



Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

DOCTRINA CONTABLE PÚBLICA

COMPILADA

**Enero a diciembre
de 2024**

CONTENIDO

| | |
|--|-----|
| INTRODUCCIÓN | 5 |
| 1. MARCO NORMATIVO PARA EMPRESAS QUE NO COTIZAN EN EL MERCADO DE VALORES, Y QUE NO CAPTAN NI ADMINISTRAN AHORRO DEL PÚBLICO | 9 |
| 1.1 MARCO CONCEPTUAL | 9 |
| 1.2 NORMAS | 508 |
| 1.2.1 INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ | 508 |
| 1.2.2 CUENTAS POR COBRAR | 514 |
| 1.2.3 PRÉSTAMOS POR COBRAR | 522 |
| 1.2.4 INSTRUMENTOS DERIVADOS | 522 |
| 1.2.5 INVERSIONES CONTROLADAS | 522 |
| 1.2.6 INVERSIONES EN ASOCIADAS | 522 |
| 1.2.7 ACUERDOS CONJUNTOS | 522 |
| 1.2.8 INVERSIONES EN ENTIDADES EN LIQUIDACIÓN | 522 |
| 1.2.9 INVENTARIOS | 523 |
| 1.2.10 PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO | 542 |
| 1.2.11 PROPIEDADES DE INVERSIÓN | 637 |
| 1.2.12 ACTIVOS INTANGIBLES | 647 |
| 1.2.13 ARRENDAMIENTOS | 647 |
| 1.2.14 ACTIVOS BIOLÓGICOS | 647 |
| 1.2.15 COSTOS DE FINANCIACIÓN | 647 |
| 1.2.16 DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS | 647 |
| 1.2.17 PRESENTACIÓN DE INSTRUMENTOS FINANCIEROS EMITIDOS | 647 |
| 1.2.18 EMISIÓN DE TÍTULOS DE DEUDA | 647 |
| 1.2.19 CUENTAS POR PAGAR | 648 |
| 1.2.20 PRÉSTAMOS POR PAGAR | 652 |
| 1.2.21 BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS | 653 |
| 1.2.22 PROVISIONES | 670 |

| | | |
|--------|---|-----|
| 1.2.23 | ACTIVOS CONTINGENTES | 670 |
| 1.2.24 | PASIVOS CONTINGENTES | 670 |
| 1.2.25 | INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS | 671 |
| 1.2.26 | AYUDAS GUBERNAMENTALES Y SUBVENCIONES | 712 |
| 1.2.27 | CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN | 744 |
| 1.2.28 | EFFECTOS DE LAS VARIACIONES EN LAS TASAS DE CAMBIO DE LA MONEDA EXTRANJERA | 744 |
| 1.2.29 | IMPUESTO A LAS GANANCIAS | 744 |
| 1.2.30 | ACUERDOS DE CONCESIÓN DESDE LA PERSPECTIVA DE LA EMPRESA CONCEDENTE | 744 |
| 1.2.31 | COMBINACIÓN DE NEGOCIOS | 744 |
| 1.2.32 | PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS | 745 |
| 1.2.33 | CONSOLIDACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS | 749 |
| 1.2.34 | INFORMACIÓN FINANCIERA POR SEGMENTOS DE OPERACIÓN | 754 |
| 1.2.35 | POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES | 755 |
| 1.2.36 | HECHOS OCURRIDOS DESPUÉS DEL PERIODO CONTABLE | 768 |
| 1.2.37 | TRANSICIÓN POR CAMBIO AL MARCO NORMATIVO PARA EMPRESAS QUE NO COTIZAN EN EL MERCADO DE VALORES, Y QUE NO CAPTAN NI ADMINISTRAN AHORRO DEL PÚBLICO | 769 |
| 1.3 | PROCEDIMIENTOS CONTABLES | 773 |
| 1.3.1 | PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON EL PASIVO PENSIONAL Y CON LOS RECURSOS QUE LO FINANCIAN | 773 |
| 1.3.2 | PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS PROCESOS JUDICIALES, ARBITRAJES, CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES Y EMBARGOS SOBRE CUENTAS BANCARIAS | 774 |
| 1.3.3 | PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN | 792 |

| | | |
|-----------|--|------------|
| 1.3.4 | 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 | 803 |
| 1.3.5 | PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD | 811 |
| 1.3.6 | PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON LOS RECURSOS DEL SISTEMA GENERAL DE REGALÍAS | 811 |
| 1.3.7 | PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON LA MOVILIZACIÓN DE ACTIVOS | 811 |
| 1.3.8 | PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON EL MANEJO DE LOS RECURSOS DEL SISTEMA GENERAL DE SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD | 812 |
| 1.4 | NORMA DE PROCESO CONTABLE Y SISTEMA DOCUMENTAL CONTABLE | 816 |
| 1.5 | PROCEDIMIENTOS TRANSVERSALES | 817 |
| 1.5.1 | PROCEDIMIENTO PARA LA ELABORACIÓN DEL INFORME CONTABLE CUANDO SE PRODUZCA CAMBIO DE REPRESENTANTE LEGAL | 817 |
| 1.5.2 | PROCEDIMIENTO PARA LA EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO CONTABLE ... | 818 |
| 1.5.3 | PROCEDIMIENTO PARA LA PREPARACIÓN, PRESENTACIÓN Y PUBLICACIÓN DE LOS INFORMES FINANCIEROS Y CONTABLES | 828 |
| 1.6 | ASUNTOS NO CONTEMPLADOS EN UNA CLASIFICACIÓN ESPECÍFICA | 833 |
| 2. | CONCEPTOS MODIFICADOS O DEROGADOS | 865 |

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 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 diciembre de 2024.

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 EMPRESAS QUE NO COTIZAN EN EL MERCADO DE VALORES, Y QUE NO CAPTAN NI ADMINISTRAN AHORRO DEL PÚBLICO.

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

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

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

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

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

TAXONOMÍA DE LA DOCTRINA CONTABLE PÚBLICA

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

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

Marco Normativo

Corresponde al marco normativo aplicable a las empresas señaladas en el artículo 2º de la Resolución 414 de 2014 y sus modificaciones.

El Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público 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 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:

- Referente Teórico y Metodológico de la Regulación Contable Pública
- Marco Conceptual
- Normas
- Procedimientos contables
- 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 Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

1. MARCO NORMATIVO PARA EMPRESAS QUE NO COTIZAN EN EL MERCADO DE VALORES, Y QUE NO CAPTAN NI ADMINISTRAN AHORRO DEL PÚBLICO

1.1 MARCO CONCEPTUAL

CONCEPTO No. 20241100000361 DEL 09-01-2024

| | | |
|----------|------------------------|--|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco Conceptual Ayudas gubernamentales y subvenciones |
| | SUBTEMA | Reconocimiento de los bienes inmuebles recibidos por CISA en virtud de los establecido en el artículo 330 de la Ley 2294 de 2023 |

Doctor
NICOLÁS CORSO SALAMANCA
Presidente
Central de Inversiones S.A. (CISA)
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20230010057182 del 13 de diciembre de 2023, 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 supuesto normativo del inciso primero del artículo 330 de la Ley 2294 de 2023, Plan Nacional de Desarrollo “Colombia potencia mundial de la vida”, se refiere al deber de las entidades públicas del orden nacional de transferir 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, a partir de su expedición. Igualmente, reafirma la facultad de CISA de gestionar la movilización de dichos bienes inmuebles recibidos conforme sus políticas y procedimientos.

En este sentido, cuando las entidades señaladas realizan la cesión a título gratuito de bienes inmuebles a CISA, proceden a reconocer el gasto por subvención y dar de baja los activos transferidos al valor neto en libros al que lo tengan registrado en su contabilidad, sin que esto haya implicado para CISA al recibirlos a título gratuito, haber incurrido en erogación alguna para su adquisición como parte del inventario de muebles.

CONSULTA

Acorde con las consideraciones expuestas, de manera atenta solicito se brinde respuesta a los siguientes interrogantes:

1. ¿El lineamiento sobre subvenciones sería el marco que regule la incorporación de los bienes inmuebles transferidos a CISA a título gratuito en virtud de lo establecido en la Ley 2294 de 2023?
2. ¿Al recibir CISA los bienes inmuebles y otros activos a título gratuito, es decir, sin haber incurrido en erogación alguna para su adquisición, cuál debería ser el valor con el que se medirán para registro los bienes recibidos como inventario propio?

Lo anterior, teniendo en cuenta que CISA para cumplir con su vocación institucional de colector y movilizador de activos del Estado podría también ceder a título gratuito activos de su inventario”.

CONSIDERACIONES

El artículo 330 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 330. Modifíquese el artículo 238 de la Ley 1450 de 2011, el cual quedará así:

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.

(...)

Parágrafo 1º. Las entidades financieras de carácter estatal, las Empresas Industriales y Comerciales del Estado, las Sociedades de Economía Mixta y las entidades en liquidación, podrán disponer de sus activos en los términos señalados en el presente artículo.

Parágrafo 2º. Los inmuebles que se hubieran transferido por parte de las Entidades Públicas a CISA en virtud de este artículo y del artículo 26 de la Ley 1420 de 2010, que al 1º de junio de 2023 no hayan sido enajenados por CISA, podrán enajenarse por esta entidad de acuerdo con sus políticas y procedimientos.

(...)

Parágrafo 4º. Los bienes gestionados y/o comercializados por CISA deberán contar con avalúo comercial, el cual tendrá una vigencia de tres (3) años, para lo cual se aplicará lo previsto en el parágrafo del artículo 92 de la Ley 1708 de 2014. CISA podrá vender bienes inmuebles a entidades territoriales por el valor del avalúo catastral siempre y cuando sean requeridos para sedes administrativas o para el cumplimiento de metas de los Planes de Desarrollo Territorial” (subrayado fuera de texto).

En cuanto a la regulación contable pública, 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 212 de 2021, define:

“6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

52. Los activos son recursos controlados por la empresa que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o vender bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o venda 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.

53. El control implica la capacidad de la empresa para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la empresa 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 la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

54. 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 empresa puede ser la dueña jurídica del activo, pero si los riesgos y beneficios

asociados al activo se han transferido sustancialmente, dicha empresa no puede reconocer el activo así conserve la titularidad jurídica del mismo.

55. Los riesgos significativos inherentes al recurso corresponden a a) los efectos de las condiciones desfavorables que afectan negativamente la capacidad del activo 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.

(...)

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.

(...)

76. La medición fiable, como criterio para el reconocimiento, implica que un elemento 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, la partida no se reconoce. Así, por ejemplo, aunque una obligación asociada a un litigio en contra de la empresa cumpla la definición de pasivo y de gasto y 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.

77. El no reconocimiento de un elemento de los estados financieros no se subsana revelando, en las notas a los estados financieros, las políticas contables aplicadas. Sin embargo, la revelación en las notas a los estados financieros puede proporcionar información sobre los elementos que cumplen algunas, aunque no todas, las características de su definición. Dicha revelación también brinda información sobre los elementos que cumplen la definición pero que no se pueden medir fiablemente; en estos casos, la revelación es apropiada porque proporciona información relevante para la evaluación de la situación financiera de la empresa.

6.2.1. Reconocimiento de activos

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

(...)

6.3. Medición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.3.5. Bases de medición de activos

(...)

6.3.5.4. Costo de reposición

103. El costo de reposición corresponde a la contraprestación más baja requerida para reemplazar los beneficios económicos de un activo. El costo de reposición es un valor de entrada, corriente, no observable y específico para la empresa.

104. Según este criterio, los activos se miden por los recursos que se tendrían que sacrificar, incluyendo los costos de transacción, para reponer un activo que proporcione los mismos beneficios económicos futuros del activo existente. El costo de reposición refleja la situación específica de un activo para la empresa. Por ejemplo, el costo de reposición de un vehículo es menor para una empresa que usualmente adquiere un número muy elevado de vehículos en una única transacción y es, regularmente, capaz de negociar mejores descuentos que una empresa que compra vehículos individualmente.

105. Dado que las empresas usualmente adquieren sus activos por los medios más económicos disponibles, el costo de reposición refleja los procesos de adquisición o construcción que la empresa sigue generalmente.

106. Aunque en muchos casos, la sustitución más económica de los beneficios económicos futuros de un activo se realiza comprando un activo que sea similar al que se controla, el costo de reposición se basa en un activo alternativo si esa opción proporciona los mismos beneficios económicos a un precio más bajo.

6.3.5.5. Valor razonable

107. El valor razonable es el valor por el cual un activo podría ser vendido en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua, entre partes interesadas y debidamente informadas. Este valor se obtiene en un mercado abierto, activo y ordenado y no se ajusta por los costos de transacción. El valor razonable es un valor de salida, corriente, observable y no específico para la empresa” (subrayado fuera de texto).

