, los artículos 13 y 14 del Decreto 626 de 2023, expresan que, una vez acordados los términos de la oferta, se realizarán los trámites para la transferencia de dominio mediante enajenación voluntaria y se procederá a la entrega real y material de los predios, a través del registro de la escritura pública de enajenación del predio, lo que permite deducir que existe un documento público donde se evidencia el precio pactado de la transacción.

PREGUNTAS 4, 5 y 6.

¿Cómo debe reconocerse la transacción relacionada con la disposición efectiva de los certificados adicionales, de hasta el 25%, que sean puestos en subasta por la Secretaría Distrital de Ambiente?

De acuerdo con las características de los certificados ¿Con la entrega de estos, existe la necesidad de realizar algún registro contable, en cuentas de orden hasta su uso efectivo? En caso afirmativo, ¿Quién es la entidad que realizaría el registro, la entidad que administra la fiducia o la entidad que emite los certificados?

En relación con la sociedad fiduciaria Fidagraria, para la administración y gestión de los certificados de construcción, ¿considera que este hecho económico requiere de reconocimiento contable por alguna de las partes? ¿Cuál sería la afectación contable?

Es de precisar que la emisión de los certificados de derechos de construcción y desarrollo no tiene efectos contables, toda vez que estos no cumplen con la definición de activo ni de ingreso.

En atención a lo señalado en el numeral 22.5 del artículo 22 del Decreto 626 de 2023 y al párrafo 1 del artículo 524 del Decreto Distrital 555 de 2021, la entidad registrará la disposición efectiva de los certificados adicionales en subasta; por ello, cuando sea posible realizar una medición, se registrarán en la subcuenta 819090-Otros activos contingentes de la cuenta 8190-OTROS ACTIVOS CONTINGENTES y un crédito en la subcuenta 890590-Otros activos contingentes por contra de la cuenta 8905-ACTIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (CR).

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Lo anterior, por cuanto en esa denominación se incluyen las cuentas que representan activos de naturaleza posible, surgidos a raíz de sucesos pasados, cuya existencia se confirmará solo por la ocurrencia o, en su caso, por la no ocurrencia de uno o más eventos inciertos en el futuro que no están enteramente bajo el control de la entidad.

Con la venta y entrega de dichos certificados negociados a través de la subasta se reconocerá el ingreso en los estados financieros, mediante un débito en la subcuenta 131190-Otras contribuciones, tasas e ingresos no tributarios de la cuenta 1311-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS y un crédito en la subcuenta 411090-Otras contribuciones, tasas e ingresos no tributarios de la 4110-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

Para efectos de control, Bogotá podrá registrar los certificados de derechos de construcción y desarrollo entregados como forma de pago, mediante un débito en la subcuenta 839090-Otras cuentas deudoras de control de la cuenta 8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL y un crédito en la subcuenta Otras cuentas deudoras de control por contra de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR). Con el uso de los certificados o con la pérdida de vigencia, Bogotá reversará los registros señalados.

Con la recepción del pago la entidad debitará la subcuenta y cuenta del grupo 11-EFECTIVO Y EQUIVALENTES AL EFECTIVO, si el dinero se recibe en las cuentas bancarias de la entidad, o la subcuenta respectiva de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, si el pago se realiza al encargo fiduciario, y un crédito en la subcuenta 131190-Otras contribuciones, tasas e ingresos no tributarios de la cuenta 1311-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

En consecuencia, respecto de la pregunta 6, como la administración del esquema de transferencia de certificados de derechos de construcción se realiza a través de un encargo fiduciario, tal como se establece en la regulación distrital sobre la fiducia en el numeral 22.6. del artículo 22 del Decreto 626 de 2023 y numeral 3. del artículo 525 del Decreto 555 de 2021, estos certificados deben tener un adecuado control administrativo. En tal sentido, Bogotá deberá establecer el control que requiera hacer a estos, ya que este constituye un medio de control propio y en este sentido, la CGN no es la entidad competente para pronunciarse sobre la idoneidad de este, por cuanto dicha materia no ha sido objeto de su regulación.

No obstante, si el encargo fiduciario, administra además recursos, estos deberán reconocerse en la subcuenta respectiva de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, y aplicar el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración, por cuanto este aplica al registro de los hechos económicos derivados de la entrega de recursos en administración a sociedades fiduciarias.

5.2 PROCEDIMIENTOS TRANSVERSALES

5.2.1 PROCEDIMIENTO PARA LA EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO CONTABLE

CONCEPTO No. 20251100001911 DEL 28-01-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable
	SUBTEMA	Normatividad vigente del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable

Doctor
ORLANDO HERNÁNDEZ CLAVIJO
Subdirección Financiera – Grupo de Contabilidad
Defensoría del Pueblo
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010000282 del 03 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se pregunta sobre la vigencia de la Resolución 119 de 2006 de la Contaduría General de la Nación, en relación con la normatividad aplicable del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable.

CONSIDERACIONES

El literal k) del artículo 3º de la Ley 298 de 1996 le asigna al Contador General de la Nación, entre otras funciones, la de "Diseñar, implantar y establecer políticas de Control Interno, conforme a la Ley", por lo cual esta entidad expidió la Resolución 193 de 2016.

Ahora bien, mediante la enunciada Resolución 193 de 2016, la CGN incorporó en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, el cual señala:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(...)

3.2.2. Herramientas de mejora continua y sostenibilidad de la calidad de la información Financiera

Dada la característica recursiva de los sistemas organizacionales y la interrelación necesaria entre los diferentes procesos que desarrollan las entidades, estas deberán contar con herramientas tendientes a la mejora continua y de sostenibilidad de la información financiera de manera que se genere información con las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Estas herramientas pueden ser de diversa índole, como la creación del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable o la implementación de herramientas sustentadas en políticas, procedimientos, directrices, instructivos, lineamientos o reglas de negocio que propendan por garantizar de manera permanente la depuración y mejora de la calidad de la información financiera.

Lo anterior, sin perjuicio de las responsabilidades y autonomía que caracterizan el ejercicio profesional del contador público encargado del área contable de la entidad y del jefe de la oficina de control interno o quien haga sus veces” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

Previo a dar respuesta a su consulta, es preciso señalar que, con la emisión de los nuevos Marcos Normativos, la estructura del Régimen de Contabilidad Pública anterior y el contenido de sus elementos estuvieron vigentes hasta el 31 de diciembre de 2017. En consecuencia, la Resolución 119 de 2006 expedida por la CGN, por la cual se adoptaba “el Modelo Estándar de Procedimientos para la Sostenibilidad del Sistema de Contabilidad Pública”, perdió vigencia a partir del 01 de enero de 2018.

Ahora bien, bajo el Régimen de Contabilidad Pública vigente, las entidades de gobierno deben aplicar el Marco Normativo para Entidades de Gobierno. Dicho Marco Normativo está compuesto por el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera; las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos; el Catálogo General de Cuentas; los Procedimientos Transversales; los Procedimientos Contables y la Doctrina Contable Pública.

Así las cosas, se precisa que la regulación vigente relacionada con el Comité Técnico de Sostenibilidad Contable se encuentra establecida en el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, el cual fue incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública a través de la Resolución 193 de 2016.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

La entidad puede consultar la normativa contable vigente en la siguiente ruta:
www.contaduria.gov.co → RCP → RCP en Convergencia con NIIF-NICSP → allí encontrará, entre otros, los elementos normativos enunciados los cuales se anexan.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100001971 DEL 29-01-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable
	SUBTEMA	Manuales de políticas contables de los fondos educativos departamentales

Señor
DIEGO ANDRÉS CASTRO
Popayán, Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100000682 del 08 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"El Departamento del Cauca como entidad territorial certificada en educación tiene a su cargo 296 fondos de servicios educativos y el proceso contable lo ejerce de manera separada en unidades contables.

Hasta el momento los fondos de servicios educativos han venido aplicando el manual de políticas contables del Departamento del Cauca. Sin embargo, surge el interrogante si ¿cada fondo de servicios educativos en coordinación con su respectivo Rector y Consejo Directivo, debe establecer el manual de políticas contables, o la Gobernación del Cauca, es quien debe establecer el manual de políticas contables aplicable a todos los fondos de servicios educativos, teniendo en cuenta que el Departamento ha optado por llevar contabilidad separada en unidades contables dependientes?".

CONSIDERACIONES

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, señala:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(...)

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(...)

3.2.4. Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones

La entidad debe contar con un manual de políticas contables, acorde con el marco normativo que le sea aplicable, en procura de lograr una información financiera con las características fundamentales de relevancia y representación fiel establecidas en el Régimen de Contabilidad Pública.

Las políticas contables son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad para la elaboración y presentación de los estados financieros.

Las políticas contables, en su mayoría, están contenidas en el marco normativo aplicable a la entidad y se busca que sean aplicadas de manera uniforme para transacciones, hechos y operaciones que sean similares. No obstante, en algunos casos, la entidad, considerando lo definido en el marco normativo que le aplique, establecerá políticas contables a partir de juicios profesionales y considerando la naturaleza y actividad de la entidad.

También, se deberán elaborar manuales donde se describan las diferentes formas en que las entidades desarrollan las actividades contables y se asignen las responsabilidades y compromisos a quienes las ejecutan directamente. Los manuales que se elaboren deberán permanecer actualizados en cada una de las dependencias que corresponda, para que cumplan con el propósito de informar adecuadamente a sus usuarios directos.

3.2.5. Responsabilidad de los contadores de las entidades que agregan información

El contador público que tenga a cargo la contabilidad de la entidad que agrega información financiera de entidades y organismos sin personería jurídica deberá implementar los controles o acciones administrativas que garanticen el suministro oportuno de información agregada a la Contaduría General de la Nación” (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, actualizada según la Resolución 069 de 2021, establece:

“3. FORMAS DE ORGANIZACIÓN Y EJECUCIÓN DEL PROCESO CONTABLE

A partir de las características de la organización administrativa y operativa, así como de la capacidad tecnológica para procesar información contable, las entidades pueden optar por alguna de las siguientes formas de organización y ejecución del proceso contable, con el propósito de generar sus estados financieros.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

- a) Contabilidad centralizada.
- b) Contabilidad separada en unidades contables.

Lo anterior, con independencia de que se encuentren desconcentradas administrativa, funcional o geográficamente, en regionales, seccionales, centros de costos, unidades operativas, unidades ejecutoras u otras similares.

(...)

3.2. Contabilidad separada en unidades contables

Corresponde a la forma de organización y ejecución del proceso contable mediante la cual este se lleva a cabo por una unidad contable central y una o varias unidades contables dependientes, que procesan su propia información contable en forma separada, la cual se integra posteriormente para la preparación y presentación de los estados financieros de la entidad.