Asimismo, 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 mediante la Resolución 332 de 2022, establecen:

“2. AYUDAS GUBERNAMENTALES Y SUBVENCIONES

(...)

2.2. Subvenciones

2.2.1. Reconocimiento

3. Se reconocerán como subvenciones los activos, monetarios o no monetarios, que reciba la empresa de terceros sin entregar nada a cambio. También se reconocerán como subvenciones la asunción y condonación de obligaciones y los préstamos a tasas inferiores a las del mercado.

(...)

2.2.2. Medición

(...)

18. Las subvenciones no monetarias se medirán por el valor razonable del activo recibido y, en ausencia de este, por el costo de reposición. Si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, las subvenciones no monetarias se medirán por el valor en libros de la entidad que cede el recurso” (subrayado fuera de texto).

En este sentido, en el Concepto N° 20231110027061 del 18 de septiembre de 2023, la CGN concluyó:

“1. En virtud de los cambios efectuados por medio del artículo 330 de la Ley 2294 de 2023, el tratamiento contable que CISA deberá efectuar sobre los inmuebles que le sean transferidos a título gratuito dependerá del control que esta tenga de dichos activos luego de su transferencia. Para ello, tendrá en cuenta los criterios señalados en el Marco Conceptual del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público.

En ese sentido, la entidad deberá evaluar si obtiene el control de los activos o si, por el contrario, este lo mantienen las entidades que se los transfieren o la DGCPTN. En caso de que CISA tenga el control, esta los incorporará como activos dentro de su información financiera. En caso de que no obtenga el control, los llevará en cuentas de orden” (subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas y en atención a las preguntas planteadas en su consulta, se amplía el primer numeral de las conclusiones del Concepto N° 20231110027061, del 18 de septiembre de 2023, de la siguiente manera:

El Marco Conceptual define un activo como aquel recurso controlado por la empresa, resultado de eventos pasados, del cual espera obtener beneficios económicos en el futuro. Asimismo, establece que un hecho económico se reconoce como activo siempre que cumpla la definición mencionada y se pueda medir fiablemente.

En este sentido, como el artículo 330 de la Ley 2294 de 2023 establece que serán transferidos a la Central de Inversiones S.A. (CISA) los bienes señalados en dicho artículo a título gratuito, CISA evaluará si controla los bienes recibidos desde la fecha de vigencia de la Ley 2294 de 2023 para determinar si debe o no reconocerlos como activo. En consecuencia, CISA aplicará alguno de los siguientes dos tratamientos contables, según cada caso:

A. En caso de que la empresa determine que controla los bienes, CISA los reconocerá atendiendo a la Norma de ayudas gubernamentales y subvenciones, según la cual los activos recibidos sin entregar nada a cambio deben reconocerse como un ingreso por subvenciones.

Para tal efecto, CISA debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA y acreditará la subcuenta 443005-Bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno o la subcuenta 443010-Bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de empresas públicas, de la cuenta 4430-SUBVENCIONES, según el tipo de entidad de la cual provengan los bienes.

En cuanto a la medición del inventario y del ingreso por subvención, CISA debe aplicar lo dispuesto en la Norma de ayudas gubernamentales y subvenciones, según la cual estos bienes se medirán al valor razonable; al costo de reposición, si no es posible hallar el valor razonable; o al valor en libros de la entidad que entrega el bien, si no es posible medir ninguno de los dos valores anteriores. Es pertinente mencionar que la empresa debe seguir de manera estricta el orden de prioridad establecido en la Norma mencionada.

En este sentido, de conformidad con el Marco Conceptual, es necesario aclarar que el valor razonable es el valor por el cual un activo podría ser vendido en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua, entre partes interesadas y debidamente informadas. Por lo tanto, la estimación del valor razonable no requiere la aplicación de métodos o técnicas de valoración, sino que se obtiene en un mercado abierto, activo y ordenado y no se ajusta por los costos de transacción.

Adicionalmente, siguiendo al mismo Marco Conceptual, el costo de reposición es la contraprestación más baja requerida para reemplazar los beneficios económicos de un activo. Por lo tanto, el costo de reposición se mide por los recursos que se tendrían que sacrificar, incluyendo los costos de transacción, para reponer un activo que proporcione los mismos beneficios económicos futuros del activo existente, lo cual refleja la situación específica del activo para la empresa y los procesos de adquisición o construcción que la empresa sigue generalmente.

B. En caso de que la empresa determine que no controla los bienes, CISA continuará aplicando el tratamiento contable definido en el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con la movilización de activos, actualizado mediante la Resolución 421 de 2023.

Ahora bien, sobre los bienes recibidos con anterioridad a la fecha de vigencia de la Ley 2294 de 2023, CISA continuará aplicando el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con la movilización de activos, actualizado mediante la Resolución 421 de 2023, hasta que se emita la reglamentación sobre el artículo 330 de dicha Ley que permita definir el tratamiento contable correspondiente con la realidad del hecho económico.

En todo caso, como CISA informó en la mesa de trabajo del 13 de diciembre de 2023 que no está aplicando la Norma de ayudas gubernamentales y subvenciones para la medición de los bienes recibidos con posterioridad a la fecha de vigencia de la Ley 2294 de 2023, la empresa deberá aplicar lo concerniente a la corrección de errores conforme lo establecido en la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

CONCEPTO No. 20241100001761 DEL 26-01-2024

| | | |
|----------|----------------------------|--|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco Conceptual |
| | SUBTEMA | Tratamiento contable del bien inmueble utilizado en la prestación del servicio de salud, según Convenio interadministrativo de cooperación No SS-CDC 436-2019 suscrito entre el Departamento de Cundinamarca, el Municipio de Zipaquirá y la Empresa Social del Estado Hospital Universitario la Samaritana. |

Doctora
 MARLESBY SOTELO PUERTO
 Subdirectora Operativa de Contabilidad
 E.S.E. Hospital Universitario de La Samaritana
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20230010057342 del 13 de diciembre de 2023, 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:

“Existe un Convenio Interadministrativo de Operación y Cooperación celebrado entre el Departamento de Cundinamarca, el municipio de Zipaquirá y la Empresa Social del Estado Hospital Universitario de la Samaritana, donde se otorgan al Hospital la explotación de activos principalmente de bienes inmuebles asociados al servicio de salud mediante la administración y operación necesaria para la atención de los pacientes, esto con la supervisión y seguimiento del Departamento de Cundinamarca.

Dicho convenio cita:

(...)

Teniendo en cuenta que el Convenio de Operación tiene un término de 20 años para operar el nuevo Hospital asignado y adicionalmente existe una unidad funcional cuyo tiempo de operación es de un año prorrogable, pero en las Políticas Contables del Hospital que va a

tener la operación se tiene definida una vida útil de los inmuebles de 70 años, y la mayor vida útil estará a cargo del Departamento y la Alcaldía.

I. Quien debe activar los inmuebles en los estados Financieros, debido a que están recientemente construidos y la mayor parte de la vida útil estará a cargo del Departamento y la Alcaldía, quienes ejecutan la supervisión, y el Hospital de la Samaritana solo tendrá la administración por un periodo de 20 años para un inmueble (que puede ser entregado a otro operador en cualquier momento) y también se recibe otro inmueble pero con un contrato de operación de un año prorrogable, y el valor de los inmuebles de estos dos convenios superan en 50% del Patrimonio de la entidad y en caso de que sean asignados a otro operador no se quiere un impacto tan significativo en los Estados Financieros.

II. Cuál debería ser el registro del reconocimiento en los Estados Financieros del Hospital de la Samaritana si se recibieron en la vigencia anterior, y actualmente están siendo controlados en cuentas de orden como lo permite la Política Contable de la entidad.

III. Cuál debería ser el registro de la Gobernación y la Alcaldía en procura de tener las cuentas recíprocas conciliadas”.

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, establece:

“CAPITULO II. Competencias de las entidades territoriales en el sector salud

Artículo 43. Competencias de los departamentos en salud. Sin perjuicio de las competencias establecidas en otras disposiciones legales, corresponde a los departamentos, dirigir, coordinar y vigilar el sector salud y el Sistema General de Seguridad Social en Salud en el territorio de su jurisdicción, atendiendo las disposiciones nacionales sobre la materia. Para tal efecto, se le asignan las siguientes funciones:

(...)

43.2.1. Gestionar la prestación de los servicios de salud, de manera oportuna, eficiente y con calidad a la población pobre en lo no cubierto con subsidios a la demanda, que resida en su jurisdicción, mediante instituciones prestadoras de servicios de salud públicas o privadas.

43.2.2. Financiar con los recursos propios, si lo considera pertinente, con los recursos asignados por concepto de participaciones y demás recursos cedidos, la prestación de

servicios de salud a la población pobre en lo no cubierto con subsidios a la demanda y los servicios de salud mental.

(...)

43.2.4. Organizar, dirigir, coordinar y administrar la red de Instituciones Prestadoras de Servicios de Salud públicas en el departamento.

(...)

43.3.4. Formular y ejecutar el Plan de Atención Básica departamental.

(...)

Artículo 44. Competencias de los municipios. Corresponde a los municipios dirigir y coordinar el sector salud y el Sistema General de Seguridad Social en Salud en el ámbito de su jurisdicción, para lo cual cumplirán las siguientes funciones, sin perjuicio de las asignadas en otras disposiciones:

(...)

44.1.3. Gestionar y supervisar el acceso a la prestación de los servicios de salud para la población de su jurisdicción.

(...)

44.3.1. Adoptar, implementar y adaptar las políticas y planes en salud pública de conformidad con las disposiciones del orden nacional y departamental, así como formular, ejecutar y evaluar el Plan de Atención Básica municipal. (...)"

El artículo 194 de la Ley 100 de 1993, por la cual se crea el sistema de seguridad social integral y se dictan otras disposiciones, señala "Artículo 194. Naturaleza. La prestación de servicios de salud en forma directa por la Nación o por las entidades territoriales, se hará a través de las Empresas Sociales del Estado, que constituyen una categoría especial de entidad pública descentralizada, con personería jurídica, patrimonio propio y autonomía administrativa, creadas por la Ley o por las asambleas o concejos, según el caso, sometidas al régimen jurídico previsto en este capítulo".

El Convenio interadministrativo de cooperación N° SS-CDC 436-2019 suscrito entre el Departamento de Cundinamarca, el Municipio de Zipaquirá y la Empresa Social del Estado Hospital Universitario la Samaritana, señala:

"I. CONSIDERACIONES PREVIAS

(...)

1.4. Inmueble en donde se prestará el servicio público de salud.

(...)

Con la construcción del Nuevo Hospital Regional de Zipaquirá con aportes efectuados por el Ministerio de Salud y Protección Social, el Departamento de Cundinamarca y el Municipio de Zipaquirá sobre el predio propiedad de este último, a la luz de los artículos 2322 y 2323 del Código Civil Colombiano se configura una propiedad común y proindiviso del Nuevo Hospital Regional de Zipaquirá, donde a la luz de avalúo efectuado por la CORPORACIÓN LONJA NACIONAL DE PROPIEDAD RAIZ el porcentaje de participación de cada uno de estos es de 60,18% para el Departamento y 39,82% para el Municipio, situación la cual no constituye, ni implica transferencia de derechos reales de dominio a través del presente instrumento teniendo en cuenta, además, que la naturaleza del bien por destinación no es ni puede ser otra distinta, que la prestación del servicio de salud pública.

(...)

II. CONVENIO INTERADMINISTRATIVO

(...)

CLÁUSULA PRIMERA. – Objeto: Integrar los esfuerzos de las partes dentro del ámbito de su competencia, para lograr la prestación del servicio de salud de mediana y alta complejidad, en la infraestructura del Nuevo Hospital Regional de Zipaquirá identificado en el numeral 1.4 de las consideraciones del presente convenio.

CLÁUSULA SEGUNDA. – Alcance: Cada una de las partes debe cumplir con su misión, objetivos, obligaciones y fines impuestos en la Constitución Política y la Ley, así: 1) Por parte de la E.S.E. Hospital Universitario de la Samaritana, operar y administrar bajo su cuenta y riesgo el Nuevo Hospital Regional de Zipaquirá, con el fin de prestar el servicio público de salud a los usuarios en su área de influencia (...) 2) Por parte del Departamento de Cundinamarca – Secretaría de Salud, dar cumplimiento a lo establecido en cuanto al ejercicio de sus facultades y competencias en el sector Salud de conformidad con el artículo 43 de la Ley 715 de 2001 y demás normas complementarias; permitir en el porcentaje de su participación el uso del inmueble descrito en el numeral 1.4 de las consideraciones del presente convenio. 3) Por parte del Municipio de Zipaquirá de acuerdo a su competencia, permitir en el porcentaje de su participación el uso del inmueble descrito en el numeral 1.4 de las consideraciones del presente convenio.