La unidad contable central deberá, como mínimo:

- a) Establecer los responsables de la información contable para las diferentes unidades contables de la entidad.
- b) Definir y establecer las políticas contables que deben ser aplicadas por la unidad contable central y por las unidades contables dependientes, a partir del marco normativo aplicable a la entidad.
- c) Establecer los procedimientos internos y flujos de información entre las unidades contables de la entidad, para garantizar el cumplimiento de las políticas, y las normas de contabilidad aplicables, y con ello, la generación de los estados financieros con las características cualitativas de la información financiera.
- d) Establecer controles en las diferentes unidades contables de la entidad para garantizar la continuidad del proceso contable.
- e) Llevar los libros principales que incorporen sus operaciones y, cuando así se defina, las operaciones de otras unidades de la entidad.
- f) Llevar los libros auxiliares que incorporen únicamente las operaciones de la unidad central, junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad.
- g) Definir la política de conservación y preservación de sus libros principales y auxiliares, junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad, conforme a las disposiciones legales vigentes sobre la materia.
- h) Establecer y coordinar los procesos de conciliación, verificación y validación de la información, en las diferentes unidades contables, previos a la generación de los estados financieros.
- i) Preparar y presentar los estados financieros de la entidad. Para su preparación, integrará la información de las diferentes unidades contables, eliminando los saldos correspondientes a transacciones realizadas entre las unidades contables de la entidad.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

La unidad dependiente deberá, como mínimo:

- a) Aplicar las políticas contables establecidas por la unidad contable central.
- b) Procesar la información contable de la unidad en forma separada.
- c) Enviar su información a la unidad contable central en las fechas, formas y contenido, establecidas por la unidad contable central.
- d) Definir los flujos de información al interior de la unidad contable.
- e) Cumplir con los flujos de información establecidos por la unidad contable central.
- f) Llevar los libros principales o auxiliares que incorporen únicamente las operaciones de la unidad junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad.
- g) Definir la política de conservación y preservación de sus libros principales o auxiliares, junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad, conforme a las disposiciones legales vigentes sobre la materia.
- h) Apoyar los procesos de conciliación, verificación y validación de la información, previos a la generación de los estados financieros” (Subrayado fuera del texto)

CONCLUSIONES

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable establece que las entidades sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública, con independencia de que se encuentren desconcentradas administrativa, funcional o geográficamente, en regionales, seccionales, centros de costos, unidades operativas, unidades ejecutoras u otras similares, pueden elegir entre las siguientes dos formas de organización del proceso contable:

- i) contabilidad centralizada, que ocurre cuando el proceso contable se ejecuta por parte de una única unidad contable y de allí se obtienen los estados financieros; o
- ii) contabilidad separada en unidades contables, que ocurre cuando el proceso contable se ejecuta por parte de varias unidades dentro de una misma entidad, y le corresponde a la unidad central agregar y conciliar la información de todas las unidades para presentar los estados financieros de la entidad contable pública.

Por su parte, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable precisa que también se deberán elaborar manuales donde se describan las diferentes formas en que las entidades desarrollan las actividades contables y se asignen las responsabilidades y compromisos a quienes las ejecutan directamente.

Teniendo en cuenta lo anterior, las unidades contables dependientes de una entidad deberán aplicar las políticas contables establecidas por la unidad contable central, en tanto es esta la responsable de definir y establecer las políticas contables y directrices que deben ser aplicadas, en procura de lograr una información financiera uniforme en cumplimiento del Régimen de Contabilidad Pública.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100015271 DEL 29-04-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los cheques girados no cobrados en el cierre anual

Señores
MUNICIPIO DE AGUAZUL
Aguazul, Casanare

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100015612 del 20 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Teniendo en cuenta que para el cierre anual a 31 de diciembre de cada año, quedan cheques girados no cobrados de las diferentes cuentas bancarias del Municipio, que en su gran mayoría son cobrados en enero del siguiente año. Esto debido a que los bancos cierran y los proveedores y contratistas no alcanzan a cobrarlos.

Por tal razón, se consulta si estos cheques deben ser reclasificados a una cuenta del pasivo o por el contrario se dejan en partidas conciliatorias al cierre de vigencia.

Lo anterior, teniendo en cuenta que por lo general son bastantes cheques los que quedan girados sin ser cobrados".

CONSIDERACIONES

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, dispone:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(...)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(...)

3.2.3. Sistema documental

La información debe ser verificable, es decir, debe ser susceptible de comprobaciones y conciliaciones exhaustivas o aleatorias, internas o externas, que acrediten y confirmen su procedencia y magnitud; (...).

(...)

3.2.11. Individualización de bienes, derechos y obligaciones

Los bienes, derechos y obligaciones de las entidades deberán identificarse de manera individual, bien sea por las áreas contables, o bien por otras dependencias que administren las bases de datos que contengan esta información.

(...)

3.2.14. Análisis, verificación y conciliación de información

Debe realizarse permanentemente el análisis de la información contable registrada en las diferentes subcuentas, a fin de contrastarla y ajustarla, si a ello hubiere lugar, con las fuentes de datos que provienen de aquellas dependencias que generan información relativa a bancos, (...), entre otros.

De igual forma, deben adelantarse cruces de información con fuentes externas, (...).

En todos los casos, deberá dejarse evidencia, en papeles de trabajo, de los análisis y conciliaciones de cuentas que sirvieron de soporte a los ajustes realizados. De igual forma, se deberán implementar los procedimientos que sean necesarios para la elaboración periódica de conciliaciones de forma que el proceso conciliatorio haga posible un seguimiento de las partidas generadoras de diferencias entre los documentos soporte y los libros de contabilidad.

(...)

3.2.15. Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información” (Subrayado fuera de texto).

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 451 de 2024, describe la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS de la siguiente manera: "Representa el valor de los fondos disponibles depositados en instituciones financieras". Además, establece que se debita entre otras cosas, con "3- El valor de los cheques girados que se anulen por no haber sido retirados de la entidad o que, habiendo sido retirados, no hayan sido cobrados en el tiempo fijado por las normas vigentes" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, la información registrada en los estados financieros debe ser verificable y confiable, esto se logra mediante la implementación de un sistema documental que cumpla con los siguientes requisitos: i) que todas las operaciones estén respaldadas por documentos idóneos que permitan su verificación y comprobación; ii) individualización de los bienes, derechos y obligaciones para garantizar su correcta clasificación y registro; iii) análisis y conciliación de la información contable de forma constante con fuentes internas y externas para garantizar su exactitud; y iv) depuración de las cifras y datos de los estados financieros cuando estos no reflejen la realidad económica de la entidad.

Por consiguiente, el saldo final que debe figurar en cada subcuenta de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS al cierre del período contable, corresponde al saldo en libros resultante del registro de los hechos económicos y transacciones efectuadas durante el mismo, el cual debe incluir los ajustes derivados de las respectivas conciliaciones bancarias.

En este sentido, es de precisar que el objeto de una conciliación bancaria es la verificación y ajuste de las diferencias entre los saldos contables y los saldos bancarios para asegurarse de que coincidan; por lo tanto, como resultado del proceso de conciliación pueden existir valores en el extracto bancario que deberán reconocerse en la información financiera de la entidad como es el caso de gastos bancarios y rendimientos financieros, entre otros. No obstante, también pueden existir valores que no requieren afectar nuevamente la subcuenta respectiva de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, es el caso de los cheques girados pendientes de cobro, por cuanto estos valores corresponden a transacciones efectuadas por la entidad que están pendientes de surtir el efecto de cobro en el banco; por lo que, estas cifras deberán quedar detalladas en el documento que soporta la conciliación bancaria como "cheques pendientes de cobro", las cuales podrán conciliarse en periodos posteriores cuando el tercero efectúe el cobro al banco.

Ahora bien, para el caso de los cheques girados no cobrados en el tiempo fijado por las normas vigentes, la entidad debe reconocer este hecho económico mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en la subcuenta 249032-Cheques no cobrados o por reclamar de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100020431 DEL 27-05-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable
	SUBTEMA	Comité Técnico de Sostenibilidad Contable como una herramienta de mejora continua y sostenibilidad de la información financiera

Doctora
DERLY GONZÁLEZ ARIZA
Coordinadora Grupo de Gestión Financiera y Contable
Ministerio de Justicia y del Derecho
Bogotá D.C

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010021432 del 25 de abril de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“El Ministerio de Justicia y del Derecho ha sido objeto de observaciones, por parte de la Oficina de Control Interno y de la Contraloría General de la República, en lo que respecta a los registros contables de las cuentas de Orden Deudoras (Activos Contingentes), por la materialidad y tiempo de permanencia de unos saldos que corresponden a multas impuestas por aplicación de la Ley 30 de 1986.

Cabe aclarar que, estos valores se encontraban reconocidos en el activo Cuentas por Cobrar, y en el periodo de transición al Marco Normativo para Entidades de Gobierno, fue sometido a decisión del Comité de Políticas Financieras y Contables, la posibilidad de trasladar los saldos correspondientes a Expedientes multas Ley 30 de 1986, de cuentas de Balance a Cuentas de Orden; solicitud que fue aprobada por dicho Comité. Así las cosas, en el mes de diciembre del año 2018 se registró la baja de la cartera, mediante el traslado de saldos con la correspondiente afectación en el patrimonio de la Entidad, y el registro en Cuentas de Orden Deudoras. A partir de esa fecha se han realizado registros que han disminuido la Cuenta de Orden Deudora, con base en documentos que han soportado la operación. No obstante, a la fecha aún existen saldos sobre los cuales no ha sido posible obtener el soporte documental que permita su descarga; sin embargo, la Dirección Jurídica de este ministerio emitió concepto

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

técnico, en el cual señala que los procesos correspondientes a las multas penales del asunto, no tienen posibilidad de recaudo, por dos razones:

Prescripción: La deuda ya no puede ser exigida porque ha transcurrido el plazo legal para hacerlo, conforme a las normas aplicables sobre prescripción de deudas.

Relación costo-beneficio no eficiente: Si el costo de llevar a cabo las acciones para cobrar la deuda es mayor que el beneficio que se obtendría con su cobro, no resulta eficiente y, por tanto, puede considerarse incobrable.