CLÁUSULA TERCERA. – Aportes de los Concurrentes al Convenio: Las partes que suscriben el presente convenio, se comprometen a destinar aportes así: i) EL DEPARTAMENTO: aporta su participación y cuota parte de la edificación donde se construyó el Nuevo Hospital Regional de Zipaquirá, en una proporción del 60,18% del valor total del Nuevo Hospital.

ii) EL MUNICIPIO: aporta su participación y cuota parte de a edificación donde se construyó el Nuevo Hospital Regional de Zipaquirá, en una proporción que asciende al 39,82% del valor total del Nuevo Hospital, iii) EL OPERADOR: Efectuará su aporte consistente en poner a disposición de la operación del Nuevo Hospital Regional de Zipaquirá, toda su capacidad técnica, humana, científica, administrativa, jurídica y financiera para el correcto funcionamiento del Nuevo Hospital Regional de Zipaquirá, igualmente, aportará el acompañamiento y asesoría técnica necesaria para la operación de todas las especialidades médicas y de servicios para los cuales ha sido habilitado.

CLÁUSULA CUARTA. Gestión administrativa, financiera y contable del Nuevo Hospital Regional de Zipaquirá. El nuevo Hospital Regional de Zipaquirá no tendrá personería jurídica, ni patrimonio independiente. La E.S.E. Hospital Universitario de la samaritana administrará el nuevo Hospital (...) Los gastos en que incurra el operador para cumplir las obligaciones que genere la operación y que no sea posible pagarlos con los recursos destinados por parte del Departamento de Cundinamarca – Secretaría de Salud, deberán ser retornados al operador a través de los ingresos en la medida que exista la disponibilidad de recursos.

CLÁUSULA QUINTA. – Inmueble y planta física objeto del Convenio: El objeto del presente convenio interadministrativo se desarrollará en el inmueble que a continuación se describe, el cual y para todos los efectos una vez se suscriba el acta de inicio, se denominará Nuevo Hospital Regional de Zipaquirá:

Predio denominado LA FRAGUITA junto con las edificaciones en él construidas, ubicado en: Suelo urbano del Municipio de Zipaquirá. (...). El lote en el cual se construyó la infraestructura de que trata la cláusula segunda del presente convenio, es del Municipio de Zipaquirá, no obstante, la infraestructura en él construida es de propiedad del Municipio de Zipaquirá y el Departamento de Cundinamarca en las proporciones determinadas en el avalúo practicado por la COPORACIÓN LONJA NACIONAL DE PROPIEDAD RAÍZ y aprobado por las partes firmantes. PARÁGRAFO. – EL OPERADOR, tendrá la tenencia, custodia y administración de los bienes afectos al presente convenio, con el fin de garantizar la óptima y eficiente prestación de servicios de salud a la población beneficiaria. Una vez se suscriba el acta de inicio del presente convenio, la infraestructura del Nuevo Hospital Regional de Zipaquirá se encontrará bajo la responsabilidad y custodia de la E.S.E. Hospital Universitario La Samaritana como OPERADOR.

CLÁUSULA SEXTA. – Obligaciones de las partes: (...) B. OBLIGACIONES DEL OPERADOR: (...) 2. Destinar el inmueble relacionado en la Cláusula Segunda del presente convenio única y exclusivamente para la prestación de los servicios de Zipaquirá y Cundinamarca a los demás usuarios que requieran el servicio de salud. (...) 4. Asegurar por medio de pólizas de garantía, los bienes muebles e inmuebles destinados al Nuevo Hospital de Zipaquirá; entre ellos, la infraestructura, los equipos biomédicos y mobiliario que será entregados en el presente convenio interadministrativo. (...) 10. Recibir los bienes inmuebles a título de tenencia de acuerdo con el inventario del acta de entrega. (...) 15. Realizar el

mantenimiento necesario para la conservación de los bienes inmuebles entregados y que no esté cubierta por la póliza de estabilidad de la ora o la que aplique. (...) 20. Realizar la entrega inmediata de los bienes muebles e inmuebles y, al igual que de las historias clínicas al nuevo operador y/o administrador que designe el Departamento de Cundinamarca – Secretaria de Salud, una vez se termine del presente convenio. 21. (...) Solo se retornan los bienes al Departamento que hagan parte de la dotación inicialmente entregada o la renovación de estos, (...). C. POR PARTE DEL DEPARTAMENTO DE CUNDINAMARCA – SECRETARÍA DE SALUD: (...) 5. Permitir la utilización de su porcentaje de participación o cuota que ostenta sobre la Unidad Hospitalaria Nuevo Hospital Regional de Zipaquirá para la correcta ejecución del convenio. (...) 9. Tomar posesión de los bienes muebles e inmuebles en el evento de terminación del convenio por cualquier causa y solicitar el concurso de las autoridades competentes en el evento de renuncia a efectuar la entrega de los mismos por parte de aquel, de conformidad con lo previsto en el presente convenio. (...) D. POR PARTE DEL MUNICIPIO DE ZIPAQUIRÁ: (...) 2. Permitir la utilización de su porcentaje de participación o cuota que ostenta sobre la Unidad Hospitalaria Nuevo Hospital Regional de Zipaquirá para la correcta ejecución del convenio. (...)

CLÁUSULA SÉPTIMA. – VALOR: El presente convenio no implica valor monetario para su ejecución, por tratarse de un convenio interadministrativo tripartito de cooperación, cuyos aportes en dinero o en especie destinados al logro del objeto han sido ya previamente solventados y financiados por cada una de las partes, previa observancia de las normas contractuales y presupuestales aplicables al caso. En todo caso, será responsabilidad de EL OPERADOR adelantar las gestiones administrativas que fueren necesarias para cuantificar los bienes afectos al desarrollo del presente convenio y una vez ello, garantizar su aseguramiento. (..).

CLÁUSULA OCTAVA. – Plazo del Convenio Interadministrativo: (...) el plazo de ejecución del presente CONVENIO INTERADMINISTRATIVO será de veinte (20) años contado a partir de la firma del acta de inicio, el cual podrá ser prorrogado previo acuerdo por escrito entre las partes atendiendo los criterios de cumplimiento de las obligaciones propias del sistema de salud y del mismo convenio. (...) (Subrayado fuera del texto).

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 según la Resolución 212 de 2021, establece:

“6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

52. Los activos son recursos controlados por la empresa que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o vender bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o venda 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.

53. El control implica la capacidad de la empresa para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la empresa 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 la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

54. 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. (...)

(...)

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.

(...)

59. Existe una asociación muy estrecha entre un desembolso y la generación de un activo, aunque no tienen que coincidir necesariamente. Por tanto, si la empresa realiza un desembolso, este hecho puede suministrar evidencia de la posibilidad de obtener beneficios económicos, pero no es una prueba concluyente de la existencia de una partida que satisfaga la definición de activo. De igual manera, la ausencia de un desembolso no impide que se reconozca un activo; así, por ejemplo, los recursos que han sido transferidos sin contraprestación a la empresa pueden satisfacer la definición de activo.

60. 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).

CONCLUSIONES

En virtud de lo dispuesto en la Ley 715 de 2001, es competencia de las entidades territoriales la gestión en la prestación de los servicios de salud. Además, la Ley 100 de 1993 indica que las empresas sociales del estado tienen como objeto la prestación de los servicios de salud, como servicio público a cargo de la Nación o de las entidades territoriales.

Ahora bien, respecto a la normativa contable, es necesario precisar que los activos son recursos controlados por la empresa que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros. Por lo tanto, para determinar si un recurso cumple con la definición de activo, la empresa debe realizar juicios profesionales, teniendo 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 la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

En consecuencia, para efectos de establecer si la E.S.E. tiene el control del activo y por lo tanto reconocerlo en su situación financiera, se hace necesario evaluar lo anteriormente mencionado. De ahí que, del análisis del Convenio interadministrativo de cooperación N° SS-CDC 436-2019 suscrito entre el Departamento de Cundinamarca, el Municipio de Zipaquirá y la Empresa Social del Estado Hospital Universitario la Samaritana, el cual tiene como objeto la prestación del servicio de salud de mediana y alta complejidad, en la infraestructura del Nuevo Hospital Regional de Zipaquirá, se identifica:

- la titularidad legal del bien inmueble donde se prestará el servicio es del departamento de Cundinamarca y del Municipio de Zipaquirá;
- las entidades territoriales definen el acceso o restricción de uso que se le debe dar al bien inmueble;
- las entidades territoriales y la E.S.E. deben garantizar que el recurso se use para los fines previstos;
- las entidades territoriales se benefician de la revalorización del bien inmueble;
- la E.S.E. asume algunos riesgos inherentes al activo, los cuales están relacionados con la operación del servicio; no obstante, es el departamento quien debe cubrir las obligaciones que genere la operación y que no sea posible pagarlos con los recursos destinados por la secretaria de Salud (cláusula 4ª).
- la E.S.E. es quien obtendrá principalmente los beneficios económicos futuros por el uso del bien inmueble, los cuales están asociados a los ingresos percibidos en la prestación del servicio; no obstante, el potencial de servicio es percibido por la población municipal y departamental beneficiada.
- finalmente, y no menos importante, el plazo del contrato es por 20 años, periodo que no cubre la mayor parte de la vida económica del bien activo.

En este sentido, se evidencia que la E.S.E. Hospital Universitario la Samaritana (operado), el cual es prestador del servicio de salud, no cumple con los requerimientos de control sobre el bien inmueble objeto de consulta. Por lo tanto, la E.S.E. no deberá reconocer como activo el bien inmueble en su información financiera; pero deberá revelar el hecho en las notas de sus estados financieros.

Por último, dando respuesta a su tercera inquietud, las entidades territoriales quienes ostentan el control del activo, deberán mantener el activo en su situación financiera, en la subcuenta y cuenta de origen, y revelar el hecho en las notas a los estados financieros.

CONCEPTO No. 20241100004191 DEL 20-02-2024

| | | |
|----------|------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco conceptual Cuentas por pagar Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores |
| | SUBTEMA | Tratamiento contable de factura no reconocida y por la cual se produjo una demanda judicial. |

Doctor
 EDGARDO PÉREZ CORRALES
 Contador
 E.S.E. Hospital Local – Turbaco
 Turbaco, Bolívar

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010000612 del 09 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 ESE Hospital de Turbaco en enero 18 del 2017 recibió recursos de destinación específica para la construcción de una nueva edificación.

- La empresa interventora ‘CONSORCIO CONSTRUCCIONES ESE HOSPITAL LOCAL TURBACO’ su última factura de sept 2021 por valor de \$ 516.000.000 no fue reconocida por x y razón el cual se produjo una demanda judicial que desde el 01 de abril de 2022 contempla un mandamiento de pago incluyendo Capital más intereses moratorios.

- El 25 de septiembre del 2023 se firma un acuerdo de pago de 17 cuotas -Este cuarto punto sería la pregunta sobre el reconocimiento presupuestal y contable (sic) del capital y los intereses.

Comentario: Como contador considero que debe reconocerse la obligación presupuestal y contablemente:

Reconocimiento contables - Se debe afectar propiedad planta y equipo (construcción en curso) y afectar un pasivo.

En cuanto a la demanda judicial por ser un nuevo expediente se debe aumentar al gasto de provisión de litigios y demandas vs el pasivo de provisión de litigio y demandas.

En cuanto al mandamiento de pago o acuerdo de pago este se reconocerá reclasificando el pasivo de la provisión de litigio y demandas al pasivo crédito judiciales (Sentencias y conciliaciones). ¿Debido a lo anterior sería el procedimiento correcto para su reconocimiento?”.

Mediante llamada telefónica del doctor Edgardo Pérez Corrales contador de la E.S.E. Hospital Local-TUBACO, informa que la construcción corresponde a la sede de la E.S.E., la cual se demolió y se volvió a construir, y que la construcción terminó en el año 2021; además, no habido una entrega formal por parte del constructor; pero el hospital está funcionando en esta nueva edificación que es la misma sede.

Por otra parte, el Consorcio Construcciones E.S.E. Hospital Local-Turbaco es la empresa interventora de la construcción de la E.S.E., en lo referente al no pago de la última factura al interventor existe un acuerdo de pago por concepto de interventoría.

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera de las Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado según la Resolución 212 de 2021, 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 DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.1.2. Pasivos

61. Un pasivo es una obligación presente, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la empresa espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos.

62. Al evaluar si existe o no una obligación presente, la empresa 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 empresa tiene poca o ninguna alternativa de evitar la salida de recursos. Cuando existen dudas sobre la existencia de una obligación presente, la empresa 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". (Subrayados fuera del texto).

Por otro lado, 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 la Resolución 332 de 2022, las cuales aplicaban para el año 2023, establecían:

“CAPÍTULO II. PASIVOS

(...)

3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por pagar las obligaciones adquiridas por la empresa 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.

(...)

3.3. Medición inicial

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

(...)

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 empresa, 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 empresa 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 empresa 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 empresa reexpresará la información desde la fecha en la cual dicha reexpresión sea practicable, o de forma prospectiva si no es practicable hacer la reexpresión". (Subrayados fuera del texto).

CONCLUSIONES

La Norma de cuentas por pagar estipula que se reconocerán como tales las obligaciones adquiridas por la empresa 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 anterior, y de conformidad con lo mencionado en la consulta, como la E.S.E. no reconoció la obligación de pagar a la empresa interventora en el momento en que surgió la obligación, lo que corresponde a haber incurrido en un error de periodos anteriores; deberá corregir el error antes de que se autorice la publicación de los estados financieros

del periodo 2023. También, deberá reconocer los intereses de mora determinados en el acuerdo de pago firmado en septiembre de 2023, de la siguiente manera:

- el valor cobrado por la empresa interventora desde el año 2021, como un pasivo mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 3225-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES y un crédito en la subcuenta 249090-Otras cuentas por pagar de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR.

- de conformidad con el principio de Devengo, el valor de los intereses de mora liquidados por el no pago oportuno de lo adeudado se reconocen en el momento en que surja la obligación a pagar dichas sumas de dinero. Por lo tanto, se reconocerá los intereses de mora liquidados en el acuerdo de pago de periodos anteriores al año 2023, mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 3225-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES y un crédito en la subcuenta 249044-Otros intereses de mora de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR.

- el valor de los intereses de mora correspondiente al año 2023, liquidados con el acuerdo de pago respectivo, mediante 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.

En ese orden de ideas, dado que la E.S.E. no efectuó el reconocimiento de los hechos económicos de forma adecuada, deberá seguir lo indicado en el numeral 4.3. Corrección de errores de la norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores. La empresa 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. En todo caso, aquellos errores clasificados como no materiales no requerirán su reexpresión retroactiva, sin perjuicio de realizar las revelaciones correspondientes.

De otra parte, la inquietud sobre el reconocimiento presupuestal de la obligación se trasladó a la Dirección General de Apoyo Fiscal del Ministerio de Hacienda y Crédito Público con el radicado N°20241120000601 del 12 de enero de 2024.

CONCEPTO No. 20241100004281 DEL 21-02-2024

| | | |
|----------|------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco Conceptual Cuentas por pagar |
| | SUBTEMA | Tratamiento contable de cuentas por pagar por la compra de terrenos |

Doctora
 ALBA LUCIA LÓPEZ MIRANDA
 Contadora
 Asociación Canal Local de Televisión de Medellín
 Medellín, Antioquia

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010001712 del 12 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:

“Teled Medellín celebró un contrato en 2014 con EPM, por compra del terreno donde edificamos nuestra sede, este terreno se compró para pagar por medio de canje con servicios de televisión que EMP necesita, en algún momento cambiaron las condiciones en el valor y aumentaron el IPC anual y el área de jurídica de Teled Medellín no informo a contabilidad, hasta diciembre que EPM, mandó un correo, y el valor que aumento es de \$1.267.000.000, yo lo contabilice como un mayor valor del terreno con crédito a cuentas por pagar a EPM, mi pregunta es si este es el asiento correcto?”.

CONSIDERACIONES

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 según lo dispuesto en la Resolución 212 de 2021, establece:

“6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

(...)

6.2.2. Reconocimiento de pasivos

80. Se reconocen como pasivos, las obligaciones presentes que tiene la empresa con un tercero, que han surgido de eventos pasados y para cuya liquidación la empresa debe desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos futuros, siempre que el valor de la obligación pueda medirse fiablemente” (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos de las Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizadas por la Resolución 413 de 20323, indican:

“3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por pagar las obligaciones adquiridas por la empresa 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 del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado en las consideraciones, se concluye que, se reconocen como pasivos las obligaciones presentes, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, la empresa espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos.

Así las cosas, la Asociación Canal Local de Televisión de Medellín deberá reconocer como un pasivo el mayor valor que está obligada a pagar a EPM, mediante un débito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 1605-TERRENOS y un crédito en la subcuenta 249090-Otras cuentas por pagar de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR.

CONCEPTO No. 20241100008041 DEL 05-03-2024

| | | |
|----------|------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco Conceptual |
| | SUBTEMA | Tratamiento contable de los seguros pagados por anticipado que tienen vigencia de hasta doce meses. |

Doctora
 LILIANA ISMERY GAMBOA DELGADO
 Profesional Universitaria
 Pasto Salud E.S.E.
 San Juan de Pasto, Nariño

Con el propósito de atender la consulta radicada con el N° 20240010009982 del 16 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:

“Con la resolución 418 de 2023, la Contaduría, eliminó la cuenta 190501 de seguros pagados por anticipado, en el caso de Pasto Salud ESE, la póliza de seguros es para la vigencia de un año y el tratamiento contable para estos activos diferidos solo está para las pólizas cuya vigencia es mayor a un año, donde en la resolución en mención crea la cuenta 198609 denominada: Seguros con cobertura mayor a 12 meses.

Revisando la doctrina contable, aún no se tiene en cuenta la eliminación de la cuenta contable que hizo la Contaduría.

Pasto Salud ESE, realizaba el registro contable llevando a la cuenta 190501 de seguros pagados por anticipado con el valor total de la póliza de seguros y esta cuenta se iba amortizando en el gasto de manera mensual por los 12 meses.

En este momento con la modificación del plan de cuentas contenido en la resolución 418 de 2023, donde se elimina el uso de esta cuenta 190501, no me queda claro cuál sería el manejo contable de los seguros pagados por anticipado, que tienen vigencia de un año”.

CONSIDERACIONES

La Resolución 418 de 2023, Por la cual se modifica el Catálogo General de Cuentas del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, indica:

“ARTICULO 2°. Eliminar las siguientes subcuentas en la estructura del Catálogo General de Cuentas del Marco Normativa para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público:

(...)

PARAGRAFO TRANSITORIO 2. El saldo de la subcuenta 190501-Seguros de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO que se relacione con seguros cuya cobertura sea mayor a doce meses se reclasificará a la subcuenta 198609-Seguros con cobertura mayor a doce meses de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS. El saldo restante se dará de baja en cuentas afectando la subcuenta que corresponda de la cuenta 3225-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES” (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 212 de 2021, dispone:

“6.1.1. Activos

52. Los activos son recursos controlados por la empresa que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o vender bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o venda 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.

53. El control implica la capacidad de la empresa para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la empresa 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 la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

(...)

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.

(...)

60. 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.

(...)

6.1.6. Gastos

73. Los gastos son los decrementos 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 utilidades o excedentes a los propietarios del patrimonio.

(...)

6.2.1. Reconocimiento de activos

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

79. Cuando no existe probabilidad de que un recurso genere beneficios económicos futuros, la empresa reconoce un gasto en el estado de resultados. Este tratamiento contable no indica que, al hacer el desembolso, la empresa no tuviera la intención de generar 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).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, incorporado mediante la Resolución 139 de 2015 y actualizado según lo dispuesto en las Resoluciones 418 y 442 de 2023, 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” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Con base en las consideraciones expuestas, el Marco Conceptual indica que la empresa reconoce como parte de sus activos los recursos que controla y de los cuales espera obtener beneficios económicos futuros, y además establece en caso de que no exista probabilidad de generar dichos beneficios, la empresa reconocerá los desembolsos realizados como un gasto en el resultado del periodo. Es importante resaltar que los gastos en dicho Marco son definidos como las disminuciones de activos que implican una disminución del patrimonio y no se relacionan con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios que serán vendidos por la empresa.

Así mismo, de acuerdo con el Catálogo General de Cuentas, se registrarán como parte de los activos de la empresa los gastos pagados por anticipado, cuyo beneficio económico para la empresa se representa a través de la recepción futura de bienes o servicios por parte de terceros.

A partir de lo anterior, se observa que las pólizas de seguro con plazo de cobertura de hasta doce meses no cumplen con la definición de activo, dado que su adquisición no implica que se tenga un derecho que represente un beneficio económico futuro a través de la recepción de bienes o servicios, toda vez que existe incertidumbre en cuanto a la materialización de los riesgos futuros que pretende cubrir y por ende exista una obligación presente por parte de la aseguradora de compensar al tenedor de la póliza, lo que implica que su reconocimiento sea como un gasto en el resultado del periodo.

Por lo anterior, la empresa registrará las pólizas de seguro con cobertura de hasta doce meses en la subcuenta 511125-Seguros generales de la cuenta 5111-GENERALES o en la subcuenta 521123-Seguros generales de la cuenta 5211-GENERALES, según corresponda a gastos de administración y operación o a gastos de ventas. Este reconocimiento no impide que la empresa ejecute el control administrativo que considere adecuado y que sea acorde a lo especificado en sus manuales operativos.

Por último, se precisa que a partir de la entrada en vigencia de la Resolución 418 de 2023, la empresa debió reclasificar los valores de los seguros con cobertura de hasta doce meses, registrando un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 3225-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES y un crédito en la subcuenta 190501-Seguros de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO.

CONCEPTO No. 20241100008341 DEL 05-03-2024

| | | |
|----------|------------------------|---|
| 1 | 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 del uso de reservas ocasionales |

Doctor
 ERWIN OSWALDO SÁNCHEZ SANDOVAL
 Contador general
 Empresa Férrea Regional S.A.S.
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010004762 del 29 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:

“Actualmente la Empresa Férrea Regional S.A.S. (...)

Va a solicitar a la Asamblea General de Accionista a celebrarse en el mes de febrero de 2024 la constitución de una Reserva Voluntaria sobre las utilidades obtenidas en el ejercicio 2023, con la finalidad de utilizar los recursos de esta reserva en fortalecimiento institucional de la Entidad, lo que involucrará entre otros, la adquisición de activos fijos y el pago de algunos honorarios, en consecuencia se prevé que los recursos destinados para este fin sean consumidos durante la vigencia 2024, razón por la cual y una vez estudiados los conceptos emitidos por la Contaduría General de la Nación al respecto, en especial el CONCEPTO No. 20211100023441 DEL 10-05-2021, solicito su concepto de cómo debería registrar contablemente el uso de esta reserva, toda vez que en el concepto antes mencionado indica:

‘... CONCLUSIONES Tratándose de ejecución de proyectos de inversión que se encuentran respaldados con una reserva ocasional constituida para este fin, cuando la entidad se desprenda de recursos económicos reconocerá el activo, el gasto o el costo en su información financiera, así:

(...)

Adicionalmente, en los casos citados anteriormente, como se utilizó la reserva ocasional para la situación o destinación que la originó, se disminuirá la reserva mediante un débito en la subcuenta 321503-Reservas ocasionales de la cuenta 3215-RESERVAS y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 3225- RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES, por el valor ejecutado del proyecto de inversión.'

Sin embargo, es de tener en cuenta, que una vez la Reserva es utilizada ya sea para la adquisición de activos o para erogaciones contabilizadas contra resultados, la entidad ya se desprende de estos recursos económicos, en consecuencia al mencionar que una vez se utilice la reserva para el fin que la originó, contablemente se debe realizar un registro disminuyendo la cuenta de RESRVAS e (sic) incrementar la cuenta de RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES, dejaría a la entidad con una futura obligación de reintegrar a los accionistas o dar una disposición diferente sobre los saldos de la cuenta RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES, saldo que no tendrán respaldo financiero toda vez que son recursos ya consumidos por el uso de las Reservas comentadas.

Por los anterior agradezco su aclaración o permitir realizar las imputaciones en el uso de las RESERVAS VOLUNTARIAS directamente contra la cuenta de patrimonio (RESERVAS VOLUNTARIAS), para que de esta forma no se acrecenté los saldos de los RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES susceptibles a ser distribuidos a los accionistas”.

CONSIDERACIONES

El Decreto 410 de 1971, por el cual se expide el Código de Comercio, establece:

“CAPÍTULO IV.

BALANCES Y DIVIDENDOS

(...)

ARTÍCULO 453. RESERVAS ESTATUTARIAS Y RESERVAS OCASIONALES EN LA SOCIEDAD ANÓNIMA. Las reservas estatutarias serán obligatorias mientras no se supriman mediante una reforma del contrato social, o mientras no alcancen el monto previsto para las mismas.

Las reservas ocasionales que ordene la asamblea sólo serán obligatorias para el ejercicio en el cual se hagan y la misma asamblea podrá cambiar su destinación o distribuirlas cuando resulten innecesarias” (Subrayado fuera de texto).