Atendiendo los lineamientos de la CGN al señalar que, 'El tiempo para mantener reconocido activo contingente en cuentas de orden, se hará teniendo en cuenta el documento idóneo que mejor respalde el reconocimiento del activo contingente, que sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria; por tanto la permanencia de un activo contingente en cuentas de orden dependerá de la revisión que realice la entidad y cuando obtenga nueva información o, como mínimo, al final del periodo contable y, cuando haya lugar, se ajustará su valor con el fin de asegurar que su evolución se refleje apropiadamente en la información financiera de acuerdo a los reportes presentados por el área responsable de realizar la evaluación y seguimiento a los procesos a favor de la entidad...' y teniendo bajo consideración que, la depuración contable se realiza sobre los bienes, derechos y obligaciones contenidos en el Estado de Situación Financiera, no sobre los activos contingentes teniendo en cuenta que no serán objeto de reconocimiento en los estados financieros, toda vez que 'Un activo contingente es un activo de naturaleza posible, surgido a raíz de sucesos pasados, cuya existencia se confirmará solo por la ocurrencia o por la no ocurrencia de uno o más sucesos futuros inciertos que no están enteramente bajo el control de la entidad', surge para el Ministerio de Justicia y del Derecho las siguientes preguntas:

1. Teniendo en cuenta que, en el año 2018 el Comité de Políticas Financieras y Contables aprobó el traslado de la Cuenta por Cobrar (cuenta de balance) a Cuentas de Orden Deudoras (cuentas de control), es necesario solicitar nuevamente al Comité Técnico de Sostenibilidad Contable, la aprobación para descargar los saldos que actualmente se encuentran en Cuentas de Orden?

2. El concepto técnico emitido por la Dirección Jurídica de la Entidad, puede entenderse como el documento idóneo que permita determinar que no existen las condiciones que pudieran representar un flujo de efectivo en el futuro para el ministerio?

De acuerdo con lo expuesto anteriormente, agradezco su conceptualización respecto a, si se considera pertinente llevar al Comité Técnico de Sostenibilidad Contable del Ministerio de Justicia y del Derecho, como instancia asesora, la solicitud para realizar el retiro de los valores de las cuentas de orden, o si es suficiente con el documento técnico expedido por la Dirección Jurídica del ministerio, donde certifican la

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

incobrabilidad por prescripción, atendiendo la evaluación realizada mediante la aplicación de la normatividad jurídica”.

CONSIDERACIONES

Con la expedición de la Ley 87 de 1993, se establecieron las normas para el ejercicio del control interno en las entidades y organismos del Estado, que se define como el sistema integrado por el esquema de organización y el conjunto de los planes, métodos, principios, normas, procedimientos y mecanismos de verificación y evaluación adoptados por una entidad, con el fin de procurar que todas las actividades, operaciones y actuaciones, así como la administración de la información y los recursos, se realicen de acuerdo con las normas constitucionales y legales vigentes dentro de las políticas trazadas por la dirección y en atención a las metas u objetivos previstos.

El artículo 3º de la Ley 87 de 1993, establece que el sistema de control interno forma parte integrante de los sistemas contables, financieros, de planeación, de información y operacionales de la respectiva entidad.

Por su parte, el artículo 6º de la referida ley, establece también que el control interno será responsabilidad del representante legal o máximo directivo correspondiente y que, la aplicación de los métodos y procedimientos al igual que la calidad, eficiencia y eficacia del control interno, también será de responsabilidad de los jefes de cada una de las distintas dependencias de las entidades y organismos.

Aunado a lo anterior, el literal k) del artículo 3º de la Ley 298 de 1996 le asigna al Contador General de la Nación, entre otras funciones, la de "Diseñar, implantar y establecer políticas de Control Interno, conforme a la Ley", por lo cual esta entidad expidió la Resolución 193 de 2016, por medio de la cual se incorporó en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable.

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

“4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

4.1. Representación fiel

20. La información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción de estos es completa, neutral y libre de error significativo.

(...)

4.2. Relevancia

24. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control. Esto es así cuando la información tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos”.

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las resoluciones 598 y 625 de 2017 (vigente en el año 2018), describía la CLASE 8-CUENTAS DE ORDEN DEUDORAS, de la siguiente manera: “En esta denominación, se incluyen los grupos que representan los hechos o circunstancias de los cuales pueden generarse derechos a favor de la entidad. Incluye cuentas para el registro de activos contingentes, cuentas de orden deudoras fiscales y cuentas de orden deudoras de control, así como para el registro de las correspondientes contrapartidas. Las cuentas que integran esta clase son de naturaleza débito” (Subrayado fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según las resoluciones 418 y 442 de 2023, describe la cuenta 8315-BIENES Y DERECHOS RETIRADOS, de la siguiente manera: “Representa el valor de los bienes retirados del servicio por destrucción o por encontrarse inservibles, así como los bienes totalmente depreciados, agotados o amortizados, los cuales han sido retirados del servicio por no encontrarse en condiciones de uso. También registra los derechos retirados por castigo que, a criterio de la entidad, requieren ser controlados”. Además, señala que se acredita con: “3-El valor de los bienes y derechos retirados cuando no requieran ser controlados” (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, establece:

“3.2.2. Herramientas de mejora continua y sostenibilidad de la calidad de la información Financiera

Dada la característica recursiva de los sistemas organizacionales y la interrelación necesaria entre los diferentes procesos que desarrollan las entidades, estas deberán contar con herramientas tendientes a la mejora continua y de sostenibilidad de la información financiera de manera que se genere información con las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Estas herramientas pueden ser de diversa índole, como la creación del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable o la implementación de herramientas sustentadas en políticas, procedimientos, directrices, instructivos, lineamientos o reglas de negocio que propendan por garantizar de manera permanente la depuración y mejora de la calidad de la información financiera.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Lo anterior, sin perjuicio de las responsabilidades y autonomía que caracterizan el ejercicio profesional del contador público encargado del área contable de la entidad y del jefe de la oficina de control interno o quien haga sus veces.

(...)

3.2.15 Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos

- a) Valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad;
- b) Derechos que no es posible hacer efectivos mediante la jurisdicción coactiva;
- c) Derechos respecto de los cuales no es posible ejercer cobro, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción;
- d) Derechos e ingresos reconocidos, sobre los cuales no existe probabilidad de flujo hacia la entidad;
- e) Valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan;

Obligaciones

- f) Obligaciones reconocidas sobre las cuales no existe probabilidad de salida de recursos, que incorporan beneficios económicos futuros o potencial de servicio;
- g) Obligaciones reconocidas que han sido condonadas o sobre las cuales ya no existe derecho exigible de cobro;
- h) Obligaciones que jurídicamente se han extinguido, o sobre las cuales la Ley ha establecido su cruce o eliminación.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular” (Subrayado fuera de texto).

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, actualizada según la Resolución 069 de 2021, establece:

“4.1. Soportes de contabilidad

Los soportes de contabilidad son documentos que contienen información sobre los hechos económicos.

Las operaciones realizadas por la entidad deberán estar respaldadas en documentos, de manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria, por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos que no se encuentren debidamente soportados.

Los soportes de contabilidad pueden ser de origen externo o interno. Son documentos de origen externo los que provienen de terceros como consecuencia de las operaciones llevadas a cabo con la entidad, tales como, escritos, contratos, facturas de compra, títulos valores, cuentas de cobro, extractos bancarios, escrituras y matrículas inmobiliarias. Los documentos de origen interno son los elaborados por la entidad, como conciliaciones, nóminas, resúmenes, estadísticas y cuadros comparativos.

Los soportes de contabilidad pueden ser producto de eventos transaccionales o no transaccionales.

Un evento transaccional surge de una operación con un tercero y el soporte de contabilidad (por ejemplo, entradas y salidas de almacén y consignaciones), prueba la ocurrencia del hecho. Un evento no transaccional surge de nueva información sobre la condición de un recurso que conlleva a un ajuste en la medición por conceptos tales como depreciaciones, amortizaciones, agotamiento, deterioro y provisiones y el soporte de contabilidad corresponde a los documentos de origen interno que son elaborados por la entidad.

Los soportes de contabilidad de origen externo, que surgen de eventos transaccionales, deben contener como mínimo la fecha, la cuantía, la descripción de la transacción y los datos básicos que permitan identificar el tercero con quien la entidad llevó a cabo la operación; adicionalmente, los soportes deberán cumplir con los requisitos establecidos por las autoridades competentes.

Los soportes de contabilidad de origen interno, producto de eventos no transaccionales, deben contener como mínimo la fecha, la cuantía y el concepto; así

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

mismo, el sistema de información deberá permitir identificar la trazabilidad del soporte de contabilidad, identificando como mínimo quién lo elaboró y aprobó”.

CONCLUSIONES

1. Teniendo en cuenta que, en el año 2018 el Comité de Políticas Financieras y Contables aprobó el traslado de la Cuenta por Cobrar (cuenta de balance) a Cuentas de Orden Deudoras (cuentas de control), es necesario solicitar nuevamente al Comité Técnico de Sostenibilidad Contable, la aprobación para descargar los saldos que actualmente se encuentran en Cuentas de Orden?

De conformidad con lo señalado en el numeral 3.2.2. del Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, las entidades pueden crear un Comité Técnico de Sostenibilidad Contable como una herramienta de mejora continua y sostenibilidad de la información financiera y, además, pueden implementar otras herramientas sustentadas en políticas, procedimientos, directrices, instructivos, lineamientos o reglas de negocio que propendan por garantizar de manera permanente la depuración y mejora de la calidad de dicha información.

De conformidad con lo anterior, la creación del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable es de carácter potestativa y son las entidades las que, de acuerdo con sus características y necesidades, al constituirlo establecen su nombre, sus funciones y facultades, sus integrantes, la frecuencia de sus sesiones, los objetivos o utilidad de sus actas, y los demás asuntos relacionados con el Comité.

En este sentido, se precisa que entre las funciones que las entidades le pueden asignar a dicho Comité se encuentran las relativas a la depuración de los elementos de los estados financieros y todas aquellas que propendan por mejorar la calidad de la información financiera, por cuanto precisamente el propósito del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable es ser una instancia asesora cuyo objeto es coadyuvar en el proceso contable para garantizar de manera permanente dicha depuración y mejora de la calidad de la información.

Ahora bien, el CGC señala que la cuenta 8315-BIENES Y DERECHOS RETIRADOS representa el valor de los derechos retirados por castigo que, a criterio de la entidad, requieren ser controlados y en su dinámica establece que se acreditará con el valor de los bienes y derechos retirados cuando no requieran ser controlados.

Así las cosas, si conforme al análisis realizado por el Ministerio se determinó que no tiene la necesidad de seguir controlando en cuentas de orden deudoras de control los derechos retirados en el año 2018, procede la cancelación de las cuentas de orden.

Teniendo en cuenta lo anterior, respecto a su consulta se precisa que aunque la CGN no define el alcance de las funciones del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable, sí establece que por lo que se propende al constituirlo es que la información de las

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

entidades cumpla con las características cualitativas de que trata el Marco Normativo para Entidades de Gobierno, por lo cual, es viable manifestar que no todos los aspectos relativos al retiro de cuentas de control, o inclusive, a la baja en cuentas de los elementos de los estados financieros, tendrían que ser autorizados por el mismo. Por lo que es la entidad a quien corresponde definir si para realizar el retiro de dichas cuentas requiere el apoyo del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable o si bastará para el efecto el concepto jurídico referido en la consulta.