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 según la Resolución 212 de 2021, establece:

“3. OBJETIVOS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

10. Los objetivos de la información financiera de propósito general están orientados a que esta sea útil para la satisfacción de las necesidades comunes de sus usuarios. En ese sentido, los objetivos de la información financiera de propósito general de las empresas son Toma de decisiones, Control y Rendición de cuentas.

11. El objetivo de Toma de decisiones pretende que la información financiera de propósito general sirva al Gobierno, a las autoridades de planeación, a los inversores, a los acreedores y a los gestores, para decidir sobre el suministro de recursos, la distribución de excedentes o utilidades, o la gestión eficiente de los recursos.

(...)

5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

47. Periodo contable: corresponde al periodo sobre el cual la empresa 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” (Subrayado fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado según lo dispuesto en las Resoluciones 418 y 442 de 2023, establece que la cuenta 3215-RESERVAS se debita con “1- El valor de la utilización de la reserva cuando se aplique a la situación que la originó e implique la disminución del patrimonio (...) 3- El valor de la distribución de la reserva, por mandato del máximo órgano social de acuerdo con las normas legales, cuando el origen y aplicación de la misma sea una inversión interna de la empresa.” y se acredita con “1- El valor apropiado de los resultados”.

Además, el mencionado CGC establece que la cuenta 3225-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES se debita con “6-El valor de las reservas que se liberen”.

CONCLUSIONES

La Empresa Férrea Regional S.A.S. debe reconocer los hechos económicos en el periodo contable que corresponda, de esta forma, la entidad cumple con el principio de contabilidad pública de periodo contable, informando de manera precisa sobre su situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo.

Conforme al artículo 453 del Código de Comercio, las reservas ocasionales se constituyen por orden de la asamblea de accionistas y sólo serán obligatorias para el ejercicio en el

cual se hagan; adicionalmente dispone que la misma asamblea podrá cambiar su destinación o distribuirlas cuando resulten innecesarias.

Las reservas corresponden a recursos que se apartan del resto de las utilidades de la empresa con un fin específico. De esta manera, la empresa no los consume o distribuye a sus asociados, sino que los reclasifica en una cuenta separada dentro del patrimonio; por ello cuando cumplen su propósito, los recursos se reclasifican a su cuenta originaria.

El patrimonio contable comprende el valor de los recursos representados en bienes y derechos, una vez deducidas las obligaciones. Es de precisar que las partidas patrimoniales y en este caso las reservas, que permanecen en el patrimonio por efecto de la reclasificación de las utilidades del ejercicio, no necesariamente reflejan la existencia de fondos líquidos o efectivo.

En este sentido, la empresa registrará el uso de la reserva en el periodo contable respectivo, de conformidad con lo siguiente: i) cuando se destina a la adquisición de un activo, se registrará un débito en la cuenta y subcuenta que corresponda de la clase 1-ACTIVOS y un crédito en el subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 24-CUENTAS POR PAGAR; ii) cuando se destina a cubrir erogaciones no relacionadas con activos, se registrará un débito en la cuenta y subcuenta que corresponda de la clase 5-GASTOS y un crédito en la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 24-CUENTAS POR PAGAR.

Adicionalmente, cuando el objetivo de la reserva se haya cumplido, la reserva será reversada, para la lo cual se debitará la subcuenta 321503-Reservas ocasionales de la cuenta 3215-RESERVAS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 3225-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Si quedan remanentes después de su uso, podrán distribuirse conforme al proceso habitual de distribución de utilidades entre los socios, en este sentido se reclasificará el saldo de la reserva mediante un débito en la subcuenta 321503-Reservas ocasionales de la cuenta 3215-RESERVAS y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 3225-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

De esta forma, el patrimonio refleja información de los fondos aportados por sus socios o accionistas, los resultados acumulados y las reservas, permitiendo a los usuarios conocer la capacidad de la empresa para distribuir utilidades o excedentes, cuando haya lugar; y no corresponde a la existencia de fondos líquidos o efectivo.

En consecuencia, la Empresa no podrá debitar o acreditar la subcuenta correspondiente de la cuenta 3215-RESERVAS por hechos económicos que no se encuentren descritos en la dinámica del Catálogo General de Cuentas del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, por lo que, no es procedente registrar el uso de los recursos de la reserva directamente contra una partida del activo o del gasto.

De otra parte, es una decisión del máximo órgano social de la empresa distribuir las utilidades acumuladas efectivamente realizadas a título de dividendos a sus accionistas. Esta decisión se basa en un proceso de gestión administrativa, sin que se afecte la capacidad operativa, financiera y el flujo de efectivo de la entidad, que se concreta en los proyectos de distribución de utilidades, siempre en cumplimiento de lo establecido en el Código de Comercio; y con base en la información financiera de propósito general, que tiene como fines la toma de decisiones, el control y la rendición de cuentas.

CONCEPTO No. 20241100010971 DEL 21-03-2024

| | | |
|----------|----------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco Conceptual Propiedades, planta y equipo Ayudas Gubernamentales y Subvenciones Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores |
| | SUBTEMA | Reconocimiento de bienes inmuebles en contratos de comodato. Tratamiento contable de subvenciones recibidas. |

Doctora
 MARÍA ANDREA ROMERO ORTEGA
 P.E Área Financiera
 E.S.E. Hospital Local Cartagena de Indias
 Cartagena de Indias, Bolívar

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010007022 del 08 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:

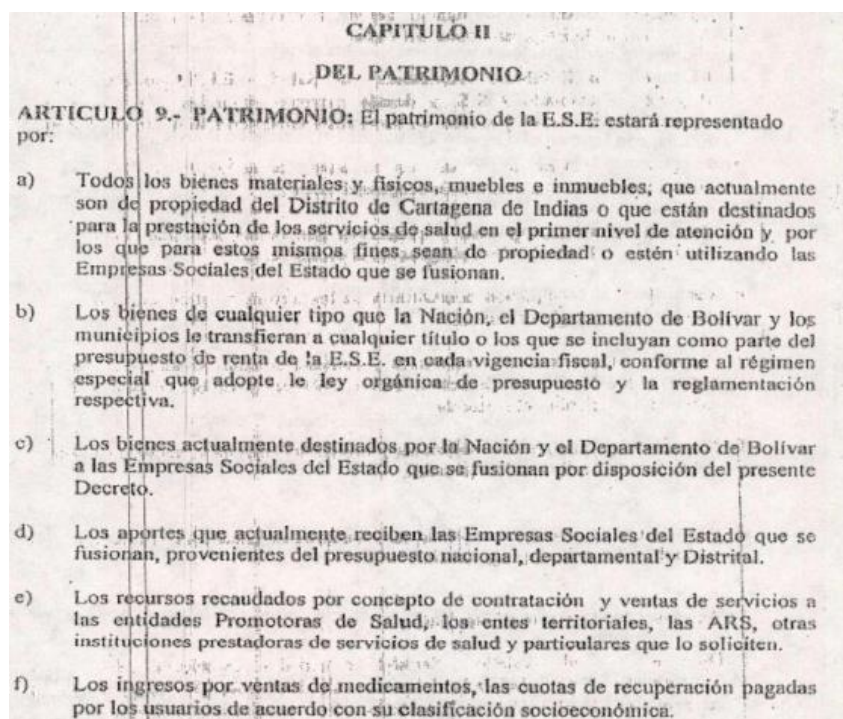
ANTECEDENTES

En la comunicación se consulta:

"1. Procedimiento Contable para el registro de un bien inmueble entregado en calidad de COMODATO, del cual se cuenta con el siguiente soporte documental: Contrato de Comodato a 10 años.

2. Procedimiento Contable para la incorporación de 3 bienes inmuebles entregados por el DADIS, sobre los cuales obtengo beneficios y tengo el control del mismo logrando cumplir con el reconocimiento de una propiedad planta y equipo. Sin embargo no cuento con acta formal de entrega a la ESE Hospital Local Cartagena de Indias.

Es importante indicar que mediante decreto 0421 por el cual se crea la ESE Hospital Local Cartagena de indias en el capítulo II - PATRIMONIO estipula lo siguiente:



3. Los inmuebles aquí descritos, deben realizarse con cargo a la cuenta 4430 Subvenciones o 3 Patrimonio ??

Es pertinente indicar que los inmuebles aquí especificados cuentan con avalúo técnico correspondiente”.

CONSIDERACIONES

El Título XXIX del Código Civil incorporado por la Ley 84 de 1973, sobre el Comodato o préstamo de uso, establece:

“ARTICULO 2200. DEFINICION 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.

Este contrato no se perfecciona sino por la tradición de la cosa” (Subrayado fuera del texto).

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 según lo dispuesto en la Resolución 212 de 2021, establece:

“6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

52. Los activos son recursos controlados por la empresa que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o vender bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o venda 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.

53. El control implica la capacidad de la empresa para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la empresa 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 la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

54. 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 empresa puede ser la dueña jurídica del activo, pero si los riesgos y beneficios asociados al activo se han transferido sustancialmente, dicha empresa no puede reconocer el activo así conserve la titularidad jurídica del mismo.

(...)

56. Los activos de una empresa proceden de transacciones u otros sucesos pasados. Las empresas obtienen normalmente los activos mediante su compra o producción, pero también pueden obtenerlos mediante otro tipo de transacciones como, por ejemplo, cuando una empresa recibe propiedades de una entidad del Gobierno dentro de un programa de fomento del desarrollo económico de un área geográfica. Las transacciones o sucesos que se espera ocurran en el futuro no dan lugar por sí mismos a activos; así, por ejemplo, la intención de comprar inventarios no cumple, por sí misma, la definición de activo.

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.

(...)

60. 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 de las Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizadas por la Resolución 413 de 2023, 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 empresa para la producción o venta 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; y c) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque no se espera venderlos en el curso de las actividades ordinarias de la empresa y se prevé usarlos durante más de 12 meses.

(...)

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.

(...)

10.5. Revelaciones

34. La empresa revelará, para cada clase de propiedad, planta y equipo, la siguiente información:

(...)

i) la información de bienes que se hayan reconocido como propiedades, planta y equipo o que se hayan retirado, por la tenencia del control, independientemente de la titularidad o derecho de dominio (esta información estará relacionada con: la entidad de la cual se reciben o a la cual se entregan, el monto, la descripción, la cantidad y la duración del contrato, cuando a ello haya lugar);

(...)

16. DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS

(...)

1. El deterioro de valor de un activo es una pérdida parcial de sus beneficios económicos futuros, adicional al reconocimiento sistemático realizado a través de la depreciación o amortización. El deterioro de un activo, por tanto, refleja una disminución de los beneficios económicos futuros que el activo le genera a la empresa que lo controla.

(...)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(...)

2. AYUDAS GUBERNAMENTALES Y SUBVENCIONES

2.2. Subvenciones

2.2.1. Reconocimiento

3. Se reconocerán como subvenciones los activos, monetarios o no monetarios, que reciba la empresa de terceros sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor razonable del activo recibido. También se reconocerán como subvenciones la asunción y condonación de obligaciones y los préstamos a tasas inferiores a las del mercado.

(...)

2.2.2. Medición

(...)

17. Las subvenciones no monetarias se medirán por el valor razonable del activo recibido y, en ausencia de este, por el costo de reposición. Si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, las subvenciones no monetarias se medirán por el valor en libros de la entidad que cede el recurso.

(...)

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

(...)

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

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

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

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

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado en las consideraciones anteriormente expuestas, a continuación, abordaremos las respuestas a sus consultas:

Pregunta 1:

1. Procedimiento contable para el registro de un bien inmueble entregado en calidad de COMODATO, del cual se cuenta con el siguiente soporte documental: Contrato de Comodato a 10 años

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 del mismo 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 Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, son activos los recursos controlados por la empresa que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros.

Respecto al control, el referido marco conceptual señala que para determinar quién ostenta el control se deben evaluar aspectos como: la titularidad legal, aunque no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este; los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos; el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso; la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos; la existencia de un derecho exigible sobre 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 el reconocimiento contable de las transacciones derivadas de un contrato de comodato, las partes involucradas (comodante y comodatario) 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 en comodato.

Ahora bien, la entidad que tenga el control del activo por cuanto asume los riesgos significativos y obtiene los beneficios económicos futuros, es quien deberá reconocer los bienes en comodato como activo en sus estados financieros. Por lo tanto, le corresponde a la E.S.E. Hospital Local Cartagena de Indias, en calidad de comodante del contrato suscrito, evaluar y definir si mantiene o no el control del inmueble entregado.

Si la E.S.E. define que mantiene el control del bien inmueble, no deberá realizar la baja en cuentas del bien, no obstante, revelará el hecho a través de las notas a los estados financieros.