2. El concepto técnico emitido por la Dirección Jurídica de la Entidad, puede entenderse como el documento idóneo que permita determinar que no existen las condiciones que pudieran representar un flujo de efectivo en el futuro para el ministerio?

Respecto a su inquietud relativa al soporte para realizar el retiro de las cuentas de orden deudoras de control, se tiene que la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, señala que las operaciones realizadas por la entidad deberán estar respaldadas en documentos, de manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria, por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos que no se encuentren debidamente soportados.

La CGN no establece de forma concreta los soportes para cada uno de los hechos económicos que pueden presentarse en las entidades, por cuanto ello corresponde establecerlo a cada una atendiendo a la naturaleza del hecho económico y teniendo en cuenta que los soportes de contabilidad de origen interno, producto de eventos no transaccionales, deben contener como mínimo la fecha, la cuantía y el concepto y que el sistema de información debe permitir identificar la trazabilidad del soporte de contabilidad, identificando como mínimo quién lo elaboró y aprobó.

Así las cosas, se precisa que el soporte contable para realizar el retiro de las cuentas de orden deudoras de control de que trata la consulta puede provenir de diferentes áreas, como el área jurídica de la entidad y no está circunscrito, necesariamente, al Comité Técnico de Sostenibilidad Contable.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100000351 del 10-01-2025
20251100001381 del 24-01-2025
20251100002501 del 03-02-2025
20251100003451 del 14-02-2025
20251100006221 del 25-02-2025
20251100006401 del 26-02-2025
20251100009031 del 07-03-2025
20251100011741 del 17-03-2025
20251100012231 del 25-03-2025

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

20251100014581 del 21-04-2025
20251100014801 del 23-04-2025
20251100015751 del 05-05-2025
20251100016971 del 07-05-2025
20251100018701 del 15-05-2025
20251100021141 del 05-06-2025
20251100021521 del 09-06-2025
20251100022381 del 16-06-2025
20251100022731 del 18-06-2025
20251100023471 del 26-06-2025
20251100023571 del 27-06-2025
20251100023581 del 27-06-2025
20251100023591 del 27-06-2025

5.2.2 PROCEDIMIENTO PARA LA ELABORACIÓN DEL INFORME CONTABLE CUANDO SE PRODUZCA CAMBIO DE REPRESENTANTE LEGAL

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

5.2.3 PROCEDIMIENTO PARA LA PREPARACIÓN, PRESENTACIÓN Y PUBLICACIÓN DE LOS INFORMES FINANCIEROS Y CONTABLES

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

5.2.4 PROCEDIMIENTO PARA LA AGREGACIÓN DE INFORMACIÓN, DILIGENCIAMIENTO Y ENVÍO DE LOS REPORTES DE LA CATEGORÍA INFORMACIÓN CONTABLE PÚBLICA - CONVERGENCIA, A LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN, A TRAVÉS DEL SISTEMA CONSOLIDADOR DE HACIENDA E INFORMACIÓN PÚBLICA (CHIP)

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100019211 del 19-05-2025

5.3 NORMA DE PROCESO CONTABLE Y SISTEMA DOCUMENTAL CONTABLE

CONCEPTO No. 20251100002651 DEL 05-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable Asuntos no contemplados en una clasificación específica
	SUBTEMA	Reutilización de códigos de auxiliares contables

Doctor
JORGE HORACIO ZULUAGA HOYOS
Subdirección de Tesorería Municipal
Alcaldía de Santiago de Cali
Santiago de Cali, Valle del Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010066882 del 26 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“El Distrito Santiago de Cali opera con un sistema de gestión administrativo financiero territorial -SAP desde el año 2006, en el cual se encuentra registrada en la contabilidad de las cuentas bancarias que han existido y existen para su revelación de sus estados financieros. En la dinámica propia el distrito cancela y apertura nuevas cuentas quedando el histórico en el sistema contable libro mayor.

El jefe de la Contaduría General del Distrito de Santiago, remitió un comunicado a la subdirección de tesorería manifestando que en la revelación del balance de comprobación libro mayor con corte al 31 de octubre del 2024, se evidenciaron el código 111007 el cual no existe en el catálogo general de cuentas emitido por la Contaduría General de la Nación, al extraer la información del sistema SAP y ser validado con el consolidador de hacienda e información financiera pública-CHIP, se genera un error debido el código 111007 no existe en el ámbito contable para el distrito razón por la cual se bloquearon las cuentas creadas con ese código.

Ante esta situación y en razón a que requiere la apertura de nuevas cuentas de ahorros por parte de la subdirección de tesorería y debido a que se ha superado un límite de 1.000 cuentas de ahorro establecido en SAP, plantea que desde la subdirección de

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

tesorería que realice la revisión de las cuentas de ahorro que han sido creadas en vigencias anteriores, que no presentan movimientos débitos y créditos y que a la fecha se encuentran canceladas.

Con base a lo manifestado la consulta es la siguiente:

1. Es viable y correcto que se utilicen cuentas que han sido creadas con anterioridad para este efecto?
2. Es un asunto legal, tecnológico o contable?
3. ¿Quién debe dar las directrices? y qué parámetros para que se permita la creación de nuevas cuentas de ahorro con los parámetros que se ajusten a las cuentas contables.

Por todo lo anteriormente planteado le agradecemos el apoyo en los lineamientos para que se le de las directrices y orientaciones a la oficina de la Contaduría General de Municipio, (...)”.

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

“Artículo 354. Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley”.

Por su parte, los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, señalan:

“ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(...)

- i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;
- j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa”.

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, actualizada según la Resolución 069 de 2021, dispone:

"2. PROCESO CONTABLE

El proceso contable es el conjunto ordenado de etapas, que tiene como propósito el registro de los hechos económicos conforme a los criterios de reconocimiento, medición y revelación establecidos en los respectivos marcos normativos, de tal manera que la información financiera que se genere atienda las características cualitativas definidas en los mismos. (...)

(...)

2.1.1.4. Registro

Es la subetapa en la que se generan los comprobantes de contabilidad y se efectúan los asientos en los libros respectivos, utilizando el Catálogo General de Cuentas aplicable a la entidad.

El registro contable materializa la incorporación de los hechos económicos a la información financiera y permite el seguimiento cronológico, la clasificación en cuentas contables como herramientas de acumulación, la aplicación del importe de medición y la centralización de información descriptiva de la operación. Todos los registros quedan soportados a través de los comprobantes de contabilidad y consignados en los libros de contabilidad, permitiendo el control y seguimiento de los recursos de la entidad" (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 444 de 2024, el cual debe ser empleado para efectos de registro y reporte de información financiera a la Contaduría General de la Nación, indica:

"CAPÍTULO 1. ESTRUCTURA

La estructura del Catálogo General de Cuentas está conformada por cuatro niveles de clasificación con seis dígitos que conforman el Código Contable, de la siguiente manera:

(...)

El primer dígito del código contable corresponde a la Clase, el segundo al Grupo, el tercero y cuarto dígitos corresponden a la Cuenta y el quinto y sexto a la Subcuenta.

La definición de las Clases, Grupos, Cuentas y Subcuentas está reservada para la Contaduría General de la Nación. A partir de allí, las entidades podrán habilitar, discrecionalmente, niveles auxiliares en función de sus necesidades específicas, excepto para los casos en los cuales se regule la estructura de este nivel" (Subrayado fuera de texto).

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

El mencionado CGC, respecto de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS determina las siguientes subcuentas:

111005-Cuenta corriente
111006-Cuenta de ahorro
111009-Depósitos simples
111010-Cuentas de compensación Banco de la República
111011-Depósitos en el exterior
111012-Depósitos remunerados
111013-Depósitos para fondos de solidaridad y redistribución del ingreso
111014-Depósitos de los fondos de pensiones administrados por Colpensiones
111090-Otros depósitos en instituciones financieras

CONCLUSIONES

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable indica que, en la subetapa de registro, en el proceso contable, la entidad efectuará los asientos en los libros respectivos utilizando el Catálogo General de Cuentas (CGC). El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno establece que, para efectos de registro y reporte de información financiera, estas entidades deberán hacer uso de dicha estructura, conformada por Clases, Grupos, Cuentas y Subcuentas.

Cuando se requiera un mayor detalle de los hechos económicos, los profesionales responsables de la elaboración y presentación de los estados financieros, aplicando el juicio profesional, podrán crear auxiliares a partir de sus necesidades específicas desagregando la información a partir del séptimo dígito, en la plataforma tecnológica en la cual se soporta el sistema contable de la entidad; garantizando que la apertura y uso de los auxiliares que requieran, no alteren la naturaleza definida por la CGN para los niveles superiores.

Ahora bien, en el sentido lógico, los sistemas informáticos deben soportar las necesidades de los usuarios, antes que inducir a estos a adoptar estrategias o decisiones que desarticulen los esquemas creados, por razones de las limitaciones que aquellos tengan.

Por último, atendiendo a lo aquí señalado y a lo preceptuado por el artículo 354 de la Constitución Política, y por los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, respecto a quién debe dar las directrices y parámetros que permitan la creación de nuevos auxiliares, la CGN no tiene competencia para pronunciarse sobre estos aspectos administrativos o tecnológicos de la entidad.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251110005771 DEL 24-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Norma de Proceso contable y Sistema Documental Contable
	SUBTEMA	Concepto general sobre el tratamiento contable del traslado de bienes, recursos u obligaciones entre unidades o subunidades de una entidad contable pública del ámbito del SIIF-Nación

Señores

Representantes legales y contadores

Entidades del ámbito del Sistema Integrado de Información Financiera (SIIF)-Nación

Mediante oficio radicado en la Contaduría General de la Nación (CGN) con el N° 20240010034132 del 27 de junio de 2024, la Administración del SIIF-Nación solicitó evaluar la derogatoria del párrafo del artículo 2 de la Resolución 620 de 2015 en el marco de las situaciones identificadas respecto a las diferencias presentadas en las cuentas de resultados por los traslados de bienes, recursos u obligaciones al interior de las entidades del ámbito del SIIF-Nación.

A partir del análisis de la organización contable en el SIIF-Nación, la CGN emite el presente concepto general sobre el tratamiento contable del traslado de bienes, recursos u obligaciones entre unidades o subunidades de las entidades contables públicas del ámbito del SIIF-Nación. Lo anterior, dadas las funciones de la CGN contenidas en los literales i) y j) del artículo 4° de la Ley 298 de 1996 de emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas por ella expedidas, así como de ser la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y de los demás temas que son objeto de su función normativa.

CONSIDERACIONES

Mediante el Instructivo 19 de 2012, emitido por la CGN, se definieron las instrucciones relacionadas con la organización contable en el SIIF-Nación, en los siguientes términos:

“• Los registros contables que se generen entre unidades o subunidades dependientes del mismo código institucional generan registros contables por partida doble al interior de la ECP y no en cada unidad o subunidad.

• Al nivel de auxiliar contable, se requiere la identificación de cada una de las unidades o subunidades, que conforman una ECP. Esta identificación corresponde a la Posición de Catálogo Institucional de Conexión (PCIC).

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

- Cuando en el macroproceso de pagos, una unidad o subunidad del sistema paga por cuenta de otra unidad o subunidad que ejecuta la cadena presupuestal de gasto, en una misma ECP, el sistema registra la salida de los recursos con un crédito en la subcuenta de la cuenta 1110-Depósitos en Instituciones Financieras, que corresponda (...) en la subunidad que pagó y registra el débito cancelando el pasivo en la subunidad que ejecutó la cadena presupuestal de gasto” (subrayado fuera de texto).

De otra parte, el párrafo del artículo 2º de la Resolución 620 de 2015 señala:

“Cuando las entidades sujetas a la Resolución 533 de 2015 organicen el proceso contable a través de unidades o centros de responsabilidad contable, estos aplicarán, integralmente, el Catálogo General de Cuentas dispuesto en el anexo de la presente Resolución para el registro de sus operaciones y la entidad definirá un procedimiento interno conducente a la eliminación de la totalidad de las operaciones entre dichas unidades o centros de responsabilidad, cuando deba presentar información como una sola entidad” (subrayado fuera de texto).

Por su parte, la Resolución 625 de 2018 indica:

“CONSIDERACIONES

(...)

Que la forma de organización y ejecución del proceso contable en el Sistema Integrado de Información Financiera del gobierno nacional es de una contabilidad centralizada (...)” (Subrayado fuera de texto).

Adicionalmente, la Norma de proceso contable y sistema documental contable emitida por la CGN, actualizada por la Resolución 069 de 2021, señala:

“3. FORMAS DE ORGANIZACIÓN Y EJECUCIÓN DEL PROCESO CONTABLE

A partir de las características de la organización administrativa y operativa, así como de la capacidad tecnológica para procesar información contable, las entidades pueden optar por alguna de las siguientes formas de organización y ejecución del proceso contable, con el propósito de generar sus estados financieros.

- a) Contabilidad centralizada.
- b) Contabilidad separada en unidades contables.

Lo anterior, con independencia de que se encuentren desconcentradas administrativa, funcional o geográficamente, en regionales, seccionales, centros de costos, unidades operativas, unidades ejecutoras u otras similares.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

3.1. Contabilidad centralizada

Corresponde a la forma de organización y ejecución del proceso contable mediante la cual la entidad centraliza y registra los hechos económicos en una única unidad contable, y a partir de allí, genera sus estados financieros.

(...)

3.2. Contabilidad separada en unidades contables

Corresponde a la forma de organización y ejecución del proceso contable mediante la cual este se lleva a cabo por una unidad contable central y una o varias unidades contables dependientes, que procesan su propia información contable en forma separada, la cual se integra posteriormente para la preparación y presentación de los estados financieros de la entidad” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con las consideraciones expuestas, la contabilidad en el SIIF-Nación fue definida como una contabilidad centralizada, por lo cual los registros contables, libros principales y estados financieros están definidos por entidad contable pública. Lo anterior, con independencia de que las entidades se encuentren desconcentradas administrativa, funcional o geográficamente.

En este sentido, el parágrafo del artículo 2º de la Resolución 620 de 2015 no es aplicable para el traslado de bienes, recursos u obligaciones entre unidades o subunidades de una entidad contable pública del ámbito del SIIF-Nación, puesto que se refiere a tratamientos en la contabilidad separada en diversas unidades contables. En su lugar, el traslado de bienes y recursos se registrará debitando la subcuenta que identifique el bien o recurso en la Posición de Catálogo Institucional (PCI) receptora y acreditando la subcuenta que identifique el bien o recurso en la PCI que lo traslada. Por su parte, el traslado de obligaciones se registrará debitando la subcuenta que identifique la obligación en la PCI que la traslada y acreditando la subcuenta que identifique la obligación en la PCI receptora. En consecuencia, no se afectarán los ingresos y gastos por el traslado de bienes, recursos u obligaciones al interior de dichas entidades contables públicas y tampoco la cuenta de capital fiscal. Por lo anterior, se deroga:

- El numeral 6 de las conclusiones del concepto 20162000038641 del 9 de diciembre de 2016, dirigido al Ministerio de Defensa Nacional.
- Los párrafos segundo, tercero, cuarto y quinto de las conclusiones del concepto 20182000001381 del 26 de enero de 2018, dirigido al Consejo Superior de la Judicatura.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

- El numeral 2 de las conclusiones del concepto 20182000020561 del 16 de marzo de 2018, dirigido al Instituto Geográfico Agustín Codazzi.
- El concepto 20182000026351 del 4 de mayo de 2018, dirigido al Ministerio de Defensa Nacional.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

CONCEPTO No. 20251100019211 DEL 19-05-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Norma de Proceso contable y Sistema Documental Contable Procedimiento para la Agregación de Información, Diligenciamiento y Envío de los Reportes de la Categoría Información Contable Pública - Convergencia, a La Contaduría General de la Nación, a través del Sistema Consolidador de Hacienda e Información Pública (CHIP)
	SUBTEMA	Preparación y presentación de estados financieros de las entidades territoriales como única unidad contable o como unidad contable central

Señores
DEPARTAMENTO DEL QUINDÍO
Armenia, Quindío

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010019992 del 11 de abril de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Envío la solicitud de aclaración respecto de la Consolidación de los Estados financieros a la CGN según Resoluciones 436 y 438 de 2024.

La Secretaria de Hacienda del Departamento del Quindío, según revisión de las Normas para el reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos del marco normativo para Entidades de Gobierno - Actualizadas con las Resoluciones 436 y 438 de 2024, señala “2. CONSOLIDACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS en el Numeral 2. Las entidades de gobierno del nivel nacional y del nivel territorial no están obligadas a preparar y presentar estados financieros consolidados. No obstante, si la presentación de dichos estados es útil y satisface necesidades de generación y análisis de información financiera consolidada, podrán prepararlos y presentarlos, siempre que se incluyan todas las entidades sobre las cuales se tenga control. Para tal efecto, se considerarán los elementos de control establecidos en la Norma de inversiones en controladas, con independencia de que las entidades controladas sean empresas o entidades de gobierno y de que no se reconozcan como inversiones en controladas”.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

El Departamento del Quindío tiene adscritas a la Secretaría de Educación Departamental, 54 instituciones educativas las cuales no tienen personería jurídica.

Se solicita conocer si el Departamento del Quindío está o no obligado a consolidar sus estados financieros, incluyendo estas Instituciones educativas”

CONSIDERACIONES

La Ley 715 de 2001, por la cual se dictan normas orgánicas en materia de recursos y competencias de conformidad con los artículos 151, 288, 356 y 357 (Acto Legislativo 01 de 2001) de la Constitución Política y se dictan otras disposiciones para organizar la prestación de los servicios de educación y salud, entre otros, dispone:

“ARTÍCULO 9. Instituciones educativas. (...)

(...)

Las instituciones educativas estatales son departamentales, distritales o municipales.

(...)

ARTÍCULO 11. Fondos de Servicios Educativos. Reglamentado parcialmente por el Decreto 4791 de 2008. Reglamentado parcialmente por el Decreto 992 de 2002. Las instituciones educativas estatales podrán administrar Fondos de Servicios Educativos en los cuales se manejarán los recursos destinados a financiar gastos distintos a los de personal, que faciliten el funcionamiento de la institución.

ARTÍCULO 12. Definición de los Fondos de Servicios Educativos. Reglamentado parcialmente por el Decreto 4791 de 2008. Reglamentado parcialmente por el Decreto 992 de 2002. Las entidades estatales que tengan a su cargo establecimientos educativos deben abrir en su contabilidad una cuenta para cada uno de ellos, con el propósito de dar certidumbre a los Consejos Directivos acerca de los ingresos que pueden esperar, y facilitarles que ejerzan, con los rectores o directores, la capacidad de orientar el gasto en la forma que mejor cumpla los propósitos del servicio educativo dentro de las circunstancias propias de cada establecimiento. Esa cuenta se denomina ‘Fondo de Servicios Educativos’.

Los reglamentos, teniendo en cuenta las diferencias entre los establecimientos urbanos y entre estos y los rurales, dirán qué tipo de ingresos, gastos y bienes pueden manejarse a través de tal cuenta; y en dónde y cómo se mantendrán los bienes que se registren en ella, ciñéndose a la Ley Orgánica del Presupuesto y a esta Ley, en cuanto sean pertinentes.

Los reglamentos aludidos atrás distinguirán entre los ingresos que las entidades estatales destinen al servicio educativo en cada establecimiento, los que los

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

particulares vinculen por la percepción de servicios, y los que vinculen con el propósito principal o exclusivo de beneficiar a la comunidad. Todos esos ingresos pueden registrarse en las cuentas de los Fondos, en las condiciones que determine el reglamento” (Subrayado fuera del texto).

El Decreto 1075 de 2015, por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario del Sector Educación, señala:

“SECCIÓN 3

Fondo de Servicios Educativos de los establecimientos educativos estatales

(...)

ARTÍCULO 2.3.1.6.3.2. Definición. Los fondos de servicios educativos son cuentas contables creadas por la ley como un mecanismo de gestión presupuestal y de ejecución de los recursos de los establecimientos educativos estatales para la adecuada administración de sus ingresos y para atender sus gastos de funcionamiento e inversión distintos a los de personal.

PARÁGRAFO. Con sujeción a lo establecido en la normatividad vigente, la administración y ejecución de estos recursos por parte de las autoridades del establecimiento educativo, es autónoma, Los ingresos del Fondo de Servicios Educativos son recursos propios de carácter público sometidos al control de las autoridades administrativas y fiscales de los órdenes nacional y territorial.

(...)

ARTÍCULO 2.3.1.6.3.16. Contabilidad. Los fondos de servicios educativos estatales deben llevar contabilidad de acuerdo con las normas vigentes expedidas por el Contador General de la Nación.

La entidad territorial certificada debe establecer las condiciones en que se realizará el proceso operativo de preparación y elaboración de la contabilidad del establecimiento educativo estatal.

(...)

ARTÍCULO 2.3.1.6.3.18. Control, asesoría y apoyo. Respecto del Fondo de Servicios Educativos, corresponde a las entidades territoriales certificadas en educación ejercer el control interno, brindar asesoría y apoyo administrativo, contractual, financiero, presupuestal y contable de acuerdo con las normas vigentes.