Por su parte, si la E.S.E entrega el control del bien al comodatario, dará de baja en cuentas el activo mediante un débito en 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), un crédito en la subcuenta y cuenta respectiva del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, y la diferencia se reconocerá mediante un débito en la subcuenta 542307-Bienes entregados sin contraprestación de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS, si el bien es entregado a una entidad de gobierno, o en la subcuenta 542407-Bienes entregados sin contraprestación de la cuenta 5424-SUBVENCIONES, si el bien es entregado a una entidad diferente de una entidad de gobierno.

Preguntas 2 y 3:

En línea con la evaluación de los criterios mencionados en la respuesta anterior, si la empresa tiene el control de los bienes inmuebles mencionados, deberá reconocerlos en la información financiera como propiedades, planta y equipo, si estos corresponden a activos tangibles empleados para la producción o venta de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos. Asimismo, la empresa reconocerá como ingresos por subvenciones los activos, monetarios o no monetarios, que reciba de terceros sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor razonable del activo recibido.

En este sentido, en el momento en el que la entidad obtiene el control de los bienes, registra un débito en la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y un crédito en la subcuenta 443005-Bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 4430-SUBVENCIONES, y los mide de acuerdo con la Norma de ayudas gubernamentales y subvenciones.

Ahora bien, si la recepción de los bienes por parte de la E.S.E. Hospital Local Cartagena de Indias se efectuó en periodos contables anteriores y su reconocimiento contable no se realizó de acuerdo con los registros indicados previamente, la entidad se encuentra ante errores de periodos anteriores y debe corregir el error 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 del activo y la cuenta de resultado de ejercicios 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, sin perjuicio de realizar las revelaciones correspondientes en las notas contables a los estados financieros del periodo contable actual. Se aclara que, si el error ocurre en el periodo contable actual, se deberán corregir y realizar los registros contables correspondientes previo a que se autorice la publicación de los estados financieros.

Cabe aclarar que, los bienes que se mantienen 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 cual, los avalúos que se realicen en la aplicación de las normas serán en función de la determinación y reconocimiento del deterioro del valor de los activos, previa evaluación de existencia de indicios de deterioro, que como mínimo se hará al final del periodo contable.

CONCEPTO No. 20241100010981 DEL 21-03-2024

| | | |
|----------|------------------------|--|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco Conceptual Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los recursos del Sistema General de Regalías |
| | SUBTEMA | Tratamiento contable de la redistribución de recursos de regalías para proyectos de inversión |

Doctora
 ODALINDA CAMAYO GUETIO
 Contadora
 Hospital Departamental de Granada E.S.E.
 Granada, Meta

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010000742 del 10 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:

“Por medio de la presente, me permito realizar siguiente consulta, acerca de Recursos que recibimos por Regalías:

1. Los Recursos inicialmente fueron transferidos al Departamento del Meta (...)
2. Según Decreto Expedido por el Departamento del Meta N. 225 de 2023: por el cual se incorpora recursos del sistema general de Regalías asignaciones directas correspondientes al Bienio 2023-2024, por valor de \$4.996.729.131

(...)

Como estos recursos no fueron girados (...) directamente al Hospital sino que la misma Resolución establece que el Hospital realiza el proceso de contratación para la adquisición de estos equipos, por consiguiente no realizamos el pago al proveedor directamente, sino que se realiza el trámite en la página del SGR.

Del valor de \$ 4.996.729.131, a 31 de diciembre únicamente se ejecutaron \$200.553.499. (...)

1. ¿Se debe reconocer en nuestros Estados Financieros el valor de \$4.996.729.131 o solo los \$200.553.499 ejecutados a 31 de diciembre de 2023?

2. Como es primera vez que recibimos recursos bajo esta modalidad, ¿cuál sería la dinámica contable?, para que al cierre del ejercicio no se nos presenten diferencias en las Recíprocas”.

CONSIDERACIONES

El Decreto 203 de 2023 de la Gobernación del departamento del Meta, por medio del cual se prioriza un (1) proyecto de inversión y se aprueban recursos con cargo a las Asignaciones Directas del Sistema General de Regalías, en el marco de la Ley 2056 de 2020, Decreto 1821 de 2020 y demás disposiciones concordantes, establece:

“Artículo 2º. – APROBAR los recursos del aporte del Departamento del Meta con cargo a las Asignaciones Directas (20%) del Departamento del Meta bienio 2023-2024 la suma de (...) \$4.996.729.131,00, (...).

(...)

Artículo 3º. – El HOSPITAL DEPARTAMENTAL DE GRANADA E.S.E, (...) será la entidad pública ejecutora del proyecto de inversión. Una vez notificado el presente decreto la entidad designada como ejecutora, deberá aceptar tal designación de la ejecución, mediante comunicación oficial dirigida al Departamento Administrativo de Planeación Departamental. (...).

(...)

Artículo 5º. – El HOSPITAL (...) deberá expedir el acto administrativo que ordena la apertura del proceso de selección o acto administrativo unilateral que decreta el gasto con cargo a los recursos asignados, a más tardar dentro de los seis (6) meses contados a partir de la expedición del presente acto administrativo (...).”

Por su parte, el Decreto 225 de 2023 de la Gobernación del departamento del Meta, por el cual se incorporan recurso del Sistema General de Regalías Asignaciones Directas correspondientes al Bienio 2023-2024, indica en su artículo 2º una adición al presupuesto de gastos por la suma de \$4.996.723.131 para la “reposición adquisición de instrumental médico, muebles de uso asistencial, equipos biomédicos y de fisioterapia para el Hospital Departamental de Granada E.S.E Meta Granada”.

En cuanto 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 anexo a la Resolución 414 de 2014, actualizado por la Resolución 212 de 2021, 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 otro lado, el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los recursos del Sistema General de Regalías, actualizado según la Resolución 421 de 2023, establece:

“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 (...).

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, (...).

(...) 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, (...).

(...) 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, (...)

(...) 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” (subrayados fuera de texto).

CONCLUSIONES

PREGUNTA 1. ¿Se debe reconocer en nuestros Estados Financieros el valor de \$4.996.729.131 o solo los \$200.553.499 ejecutados a 31 de diciembre de 2023?

De acuerdo con el Decreto 203 de 2023 de la Gobernación del departamento del Meta, el Hospital Departamental de Granada E.S.E es la entidad pública ejecutora del proyecto de inversión que se llevará a cabo con recursos del Sistema General de Regalías, quien además deberá aceptar tal designación, en el momento en que se notifique el mencionado Decreto, mediante comunicación oficial dirigida al Departamento Administrativo de Planeación Departamental, y deberá expedir el acto administrativo que ordena la apertura del proceso de selección o acto administrativo unilateral que decreta el gasto con cargo a los recursos asignados.

En ese sentido cuando el Hospital acepta la designación y por consiguiente tiene el derecho sobre la totalidad de los recursos, deberá efectuar el reconocimiento contable atendiendo al principio de devengo del 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, el cual establece que los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden independientemente del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, cuando surgen los derechos y obligaciones o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

2. Como es primera vez que recibimos recursos bajo esta modalidad, ¿cuál sería la dinámica contable?

Respecto al tratamiento contable de este hecho económico el Hospital deberá aplicar el numeral 3. Redistribución de recursos de regalías, del Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los recursos del Sistema General de Regalías, actualizado según la Resolución 421 de 2023, según el cual la redistribución se presenta cuando 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.

Así pues, cuando el departamento del Meta redistribuya recursos de regalías al Hospital, dado que esta última va a ser la entidad beneficiaria del producto del proyecto, una vez se expida el acto administrativo con el que se apruebe el proyecto de inversión, el Hospital 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.

Luego, con la expedición, por parte del Hospital, del acto administrativo que ordene la apertura del proceso de selección o que decrete el gasto con cargo a los recursos asignados, 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, 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. del Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los recursos del Sistema General de Regalías, el cual se encuentra disponible en la ruta: www.contaduria.gov.co → RCP → RCP En Convergencia con NIIF – NICSP → Marco Normativo para Entidades de Gobierno → Procedimientos contables → Elegir la última versión del mencionado procedimiento.

CONCEPTO No. 20241100011171 DEL 26-03-2024

| | | |
|----------|----------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco Conceptual Propiedades, planta y equipo Procedimiento para la evaluación del control interno contable |
| | SUBTEMA | Tratamiento contable de los sobrantes y faltantes de elementos de propiedades, planta y equipo |

Doctora
 ASTRID TERESA RUSSI GUARÍN
 Profesional Especializado Contador
 E.S.E Subred Integrada de Servicios de Salud Norte
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010008292 del 12 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:

“(…)

Teniendo en cuenta que producto del resultado de la toma física de propiedad planta y equipo, se obtuvo sobrantes y faltantes, los cuales a la fecha no se encuentran valorizados, contando actualmente con faltantes los cuales se encuentran con valores en cero. Solicitamos respetuosamente su concepto contable frente al tratamiento de estos elementos y determinar si es correcto realizar algún tipo de ajuste contable a la propiedad planta y equipo, o si por el contrario se debe realizar algún trámite administrativo”.

Mediante llamada telefónica realizada el 21 de marzo de 2024, la Dra. Astrid Teresa Russi G., confirma que su consulta se refiere a sobrantes y faltantes que identificó en la toma física de bienes clasificados como propiedades, planta y equipo.

CONSIDERACIONES

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 lo dispuesto en la Resolución 212 de 2021, establece:

4.1. Características fundamentales

16. 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.

17. 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 toma de decisiones, al control ni a la rendición de cuentas.

4.1.1. Relevancia

18. 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.

19. 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 empresa que está basado en la naturaleza o magnitud de las partidas a las que se refiere la información financiera de propósito general de la empresa.

(...)

4.1.2. Representación fiel

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

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

52. Los activos son recursos controlados por la empresa que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o vender bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o venda 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” (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos de las Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizadas por la Resolución 413 de 2023, 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 empresa para la producción o venta 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; y c) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque no se espera venderlos en el curso de las actividades ordinarias de la empresa y se prevé usarlos durante más de 12 meses.

(...)

10.4. Baja en cuentas

31. 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 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).

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, dispone:

“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.

(...)

3.2.15. Depuración contable permanente y sostenible

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

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

Bienes y Derechos

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

(...)

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

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado en las consideraciones anteriormente expuestas, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público indica que, para ser útil, la información financiera debe atender a las características cualitativas fundamentales de relevancia y representación fiel, donde para cumplir con la primera esta debe ser capaz de influir en las decisiones que han de tomar sus usuarios y esto es así cuando la información es material. Al respecto, es preciso señalar que, la materialidad es un aspecto de la relevancia específico de la empresa que está basado en la naturaleza o magnitud de las partidas a las que se refiere la información financiera de propósito general de la empresa. Por su parte, la información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción del fenómeno es completa, neutral y libre de error significativo.

De otra parte, el Marco conceptual define que son activos los recursos controlados por la empresa de los cuales espera generar beneficios económicos futuros a través de su uso para producir o vender bienes o servicios.

Por su parte, la Norma de propiedades, planta y equipo indica que la empresa deberá reconocer como parte de sus propiedades, planta y equipo los activos tangibles empleados para la producción o venta de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento, entre otros.

En ese orden de ideas, respecto a los sobrantes identificados en la toma física de bienes clasificados como propiedades, planta y equipo, le corresponde a la E.S.E. determinar si los elementos encontrados cumplen con los criterios de reconocimiento definidos por el marco conceptual, así como la materialidad determinada por la empresa, para ser registrados como activos en su información financiera. No obstante, le corresponde a la E.S.E. realizar una evaluación que le permita identificar las circunstancias por las cuales se presentan elementos sobrantes que no se encontraban incorporados en la contabilidad, así como la identificación de posibles obligaciones o ingresos asociados a estos bienes.

Si los elementos sobrantes cumplen con los criterios para ser reconocidos como parte de las propiedades, planta y equipo, la E.S.E. los registrará debitando la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, de acuerdo con la naturaleza de cada elemento, y acreditando la subcuenta 240101-Bienes y servicios de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES, si se tiene obligación de pago a terceros por los bienes sobrantes, o las subcuentas que correspondan si se identifica que corresponde a un error. Si, por el contrario, los bienes no cumplen con los criterios para su reconocimiento en la información financiera de la E.S.E., esta podrá realizar un control administrativo de estos elementos.

Ahora bien, cuando la entidad identifique faltantes por pérdidas, extravíos, destrucciones u otras causas en sus propiedades, planta y equipo, adicional a las gestiones administrativas relacionadas con la reclamación ante la compañía aseguradora (si es el caso) y 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 deberá aplicar lo establecido en el numeral 10.4. Baja en cuentas de la Norma de propiedades, planta y equipo, el cual señala que una propiedad, planta y equipo se dará de baja cuando la entidad pierda el control sobre el elemento o cuando no se espere obtener beneficios económicos futuros por su uso o enajenación.