La entidad territorial certificada debe ejercer seguimiento en la administración y ejecución de los recursos de los fondos de servicios educativos, para lo cual el establecimiento educativo debe suministrar toda la información que le sea solicitada” (Subrayado fuera del texto).

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

La Resolución 620 de 2015, por la cual se incorpora el Catálogo General de Cuentas al Marco Normativo para Entidades de Gobierno, establece:

“ARTÍCULO 2. Ámbito de aplicación. El Catálogo General de Cuentas dispuesto en el anexo de la presente Resolución, será aplicado por entidades que se encuentran bajo el ámbito del Régimen de Contabilidad Pública y que están sujetas a la Resolución 533 de 2015, para el registro de los hechos económicos y el reporte de información financiera a la Contaduría General de la Nación, en las condiciones y plazos que determine este organismo de regulación.

Parágrafo. Cuando las entidades sujetas a la Resolución 533 de 2015 organicen el proceso contable a través de unidades o centro de responsabilidad contable, estos aplicarán, integralmente, el Catálogo General de Cuentas dispuesto en el anexo de la presente Resolución para el registro de sus operaciones y la entidad definirá un procedimiento interno conducente a la eliminación de la totalidad de las operaciones entre dichas unidades o centros de responsabilidad, cuando deba presentar información como una sola entidad” (Subrayado fuera del texto).

El Procedimiento para la Agregación de Información, Diligenciamiento y Envío de los Reportes de la Categoría Información Contable Pública - Convergencia, a La Contaduría General de la Nación, a Través del Sistema Consolidador de Hacienda e Información Pública (CHIP), actualizado con las Resoluciones 193 y 194 de 2020, señala:

“4. AGREGACIÓN DE INFORMACIÓN PARA EL REPORTE A LA CGN

Las alcaldías y las gobernaciones agregarán la información contable de los concejos y personerías municipales y distritales, asambleas departamentales, Instituciones educativas o Fondos de servicios educativos, según corresponda, en el reporte de la información de la Categoría Información contable pública – Convergencia, con independencia de si, de acuerdo con el Régimen de Contabilidad Pública, están obligados a presentar estados financieros de propósito general de forma individual. Para efectuar el proceso de agregación, las entidades involucradas adoptarán, en forma consensuada los procedimientos administrativos necesarios para llevar a cabo el proceso de agregación, y reportarla en las fechas definidas por la CGN.

La agregación es el proceso mediante el cual se suman aritméticamente los saldos y movimientos contables de una entidad (agregadora) con los saldos y movimientos del mismo período de otra entidad (agregada), con el fin de generar saldos agregados y presentarlos como los de una sola entidad para efectos de reporte a la CGN y demás usuarios que lo requieran.

Los estados financieros agregados deberán ser firmados por el representante legal y el contador de la entidad responsable de la agregación. La responsabilidad se limita al proceso de agregación realizado y al reporte de la información a la CGN, con el usuario

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

y contraseña asignado a la agregadora. Cada entidad agregada es responsable por la coherencia y consistencia de la información suministrada para este proceso” (Subrayado fuera del texto).

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, actualizada según la Resolución 069 de 2021, establece:

“3. FORMAS DE ORGANIZACIÓN Y EJECUCIÓN DEL PROCESO CONTABLE

A partir de las características de la organización administrativa y operativa, así como de la capacidad tecnológica para procesar información contable, las entidades pueden optar por alguna de las siguientes formas de organización y ejecución del proceso contable, con el propósito de generar sus estados financieros.

- a) Contabilidad centralizada.
- b) Contabilidad separada en unidades contables.

Lo anterior, con independencia de que se encuentren desconcentradas administrativa, funcional o geográficamente, en regionales, seccionales, centros de costos, unidades operativas, unidades ejecutoras u otras similares.

3.1. Contabilidad centralizada

Corresponde a la forma de organización y ejecución del proceso contable mediante la cual la entidad centraliza y registra los hechos económicos en una única unidad contable, y a partir de allí, genera sus estados financieros.

Las entidades que ejecuten el proceso contable a través de una contabilidad centralizada deberán, como mínimo:

- a) Establecer los responsables de la información contable.
- b) Definir y establecer las políticas contables a partir del marco normativo aplicable.
- c) Establecer los procedimientos internos y flujos de información para garantizar el cumplimiento de las políticas y normas de contabilidad aplicables, y con ello, la generación de los estados financieros con las características cualitativas de la información financiera.
- d) Establecer controles para garantizar la continuidad del proceso contable.
- e) Realizar los procesos de conciliación, verificación y validación de la información, previos a la generación de los estados financieros.
- f) Llevar los libros principales y auxiliares junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad.
- g) Definir la política de conservación y preservación de los libros principales y auxiliares, junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad, conforme a las disposiciones legales vigentes sobre la materia.

3.2. Contabilidad separada en unidades contables

Corresponde a la forma de organización y ejecución del proceso contable mediante la cual este se lleva a cabo por una unidad contable central y una o varias unidades contables dependientes, que procesan su propia información contable en forma separada, la cual se integra posteriormente para la preparación y presentación de los estados financieros de la entidad.

La unidad contable central deberá, como mínimo:

- a) Establecer los responsables de la información contable para las diferentes unidades contables de la entidad.
- b) Definir y establecer las políticas contables que deben ser aplicadas por la unidad contable central y por las unidades contables dependientes, a partir del marco normativo aplicable a la entidad.
- c) Establecer los procedimientos internos y flujos de información entre las unidades contables de la entidad, para garantizar el cumplimiento de las políticas, y las normas de contabilidad aplicables, y con ello, la generación de los estados financieros con las características cualitativas de la información financiera.
- d) Establecer controles en las diferentes unidades contables de la entidad para garantizar la continuidad del proceso contable.
- e) Llevar los libros principales que incorporen sus operaciones y, cuando así se defina, las operaciones de otras unidades de la entidad.
- f) Llevar los libros auxiliares que incorporen únicamente las operaciones de la unidad central, junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad.
- g) Definir la política de conservación y preservación de sus libros principales y auxiliares, junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad, conforme a las disposiciones legales vigentes sobre la materia.
- h) Establecer y coordinar los procesos de conciliación, verificación y validación de la información, en las diferentes unidades contables, previos a la generación de los estados financieros.
- i) Preparar y presentar los estados financieros de la entidad. Para su preparación, integrará la información de las diferentes unidades contables, eliminando los saldos correspondientes a transacciones realizadas entre las unidades contables de la entidad.

La unidad dependiente deberá, como mínimo:

- a) Aplicar las políticas contables establecidas por la unidad contable central.
- b) Procesar la información contable de la unidad en forma separada.
- c) Enviar su información a la unidad contable central en las fechas, formas y contenido, establecidas por la unidad contable central.
- d) Definir los flujos de información al interior de la unidad contable.
- e) Cumplir con los flujos de información establecidos por la unidad contable central.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

- f) Llevar los libros principales o auxiliares que incorporen únicamente las operaciones de la unidad junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad.
- g) Definir la política de conservación y preservación de sus libros principales o auxiliares, junto con sus respectivos soportes y comprobantes de contabilidad, conforme a las disposiciones legales vigentes sobre la materia.
- h) Apoyar los procesos de conciliación, verificación y validación de la información, previos a la generación de los estados financieros” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

Las Instituciones Educativas deben llevar su contabilidad a través de los Fondos de Servicios Educativos, en adelante FSE, que son cuentas contables creadas por la ley como un mecanismo de gestión presupuestal y de ejecución de los recursos de los establecimientos educativos estatales, para la adecuada administración de sus ingresos y para atender sus gastos de funcionamiento de inversión distintos a los del personal.

De conformidad con el artículo 2.3.1.6.3.16. del Decreto 1075 de 2015, los FSE deben llevar su contabilidad de acuerdo con las normas vigentes expedidas por el Contador General de la Nación, y en ella registrarán ingresos y gastos, pero también bienes, siempre que estén determinados en los reglamentos de las entidades estatales. Por lo tanto, los reglamentos dirán qué tipo de activos, ingresos y gastos pueden manejarse a través del FSE.

A efectos de atender la obligación anterior, le corresponde al Departamento establecer las condiciones en que se realizará el proceso operativo de preparación y elaboración de la contabilidad de los FSE de la respectiva jurisdicción, de conformidad con la política operativa de organización del esquema contable que haya adoptado.

Al respecto, se debe considerar lo señalado por la CGN en la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, la cual dispone que corresponde a cada entidad pública optar, como forma de organización y ejecución del proceso contable, llevar el proceso contable de forma centralizada o de manera separada a través de unidades contables.

En consecuencia, como los FSE están integrados a la contabilidad de la entidad territorial, si esta última opta por llevar contabilidad centralizada, todos los hechos económicos deberán estar registrados en una única unidad contable, es decir en la contabilidad del Departamento del Quindío, pero en forma tal que se logren identificar todos los registros y hechos económicos de cada FSE asociado. Así las cosas, la preparación y presentación de los estados financieros será como si se tratará de una sola entidad.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Ahora bien, si opta por llevar contabilidad separada en unidades contables dependientes, cada FSE procesará su propia información, para posteriormente integrarse a la unidad contable central (Departamento del Quindío).

Adicionalmente, en cumplimiento del artículo 2 de la Resolución 620 de 2015, si el Departamento organiza su proceso contable a través de unidades o centros de responsabilidad contable, estos aplicarán integralmente el Catálogo General de Cuentas para el registro de las operaciones y la entidad definirá un procedimiento interno conducente a la eliminación de la totalidad de las operaciones entre dichas unidades o centros de responsabilidad contable, cuando deba presentarse información como una sola entidad.

En este sentido, si el proceso contable se lleva a cabo por una unidad central y varias unidades contables dependientes, la unidad contable central debe preparar y presentar los estados financieros de la entidad integrando la información de las diferentes unidades contables, eliminando los saldos correspondientes a transacciones realizadas entre las unidades contables de la entidad.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100001971 del 29-01-2025
20251100003451 del 14-02-2025
20251100006221 del 25-02-2025
20251100012911 del 01-04-2025
20251100018701 del 15-05-2025
20251100020431 del 27-05-2025
20251100022381 del 16-06-2025
20251100023591 del 27-06-2025

6. ASUNTOS NO CONTEMPLADOS EN UNA CLASIFICACIÓN ESPECÍFICA

CONCEPTO No. 20251100023021 DEL 19-06-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Asuntos no contemplados en una clasificación específica
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los recursos del Sistema General de Participaciones para educación.

Doctora
BLANCA LUCILA SÁNCHEZ ARIAS
Profesional Universitario 219-10
Grupo de Control Fiscal Integrado
Contraloría General del Risaralda
Pereira, Risaralda

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010023802 del 12 de mayo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“En la información contable de la administración departamental (Gobernación de Risaralda) se reconocieron en 2024 ingresos por la participación para educación de los recursos del Sistema General de Participaciones por un valor total de \$264.382.464.880 correspondientes al componente prestación de servicios, tal como fueron asignados según el Sistema de información y consulta de distribuciones de recursos territoriales ‘SICODIS’, así:

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Seleccione entidad a consultar:

Departamento:	Risaralda	▼
Municipio:	Gobernación de Risaralda	▼
Vigencia:	2024	▼

Consultar



Beneficiario: Risaralda - Gobernación de Risaralda

Código Entidad: 66000

Asignación SGP: Última Doceava 2023 + Once Doceavas 2024

Concepto	Última Doceava 2023	Once Doceavas 2024	Total
Educación	0	264.382.464.880	264.382.464.880
- Prestación Servicios	0	264.382.464.880	264.382.464.880
- Calidad	0	0	0
----> Calidad (Gratuidad)	0	0	0
----> Calidad (Matrícula)	0	0	0
Salud	1.508.199.970	11.792.593.963	13.300.793.933
- Régimen Subsidiado	0	0	0
- Salud Pública	1.271.778.903	9.926.017.324	11.197.796.227
- Subsidio a la Oferta	236.421.067	1.866.576.639	2.102.997.706
Agua Potable	795.679.593	6.093.232.049	6.888.911.642
Propósito General	0	0	0
- Libre Destinación	0	0	0
- Deporte	0	0	0
- Cultura	0	0	0
- Libre Inversión	0	0	0
- Fonpet	0	0	0
Alimentación Escolar	0	0	0
Ribereños	0	0	0
Resguardos Indígenas	0	0	0
Fonpet Asignaciones Especiales	1.807.322.677	14.738.376.188	16.545.698.865
Primera Infancia	0	0	0
Total SGP	4.111.202.240	297.006.667.080	301.117.869.320

No obstante, en el proceso de agregación de la información contable de los establecimientos educativos, se agregaron los recursos del Sistema General de Participaciones de los giros realizados en 2024 por el Ministerio de Educación Nacional a cada uno de los fondos de servicios de los doce municipios no certificados en educación de la gobernación de Risaralda, asignados mediante la Resolución No. 004617 del 11 de abril de 2024.

Por lo tanto, la operación recíproca entre el Ministerio de Educación Nacional y el Departamento de Risaralda arrojó una diferencia de \$4,961,603,026, tal como se observa a continuación:

Código Entidad	Entidad	Código Cuenta	Cuenta	Valor Reportado	Saldo por conciliar
11300000	Ministerio de Educación Nacional	5.4.08.18	PARTICIPACIÓN PARA EDUCACIÓN	264,382,464,880	-
116666000	Departamento de Risaralda	4.4.08.18	PARTICIPACIÓN PARA EDUCACIÓN	269,344,067,906	-

Fuente: Reportes de operaciones recíprocas – Sistema CHIP Contaduría General de la Nación.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

La inconsistencia se presentó porque los recursos provenientes del Sistema General de Participaciones para la Educación por concepto de Calidad (Gratuidad y matrícula) se agregaron a la información contable que el Departamento de Risaralda presentó en el formulario CGN2015_001_SALDOS_Y_MOVIMIENTOS_CONVERGENCIA.

Según el Sistema de información y consulta de distribución de recursos territoriales 'SICODIS', los recursos del Sistema General de Participaciones para la Educación del componente Calidad (Gratuidad y matrícula) están asignados a los municipios y se presenta como ejemplo de la consulta realizada en el SICODIS, el municipio de Marsella del Departamento de Risaralda:

Reportes SGP » Ficha SGP - Presupuestal

Este módulo presenta los recursos asignados por entidad territorial, correspondientes a la última doceava de la vigencia anterior más que son apropiados en el Presupuesto General de la Nación y girados en la vigencia por los Ministerios competentes a cada una de las enti

Seleccione entidad a consultar:

Departamento:	Risaralda	▼
Municipio:	Marsella	▼
Vigencia:	2024	▼

Consultar



Beneficiario: Risaralda - Marsella

Código Entidad: 66440

Asignación SGP: Última Doceava 2023 + Once Doceavas 2024

Concepto	Ultima Doceava 2023	Once Doceavas 2024	Total
Educación	0	506.369.978	506.369.978
- Prestación Servicios	0	0	0
- Calidad	0	506.369.978	506.369.978
----> Calidad (Gratuidad)	0	283.271.378	283.271.378
----> Calidad (Matrícula)	0	223.098.600	223.098.600
Salud	730.694.433	5.589.466.952	6.320.161.385
- Régimen Subsidiado	694.733.564	5.306.880.682	6.001.614.246
- Salud Pública	35.960.869	282.586.270	318.547.139
- Subsidio a la Oferta	0	0	0
Agua Potable	185.219.914	1.436.702.102	1.621.922.016
Propósito General	602.590.691	4.445.660.764	5.048.251.455
- Libre Destinación	253.088.090	1.867.177.521	2.120.265.611
- Deporte	10.728.269	68.145.278	78.873.547
- Cultura	8.046.202	51.108.958	59.155.160
- Libre Inversión	317.317.794	2.374.047.410	2.691.365.204
- Fonpet	13.410.336	85.181.597	98.591.933
Alimentación Escolar	13.067.399	105.676.737	118.744.136
Ribereños	0	0	0
Resguardos Indígenas	49.130.637	346.736.772	395.867.409
Fonpet Asignaciones Especiales	35.940.685	310.855.310	346.795.995
Primera Infancia	0	0	0
Total SGP	1.616.643.759	12.741.468.615	14.358.112.374

Por el Decreto Nacional 4807 de 2011 se establecieron las condiciones de aplicación de la gratuidad educativa para los estudiantes de educación preescolar, primaria,

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

secundaria y media de las instituciones educativas estatales, el cual fue compilado en el Decreto Único 1075 de 2015 del Sector Educación.

En el artículo 2.3.1.6.4.7 del Decreto 1075 de 2015, se estableció el procedimiento para el giro de los recursos del Sistema General de Participaciones para la Gratuidad y en los literales a y e se dispuso lo siguiente:

a) Los municipios y distritos, una vez aprobado el documento Conpes Social, procederán a realizar los ajustes correspondientes en sus presupuestos para garantizar la aplicación de este gasto. Estos recursos deberán estar incorporados en sus presupuestos 'sin situación de fondos'.

e) Con base en lo anterior, el Ministerio de Educación Nacional debe realizar los giros a los Fondos de Servicios Educativos. Una vez que el Ministerio haya efectuado la totalidad de los giros, informará a cada municipio para que estos efectúen las operaciones presupuestales pertinentes.

Por tal razón, son los municipios los que incorporan en sus presupuestos y en la información contable los recursos del Sistema General de Participaciones para la Educación el componente de Calidad (Gratuidad y matrícula)

En razón de que la Contraloría General de Risaralda había dejado hallazgo administrativo a la Gobernación de Risaralda por la agregación de los recursos del componente de gratuidad en el formulario CGN2015_001_SALDOS_Y_MOVIMIENTOS_CONVERGENCIA reportado a la Contaduría General de la Nación, el Departamento de Risaralda elevó consulta y mediante el concepto No. 20251100003341, la Contaduría General de la Nación entre las conclusiones estableció que los municipios no certificados no podrán incluir como parte de su información financiera los recursos que sean asignados para educación desde el Sistema General de Participaciones

En razón de todo lo expuesto se solicita de manera muy respetuosa aclarar o indicar si en el tratamiento contable del concepto 20251100003341 se consideró lo dispuesto en el artículo 2.3.1.6.4.7 del Decreto 1075 de 2015, teniendo en cuenta que desde el Departamento Nacional de Planeación a través del SICODIS, se publica la asignación de los recursos del Sistema General de Participaciones por cada entidad territorial en donde al Departamento de Risaralda solo se le asigna el componente de prestación de servicios de la participación de educación y a los municipios el componente de calidad (Gratuidad y matrícula)".

CONSIDERACIONES

La Ley 715 de 2001, por la cual se dictan normas orgánicas en materia de recursos y competencias de conformidad con los artículos 151, 288, 356 y 357 (Acto Legislativo

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

01 de 2001) de la Constitución Política y se dictan otras disposiciones para organizar la prestación de los servicios de educación y salud, entre otros, indica:

“ARTÍCULO 1. Naturaleza del Sistema General de Participaciones. El Sistema General de Participaciones está constituido por los recursos que la Nación transfiere por mandato de los artículos 356 y 357 de la Constitución Política a las entidades territoriales, para la financiación de los servicios cuya competencia se les asigna en la presente ley.

(...)

ARTÍCULO 6. Competencias de los departamentos. Sin perjuicio de lo establecido en otras normas, corresponde a los departamentos en el sector de educación las siguientes competencias:

(...)

6.2. Competencias frente a los municipios no certificados.

(...)

6.2.2. Administrar y distribuir entre los municipios de su jurisdicción los recursos financieros provenientes del Sistema General de Participaciones, destinados a la prestación de los servicios educativos a cargo del Estado, atendiendo los criterios establecidos en la presente ley.

6.2.3. Administrar, ejerciendo las facultades señaladas en el artículo 153 de la Ley 115 de 1994, las instituciones educativas y el personal docente y administrativo de los planteles educativos, sujetándose a la planta de cargos adoptada de conformidad con la presente ley. Para ello, realizará concursos, efectuará los nombramientos del personal requerido, administrará los ascensos, sin superar en ningún caso el monto de los recursos disponibles en el Sistema General de Participaciones y trasladará docentes entre los municipios, preferiblemente entre los limítrofes, sin más requisito legal que la expedición de los respectivos actos administrativos debidamente motivados.

(...)

ARTÍCULO 8. Competencias de los municipios no certificados. A los municipios no certificados se les asignarán las siguientes funciones:

8.1. Administrar y distribuir los recursos del Sistema General de Participaciones que se le asignen para el mantenimiento y mejoramiento de la calidad.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

8.2. Trasladar plazas y docentes entre sus instituciones educativas, mediante acto administrativo debidamente motivado.

8.3. Podrán participar con recursos propios en la financiación de los servicios educativos a cargo del Estado y en las inversiones de infraestructura, calidad y dotación. Los costos amparados por estos recursos no podrán generar gastos permanentes para el Sistema General de Participaciones.

8.4. Suministrar la información al departamento y a la Nación con la calidad y en la oportunidad que señale el reglamento.

(...)

ARTÍCULO 11. Fondos de Servicios Educativos. Las instituciones educativas estatales podrán administrar Fondos de Servicios Educativos en los cuales se manejarán los recursos destinados a financiar gastos distintos a los de personal, que faciliten el funcionamiento de la institución.