Así las cosas, la E.S.E. deberá dar de baja en cuentas los elementos faltantes registrando un débito en 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), un crédito en la subcuenta y cuenta respectiva del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, y la diferencia mediante un débito en la subcuenta 589019-Pérdida por baja en cuentas de activos no financieros de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS.

Por último, es preciso señalar que la E.S.E. debe tener en cuenta lo establecido en los numerales 3.2.4. Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones, y 3.2.15. Depuración contable permanente y sostenible, contenidos en el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable anexo a la Resolución 193 de 2016, para efecto de que su información financiera refleje su realidad económica de tal forma que esta cumpla las características fundamentales de relevancia y representación fiel e incorporar este procedimiento de pérdida de bienes en su Manual de políticas contables.

CONCEPTO No. 20241100011441 DEL 02-04-2024

| | | |
|----------|------------------------|--|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco Conceptual Norma de proceso contable y sistema documental contable |
| | SUBTEMA | No compensación entre activos sobrantes y activos faltantes Documento que soporte la incorporación a la información financiera de activos sobrantes |

Doctora
 ASTRID TERESA RUSSI GUARÍN
 Profesional Especializado Contador
 E.S.E Subred Integrada de Servicios de Salud Norte
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010011972 del 28 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 concordancia con el proceso de gestión y control de los bienes de la Subred integrada de Servicios de salud Norte ESE, y la obligatoriedad de la toma física de inventarios, llevada a cabo para determinar el estado actual de los bienes.

De acuerdo al resultado obtenido en dicho proceso llevado a cabo para la vigencia 2023, de manera atenta solicito:

1. Tratamiento administrativo y reconocimiento contable en cuanto a la incorporación de los sobrantes de inventario de los activos fijos a los Estados financieros, resultado de la toma física.
2. Manejo de las compensaciones de inventario, relacionadas con los faltantes
3. Ficha o documento que soporte la gestión de la incorporación de los activos sobrantes”.

Mediante correo electrónico del 22 de marzo de 2024 la consultante señala que “Después de llevado a cabo el proceso de toma física de inventarios (anual), se procede al cruce del resultado de la toma física con los registros en el sistema de información, de este cruce se identifican elementos como sobrantes de inventario, definidos como aquellos elementos que no se encuentran identificados en el sistema de información”.

De igual manera indica que se puede presentar la situación en que estos bienes han estado en uso sin ser incorporados en la información financiera de la entidad, la cual se identifica en el cruce descrito anteriormente; con faltantes se refiere a que hay más activos en la información financiera que en la realidad; y que con compensación se refiere a la revisión que se hace entre los sobrantes y faltantes, que se pueden presentar por similitud en su descripción y características.

CONSIDERACIONES

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 lo dispuesto en la Resolución 212 de 2021, establece:

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

(...)

4.1. Características fundamentales

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

(...)

4.1.2. Representación fiel

22. 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

38. A fin de preparar estados financieros, los cuales son una forma concreta de información financiera de propósito general, las empresas observan pautas básicas o macro-reglas que orientan el proceso contable, las cuales se conocen como principios de contabilidad pública.

39. Los principios de contabilidad pública se aplican en las diferentes etapas del proceso contable; por tal razón, hacen referencia a los criterios que se deben tener en cuenta para reconocer, medir y presentar los hechos económicos en los estados financieros de la empresa.

40. Los principios de contabilidad pública que deben observar las empresas para la preparación y presentación de los estados financieros son Negocio en marcha, Devengo, Esencia sobre forma, Asociación, Uniformidad, No compensación y Periodo contable.

(...)

46. No compensación: no se reconocen ni se presentan partidas netas como efecto de compensar los activos y pasivos del estado de situación financiera, o los ingresos, costos y gastos que integran el estado de resultados, salvo en aquellos casos en que, de forma excepcional, así se regule (subrayados fuera del 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” (subrayados fuera de texto).

Por su parte, a través de radicado CGN N° 20241100011171 del 26 de marzo de 2024, dirigido a su despacho, se concluyó lo siguiente:

“(…) respecto a los sobrantes identificados en la toma física de bienes clasificados como propiedades, planta y equipo, le corresponde a la E.S.E. determinar si los elementos encontrados cumplen con los criterios de reconocimiento definidos por el marco conceptual, así como la materialidad determinada por la empresa, para ser registrados como activos en su información financiera. No obstante, le corresponde a la E.S.E. realizar una evaluación que le permita identificar las circunstancias por las cuales se presentan elementos sobrantes que no se encontraban incorporados en la contabilidad, así como la identificación de posibles obligaciones o ingresos asociados a estos bienes.

Si los elementos sobrantes cumplen con los criterios para ser reconocidos como parte de las propiedades, planta y equipo, la E.S.E. los registrará debitando la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, de acuerdo con la naturaleza de cada elemento, y acreditando la subcuenta 240101-Bienes y servicios de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES, si se tiene obligación de pago a terceros por los bienes sobrantes, o las subcuentas que correspondan si se identifica que corresponde a un error. Si, por el contrario, los bienes no cumplen con los criterios para su reconocimiento en la información financiera de la E.S.E., esta podrá realizar un control administrativo de estos elementos.

Ahora bien, cuando la entidad identifique faltantes por pérdidas, extravíos, destrucciones u otras causas en sus propiedades, planta y equipo, adicional a las gestiones administrativas relacionadas con la reclamación ante la compañía aseguradora (si es el caso) y 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

deberá aplicar lo establecido en el numeral 10.4. Baja en cuentas de la Norma de propiedades, planta y equipo, el cual señala que una propiedad, planta y equipo se dará de baja cuando la entidad pierda el control sobre el elemento o cuando no se espere obtener beneficios económicos futuros por su uso o enajenación.

Así las cosas, la E.S.E. deberá dar de baja en cuentas los elementos faltantes registrando un débito en 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), un crédito en la subcuenta y cuenta respectiva del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, y la diferencia mediante un débito en la subcuenta 589019-Pérdida por baja en cuentas de activos no financieros de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS.

Por último, es preciso señalar que la E.S.E. debe tener en cuenta lo establecido en los numerales 3.2.4. Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones, y 3.2.15. Depuración contable permanente y sostenible, contenidos en el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable anexo a la Resolución 193 de 2016, para efecto de que su información financiera refleje su realidad económica de tal forma que esta cumpla las características fundamentales de relevancia y representación fiel e incorporar este procedimiento de pérdida de bienes en su Manual de políticas contables”.

CONCLUSIONES

PUNTO 1. Tratamiento administrativo y reconocimiento contable en cuanto a la incorporación de los sobrantes de inventario de los activos fijos a los Estados financieros, resultado de la toma física.

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. Así las cosas, en cuanto al tratamiento administrativo relacionado con la incorporación de sobrantes de activos fijos, es preciso señalar que la CGN no es competente para pronunciarse.

En ese sentido, las instancias administrativas son las encargadas de definir las políticas y procedimientos administrativos propios de la entidad, de conformidad con los lineamientos generales en materia de calidad de la información apoyadas en el Procedimiento para la evaluación del control interno contable, para adoptar las medidas pertinentes a efectos de evitar que se presenten situaciones que produzcan problemas de confiabilidad en la información contable.

Respecto al tratamiento contable que la entidad debe darles a los sobrantes y a los faltantes de activos clasificados como propiedades, planta y equipo la CGN se pronunció mediante radicado N° 20241100011171 del 26 de marzo de 2024, dirigido a su despacho, del cual se adjunta copia.

PUNTO 2. Manejo de las compensaciones de inventario, relacionadas con los faltantes.

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

De igual manera dicho Marco establece que con el fin de preparar estados financieros, las empresas deben cumplir ciertos principios de contabilidad pública, dentro de los cuales se encuentra el de no compensación, según el cual no se reconocen ni se presentan partidas netas como efecto de compensar los activos y pasivos del estado de situación financiera, o los ingresos, costos y gastos que integran el estado de resultados, salvo en aquellos casos en que, de forma excepcional, así se regule.

Así pues, respecto al manejo de compensaciones de inventario de activos de propiedades, planta y equipo se aclara que los faltantes y sobrantes deben reconocerse de forma separada, es decir, aplicando el principio de no compensación, de manera que la información financiera represente fielmente los hechos económicos.

3. Ficha o documento que soporte la gestión de la incorporación de los activos sobrantes.

De acuerdo con la Norma de proceso contable y sistema documental contable, los soportes de contabilidad son documentos que contienen información sobre los hechos económicos, es decir respaldan las operaciones realizadas por la entidad, de manera que la información registrada es susceptible de verificación y comprobación, por lo cual no podrán registrarse contablemente los hechos económicos que no se encuentren debidamente soportados.

Ahora bien, estos soportes 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, y los de origen interno son los elaborados por la entidad.

De igual manera estos documentos pueden ser producto de eventos transaccionales o no transaccionales. Un evento transaccional surge de una operación con un tercero y un evento no transaccional surge de nueva información sobre la condición de un recurso que conlleva a un ajuste en la medición, y el soporte de contabilidad corresponde a los documentos de origen interno que son elaborados por la entidad.

Para este caso, en cuanto a la incorporación en la información financiera de activos sobrantes la entidad deberá evaluar si dichos activos tienen origen en un evento transaccional, en donde deberá contar con un soporte contable de origen externo, el cual debe 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.

Si, por el contrario, el activo se origina de un evento no transaccional, el hecho económico deberá estar soportado por un documento de origen interno, el cual debe 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.

CONCEPTO No. 20241100011811 DEL 05-04-2024

| | | |
|----------|------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco conceptual Procedimiento para la evaluación del control interno contable |
| | SUBTEMA | Reconocimiento contable de las consignaciones bancarias sin origen identificado. |

Doctora
 MARTHA NELLY CEBALLOS MEJÍA
 Jefe contabilidad y presupuesto
 E.P.S. Alianza Medellín Antioquia S.A.S.
 Medellín, Antioquia

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010012622 del 04 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:

“(…) le solicito de manera respetuosa su orientación para el reconocimiento en la contabilidad de partidas que ingresan al banco y que no se logra establecer su origen en el futuro inmediato, por lo que se convierte en objeto de análisis para depuración”.

CONSIDERACIONES

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 212 de 2021, establece:

“6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(…)

6.1.2. Pasivos

61. Un pasivo es una obligación presente, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la empresa espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos.

62. Al evaluar si existe o no una obligación presente, la empresa 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 empresa tiene poca o ninguna alternativa de evitar la salida de recursos. Cuando existen dudas sobre la existencia de una obligación presente, la empresa 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.

(...)

64. Las obligaciones pueden ser exigibles legalmente como consecuencia de la ejecución de un contrato o de un mandato contenido en una norma legal; sin embargo, las obligaciones también pueden surgir por la actividad normal de la empresa, por costumbre o por la intención de mantener buenas relaciones comerciales o de actuar equitativamente. Por ejemplo, si la empresa decide, como medida política, atender a la rectificación de defectos en sus productos (incluso cuando estos aparezcan después del periodo normal de garantía) los valores que se espere desembolsar por los bienes ya vendidos son también pasivos para la empresa.

(...)

66. La cancelación de una obligación presente implica que la empresa entrega unos recursos que llevan incorporados beneficios económicos. La extinción de una obligación presente puede llevarse a cabo de varias maneras, entre otras, a través del pago en efectivo, la transferencia o traslado de otros activos, la prestación de servicios, la sustitución de esa obligación por otra, conversión de la obligación en patrimonio y la prescripción de la obligación de acuerdo con la normativa sobre la materia.

(...)

6.1.4. Ingresos

69. Los ingresos son los incrementos 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 las aportaciones de los propietarios al patrimonio.

(...)

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

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

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado según lo dispuesto en las resoluciones 418 y 442 de 2023, describe la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS de la siguiente manera: “(...) La subcuenta Recaudos por clasificar se afectará, de manera transitoria, por el valor de los recursos recibidos por la empresa, 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, 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

(...)

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 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, la E.P.S. Alianza Medellín Antioquia S.A.S. (E.P.S. Alianza) una vez establezca que existen consignaciones bancarias cuyo tercero y concepto no se han logrado identificar, deberá reflejar esta situación en su información financiera mediante el reconocimiento del efectivo y un pasivo.

En este sentido, el CGC del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público dispone en la descripción de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS la condición particular de la subcuenta 240720-Recaudos por clasificar, la cual se afecta de manera transitoria, por el valor de los recursos recibidos por la empresa cuyo origen no ha sido identificado y sobre los cuales debe adelantarse la identificación del mismo para garantizar su adecuado registro contable.

La E.P.S. Alianza, atendiendo al Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, deberá realizar todas las gestiones administrativas necesarias para determinar si los recursos de las consignaciones bancarias sin origen identificado corresponden a un ingreso, al recaudo de un derecho o al recudo de recursos que deben ser devueltos a un tercero.