(...)

ARTÍCULO 18. ADMINISTRACIÓN DE LOS RECURSOS. Los departamentos, los distritos y los municipios certificados administrarán los recursos del Sistema General de Participaciones en cuentas especiales e independientes de los demás ingresos de las entidades territoriales. Estos dineros no harán unidad de caja con las demás rentas y recursos de la entidad territorial. Estos recursos, del sector educativo, no podrán ser objeto de embargo, pignoración, titularización o cualquier otra clase de disposición financiera” (Subrayado fuera de texto).

El Decreto 1075 de 2015, Decreto Único Reglamentario del Sector Educación, señala:

“SECCIÓN 3

Fondo de Servicios Educativos de los establecimientos educativos estatales

ARTÍCULO 2.3.1.6.3.1. Ámbito de aplicación. Las normas contenidas en la presente Sección son aplicables a las entidades territoriales y a los establecimientos educativos estatales.

ARTÍCULO 2.3.1.6.3.2. Definición. Los fondos de servicios educativos son cuentas contables creadas por la ley como un mecanismo de gestión presupuestal y de ejecución de los recursos de los establecimientos educativos estatales para la adecuada administración de sus ingresos y para atender sus gastos de funcionamiento e inversión distintos a los de personal.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

PARÁGRAFO. Con sujeción a lo establecido en la normatividad vigente, la administración y ejecución de estos recursos por parte de las autoridades del establecimiento educativo, es autónoma, Los ingresos del Fondo de Servicios Educativos son recursos propios de carácter público sometidos al control de las autoridades administrativas y fiscales de los órdenes nacional y territorial.

ARTÍCULO 2.3.1.6.3.3. Administración del Fondo de Servicios Educativos. El rector o director rural en coordinación con el consejo directivo del establecimiento educativo estatal administra el Fondo de Servicios Educativos de acuerdo con las funciones otorgadas por la Ley 715 de 2001 y la presente Sección.

PARÁGRAFO. Se entiende por administrar el Fondo de Servicios Educativos las acciones de presupuestación, recaudo, conservación, inversión, compromiso, ejecución de sus recursos y rendición de cuentas, entre otras, con sujeción a la reglamentación pertinente y a lo dispuesto por el consejo directivo.

ARTÍCULO 2.3.1.6.3.4. Ordenación del gasto. Los fondos de servicios educativos carecen de personería jurídica. El rector o director rural es el ordenador del gasto del Fondo de Servicios Educativos y su ejercicio no implica representación legal.

(...)

ARTÍCULO 2.3.1.6.3.16. Contabilidad. Los fondos de servicios educativos estatales deben llevar contabilidad de acuerdo con las normas vigentes expedidas por el Contador General de la Nación.

La entidad territorial certificada debe establecer las condiciones en que se realizará el proceso operativo de preparación y elaboración de la contabilidad del establecimiento educativo estatal.

(...)

ARTÍCULO 2.3.1.6.4.7. Procedimiento para el giro. Para el giro de los recursos del Sistema General de Participaciones para gratuidad educativa por parte del Ministerio de Educación Nacional a los Fondos de Servicios Educativos de las instituciones educativas estatales, se establece el siguiente procedimiento:

a) Los municipios y distritos, una vez sea aprobado el documento Conpes Social, procederán a realizar los ajustes correspondientes en sus presupuestos para garantizar la aplicación de este gasto. Estos recursos deberán estar incorporados en sus presupuestos 'sin situación de fondos'.

b) El Ministerio de Educación Nacional elaborará la respectiva resolución de distribución efectuada por el Conpes Social para aprobación del Ministerio de Hacienda.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

c) Para proceder al giro de los respectivos recursos a los Fondos de Servicios Educativos, los rectores y directores de las instituciones educativas estatales deberán hacer llegar al Ministerio de Educación Nacional, a través del departamento o del municipio certificado, la información sobre las instituciones educativas beneficiarias, el Fondo de Servicios Educativos al cual se deben girar los recursos, la certificación de la cuenta bancaria en la cual se realizará el giro y la demás información que el Ministerio establezca para dicho fin, en las condiciones y plazos que determine para el efecto.

d) El Ministerio de Educación Nacional elaborará una resolución que contenga la desagregación de la asignación de recursos por establecimiento educativo, la cual se constituirá en el acto administrativo que soporte el giro de los recursos.

e) Con base en lo anterior el Ministerio de Educación Nacional debe realizar los giros a los Fondos de Servicios Educativos. Una vez el Ministerio haya efectuado la totalidad de los giros, informará a cada municipio para que estos efectúen las operaciones presupuestales pertinentes.

PARÁGRAFO 1. En caso de que los rectores y directores de las instituciones educativas estatales no remitan la información en los términos previstos por el Ministerio de Educación Nacional, no se realizará el giro, el cual se efectuará cuando se cumpla con los requisitos previstos y se informará a los organismos de control y al Ministerio de Hacienda y Crédito Público para los fines pertinentes” (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, la CGN emitió el concepto con radicado N° 20251100003341 del 13 de febrero de 2025, dirigido al Departamento de Risaralda, y en sus conclusiones señala:

"La Ley 715 de 2001 establece que el Sistema General de Participaciones está constituido por los recursos que la Nación transfiere a las entidades territoriales, para la financiación de, entre otras cosas, la prestación del servicio educativo. Así mismo, indica que los recursos del Sistema General de Participaciones se administrarán por los departamentos, los distritos y los municipios certificados, en cuentas especiales e independientes de los demás ingresos de las entidades territoriales. Por lo tanto, los distritos y los municipios no certificados no podrán incluir como parte de su información financiera los recursos que sean asignados para educación desde el Sistema General de Participaciones.

De acuerdo con la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación, vigente para 2023, se reconocen en este tipo de ingresos los activos que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor de mercado del activo recibido. Hacen parte de este grupo de ingresos las transferencias de activos que recibe la entidad de otras entidades públicas.

Teniendo en cuenta lo anterior, el tratamiento contable a aplicar es el siguiente:

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Con la expedición del acto administrativo de reconocimiento de la obligación por concepto de participación para la educación, la Nación, a través del Ministerio de Educación Nacional, en adelante, MEN, debitará la subcuenta 540818-Participación para educación de la cuenta 5408-SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES y acreditará la subcuenta 240318-Sistema General de Participaciones - Participación para educación de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR. Por su parte, el departamento como entidad certificada debitará la subcuenta 133704-Sistema General de Participaciones - Participación para educación de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 440818-Participación para educación de la cuenta 4408-SISTEMA GENERAL DE PARTICIPACIONES.

Cuando la Nación, a través del MEN efectúe el giro de los recursos debitará la subcuenta 240318-Sistema General de Participaciones - Participación para educación de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta 470508-Funcionamiento de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, dado que el giro se efectúa a través de la tesorería centralizada. A su vez, el departamento debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 133704-Sistema General de Participaciones -Participación para educación de la cuenta 1337-TRANSFERENCIAS POR COBRAR” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con las disposiciones legales, las Instituciones Educativas administran el total de los recursos asignados a través de Fondos de Servicios Educativos, en adelante FSE, que son cuentas contables creadas por la ley como un mecanismo de gestión presupuestal y de ejecución de los recursos de los establecimientos educativos estatales, para la adecuada administración de sus ingresos y para atender sus gastos de funcionamiento e inversión distintos a los del personal. Conforme lo señala el parágrafo del artículo 2.3.1.6.3.3. del Decreto 1075 de 2015 la administración de los recursos de los FSE corresponde a las acciones de presupuestación, recaudo, conservación, inversión, compromiso, ejecución de sus recursos y rendición de cuentas que realizan el rector o director rural en coordinación con el consejo directivo del establecimiento educativo estatal.

De conformidad con el artículo 2.3.1.6.3.16. del Decreto 1075 de 2015, los FSE deben llevar su contabilidad de acuerdo con las normas vigentes expedidas por el Contador General de la Nación, y en ella registrarán los hechos económicos que correspondan siempre que estén determinados en los reglamentos de las entidades territoriales certificadas. A efectos de atender la obligación anterior, le corresponde al departamento establecer las condiciones en que se realizará el proceso operativo de preparación y elaboración de la contabilidad de los FSE de los municipios no certificados, por cuanto estos FSE deben estar reconocidos como parte de su información financiera.

Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Teniendo en cuenta lo anterior, se indica que el tratamiento contable señalado en las conclusiones del concepto con radicado N° 20251100003341 del 13 de febrero de 2025 incluye lo dispuesto en el artículo 2.3.1.6.4.7 del Decreto 1075 de 2015, por cuanto dicho artículo hace referencia al giro de recursos a los FSE. Por tanto, el citado concepto aplica para el reconocimiento de los recursos de la participación para educación que son asignados al departamento respecto a los municipios que no se encuentran certificados en educación.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100002611 del 05-02-2025
20251100018681 del 15-05-2025
20251100020661 del 30-05-2025
20251100021531 del 09-06-2025

7. CONCEPTOS MODIFICADOS O DEROGADOS

El concepto 20251100001421 del 24-01-2025 da alcance al concepto 20241100027321 del 13 de agosto de 2024

El concepto 20251100002181 del 30-01-2025 deroga lo definido en el concepto 20231100026681 del 12 de septiembre de 2023

El concepto 20251110005771 del 24-02-2025 deroga:

- El numeral 6 de las conclusiones del concepto 20162000038641 del 9 de diciembre de 2016, dirigido al Ministerio de Defensa Nacional.
- Los párrafos segundo, tercero, cuarto y quinto de las conclusiones del concepto 20182000001381 del 26 de enero de 2018, dirigido al Consejo Superior de la Judicatura.
- El numeral 2 de las conclusiones del concepto 20182000020561 del 16 de marzo de 2018, dirigido al Instituto Geográfico Agustín Codazzi.
- El concepto 20182000026351 del 4 de mayo de 2018, dirigido al Ministerio de Defensa Nacional.

El concepto 20251100018761 del 15-05-2025 amplía lo indicado en las conclusiones del concepto con 20221100020371 del 19 de abril de 2022, mediante el cual se señala el tratamiento contable que aplicará el Ministerio respecto a los recursos del Fondo para la Promoción del Patrimonio, la Cultura, las Artes y la Creatividad – FONCULTURA, cuando son entregados en administración al Fondo Mixto Nacional de Promoción de la Cultura y las Artes "Colombia Crea Talento".



CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN

Cuentas Claras, Estado Transparente



SC-
7328-1



SA-CER
366516



OS-CER
366518



OS-CER
660642



f @ContaduriaGeneraldeLaNacionCGN | **X** @Contaduria_CGN | **▶** CGNOFicial



www.contaduria.gov.co