Si posteriormente identifica el origen, la entidad debitará la subcuenta 240720-Recaudos por clasificar de la cuenta 2407-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS y acreditará la subcuenta y cuenta que identifique el derecho, el ingreso o la cuenta por pagar.

Por el contrario, si no se identifica al titular de los recursos consignados y se determina la prescripción de la obligación de pago, con lo que la partida deja de cumplir con los requisitos para ser considerada un pasivo, la E.P.S. Alianza deberá adelantar las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas mediante un débito en la subcuenta

240720-Recaudos por clasificar de la cuenta 2407-RECAUDOS A FAVOR DE TERCEROS y un crédito en la subcuenta 480220-Ganancia por baja en cuentas de cuentas por pagar de la cuenta 4802-FINANCIEROS, y adicionalmente revelará en notas a los estados financieros la información pertinente a este hecho económico.

CONCEPTO No. 20241100013651 DEL 26-04-2024

| | | |
|----------|----------------------------|--|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco Conceptual Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores |
| | SUBTEMA | Eliminación de la subcuenta 190501-Seguros y creación de la subcuenta 198609-Seguros con cobertura mayor a doce meses. |

Doctora
 GLADYS MEJÍA GUERRERO
 Líder de Contabilidad
 E.S.P. Electrificadora del Meta S.A.
 Villavicencio, Meta

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010014402 del 12 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:

“La Contaduría General de la Nación expidió la Resolución 418 del 2023 en donde modificó el Catálogo General de Cuentas para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, eliminando la subcuenta 190501 Seguros y creando la subcuenta 198609 Seguros con cobertura mayor a doce meses.

Para tener claridad acerca del uso de esta subcuenta se elevan las siguientes cuestiones:

- a. ¿Qué tipo de seguros a nivel empresarial son a los que hace referencia la subcuenta 198609?
- b. ¿Qué ejemplos podemos encontrar en el mercado?
- c. ¿En qué sección del marco normativo podemos encontrar la justificación de la eliminación de la subcuenta 190501 Seguros y la creación de la subcuenta 198609 Seguros con cobertura mayor a doce meses?

Todo lo anterior, por cuando la empresa adquiere el paquete de seguros para diferentes coberturas, principalmente todo riesgo de los activos, en cuantías superiores a los \$2.000 millones con periodo de vigencia de 1 año. Con este cambio de catálogo de cuentas no veo claro el reconocimiento mensual del costo o gasto que se deriva de la amortización de

estas pólizas, excepto el de realizar un reconocimiento total de la póliza al costo o gasto, al momento de la causación”.

CONSIDERACIONES

La Constitución Política de la República de Colombia, dispone:

“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, el literal i) del artículo 4º de 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”.

Ahora bien, mediante Sentencia T-071/17, la Corte Constitucional dispone:

“El contrato de seguro consiste en una estipulación contractual, donde una persona llamada tomador se obliga al pago de una suma de dinero en forma de otra persona llamada asegurador, con el propósito de generar un ahorro que pueda servir para hacer frente a los daños causados por un riesgo determinado por ambos. De esta manera, se observa que esta modalidad contractual encuentra su piedra angular sobre la base de la inseguridad que produce un hecho futuro e incierto que tiene la virtualidad de generar una afectación ostensible sobre las capacidades y el patrimonio del interesado” (subrayado fuera de texto).

Además, el Decreto 410 de 1971, por el cual se expide el Código de Comercio, indica:

“Artículo 1037. PARTES EN EL CONTRATO DE SEGURO. Son partes del contrato de seguro:

1) El asegurador, o sea la persona jurídica que asume los riesgos, debidamente autorizada para ello con arreglo a las leyes y reglamentos, y

2) El tomador, o sea la persona que, obrando por cuenta propia o ajena, traslada los riesgos.

(...)

Artículo 1054. DEFINICIÓN DE RIESGO. Denominase riesgo el suceso incierto que no depende exclusivamente de la voluntad del tomador, del asegurado o del beneficiario, y cuya realización da origen a la obligación del asegurador" (subrayado fuera de texto).

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 según la Resolución 212 de 2021, establece:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

47. Periodo contable: corresponde al periodo sobre el cual la empresa 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

52. Los activos son recursos controlados por la empresa que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o vender bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o venda 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.

(...)

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).

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 con la Resolución 413 de 2023, señalan:

“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

(...)

6. La empresa cambiará una política contable cuando se realice una modificación al Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público o cuando, en los casos específicos que este lo permita, la empresa considere pertinente un cambio de política que conlleve a la representación fiel y a la relevancia de la información financiera.

7. Los cambios en las políticas contables originados en cambios en el Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público se aplicarán observando lo dispuesto en la norma que los adopte (subrayado fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado mediante las Resoluciones 418 y 442 de 2023, 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” (subrayado fuera de texto).

Además, el referido CGC, describe la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS, así: “Representa el valor de los activos que deberán ser amortizados dependiendo de a) la contribución a la generación de beneficios económicos durante más de doce meses o b) el cumplimiento de la obligación de desempeño por parte del receptor de la transferencia o subvención condicionada” (subrayado fuera de texto).

Finalmente, la Resolución 418 de 2023, por la cual se modifica el Catálogo General de Cuentas del Marco Normativa para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, establece:

“ARTICULO 2o. Eliminar las siguientes subcuentas en la estructura del Catálogo General de Cuentas del Marco Normativa para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público:

(...)

PARAGRAFO TRANSITORIO 2. El saldo de la subcuenta 190501-Seguros de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO que se relacione con seguros cuya cobertura sea mayor a doce meses se reclasificará a la subcuenta 198609-Seguros con cobertura mayor a doce meses de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS. El saldo restante se dará de baja en cuentas afectando la subcuenta que corresponda de la cuenta 3225-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES” (subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Pregunta a. ¿Qué tipo de seguros a nivel empresarial son a los que hace referencia la subcuenta 198609?

La empresa registrará en la subcuenta 198609 los seguros adquiridos con cobertura mayor a doce meses. De modo que, si con la adquisición de un seguro mayor a doce meses la aseguradora acepta un riesgo y acuerda compensar a la empresa en caso de existir un evento futuro incierto que lo afecta de forma desfavorable, dicha empresa registrará el seguro en la subcuenta 198609-Seguros con cobertura mayor a doce meses de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS, por su contribución a la generación de beneficios económicos por más de un periodo contable.

Pregunta b. ¿Qué ejemplos podemos encontrar en el mercado?

Atendiendo a lo preceptuado por el artículo 354 de la Constitución Política, y por el literal i) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, que establece 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

pronunciarse sobre los seguros que se encuentran en el mercado, toda vez que es la empresa la encargada de validar en dicho mercado, los seguros que están vigentes.

Pregunta c. ¿En qué sección del marco normativo podemos encontrar la justificación de la eliminación de la subcuenta 190501 Seguros y la creación de la subcuenta 198609 Seguros con cobertura mayor a doce meses?

De conformidad con la Sentencia T-071/17 y el Decreto 410 de 1971, la adquisición de un seguro es para el cubrimiento de un evento futuro i) que puede o no materializarse, es decir, es incierto; y ii) cuya realización da origen a una obligación por parte del asegurador.

Ahora bien, la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO, contenida en el Catálogo General de Cuentas del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores y, que no Captan ni Administran Ahorro del Público, se utiliza para registrar el valor de los pagos anticipados por concepto de la adquisición de bienes y servicios que se recibirán de terceros. Por lo anterior, la CGN eliminó la subcuenta 190501-Seguros, toda vez que, con la adquisición de uno, no se espera que la aseguradora le preste un servicio a la empresa si no que cubra un riesgo futuro, en caso de materializarse.

No obstante, la CGN creó la subcuenta 198609 para que las empresas registren el valor de los seguros con cobertura mayor a doce meses, esto, por su contribución a la generación de beneficios económicos por más de un periodo contable. Lo anterior, atendiendo el Catálogo General de Cuentas antes referido, el cual establece que la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS se utiliza para registrar el valor de los activos que deberán ser amortizados dependiendo de, entre otras cosas, su contribución a la generación de beneficios económicos durante más de doce meses.

CONCEPTO No. 20241100013681 DEL 26-04-2024

| | | |
|----------|------------------------|--|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco Conceptual Cuentas por cobrar |
| | SUBTEMA | Reconocimiento contable de las cláusulas penales cuyo cobro se encuentre garantizado mediante un pagaré con espacios en blanco con carta de instrucciones. Reconocimiento contable de las cláusulas penales cuando las entidades tienen la facultad de declarar el incumplimiento del contrato mediante un acto administrativo; y cuando deben acudir a la jurisdicción para declarar tal incumplimiento. |

Señora
MANUELA LEMA VITA

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010015982 del 19 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 comunicación consulta cuándo deben reconocerse las cuentas por cobrar que representen el valor de las cláusulas penales pactadas en los contratos, si con el incumplimiento del mismo o cuándo sean llenados los espacios en blanco de los pagarés que respaldan su cobro. Además, pregunta cuándo deben reconocerse las cuentas por cobrar que representan las cláusulas penales que no se encuentren soportadas con pagarés con espacios en blanco.

Previamente, mediante comunicación con radicado CGN N° 20240010008272 del 12 de febrero de 2024, consultó:

“Una empresa pública que no cotiza celebra contratos con algunos proveedores y garantiza su cumplimiento con una cláusula penal la cual a su vez respalda con un pagaré el blanco con carta de instrucciones q el contratista entrega a la empresa.

¿Por lo anteriormente expuesto se consulta si se debe hacer el registro contable de la cláusula penal en vista de que se cuenta con el pagaré en blanco?

Lo anterior se consulta porque al momento de pedir el pago de las cláusulas penales el asesor jurídico señaló que habría que entablar un proceso ordinario, pero entonces la entidad por eso pide los pagarés en blanco que están firmados por los contratistas, o ¿es correcto registrar todas las cláusulas penales como cartera, las que se tienen con pagare y también las que no?”.

CONSIDERACIONES

El Código Civil Colombiano, dispone:

“ARTÍCULO 1592. DEFINICIÓN DE CLÁUSULA PENAL. La cláusula penal es aquella en que una persona, para asegurar el cumplimiento de una obligación, se sujeta a una pena que consiste en dar o hacer algo en caso de no ejecutar o retardar la obligación principal”.

El Código de Comercio Colombiano, señala:

“ARTÍCULO 619. DEFINICIÓN Y CLASIFICACIÓN DE LOS TÍTULOS VALORES. Los títulos-valores son documentos necesarios para legitimar el ejercicio del derecho literal y autónomo que en ellos se incorpora. Pueden ser de contenido crediticio, corporativos o de participación y de tradición o representativos de mercancías.

(...)

ARTÍCULO 622. LLENO DE ESPACIOS EN BLANCO Y TÍTULOS EN BLANCO - VALIDEZ. Si en el título se dejan espacios en blanco cualquier tenedor legítimo podrá llenarlos, conforme a las instrucciones del suscriptor que los haya dejado, antes de presentar el título para el ejercicio del derecho que en él se incorpora.

Una firma puesta sobre un papel en blanco, entregado por el firmante para convertirlo en un título-valor, dará al tenedor el derecho de llenarlo. Para que el título, una vez completado, pueda hacerse valer contra cualquiera de los que en él han intervenido antes de completarse, deberá ser llenado estrictamente de acuerdo con la autorización dada para ello.

Si un título de esta clase es negociado, después de llenado, a favor de un tenedor de buena fe exenta de culpa, será válido y efectivo para dicho tenedor y éste podrá hacerlo valer como si se hubiera llenado de acuerdo con las autorizaciones dadas”.

Por su parte, el Consejo de Estado, en sentencia con radicación N° 11001032600020090003400 del veintiocho (28) de noviembre de dos mil diecinueve (2019), C.P. María Adriana Marín, señaló:

“De conformidad con la redacción final de la norma, la jurisprudencia ha entendido que existen unos contratos estatales en los que la inclusión de las facultades excepcionales es

obligatoria, otros en los que pueden ser pactadas, algunos en los que están prohibidas expresamente, y en cuanto al resto de contratos no mencionados en la norma, concluyó que, en ellos, tampoco son pertinentes tales cláusulas, pues por tratarse de facultades excepcionales, deben ser expresamente atribuidas por la ley a las entidades estatales:

Con apoyo en esta disposición de la Ley 80 de 1993, la jurisprudencia del Consejo de Estado ha distinguido cuatro grupos de contratos en relación con las cláusulas excepcionales: i) aquellos en los cuales las cláusulas excepcionales son obligatorias y se entienden pactadas. Los contratos que pertenecen a este grupo son: el de obra, la explotación y concesión de bienes del Estado, la prestación de servicios públicos y las actividades que constituyan monopolio estatal; ii) los contratos en los cuales es opcional el pacto de cláusulas excepcionales. Este grupo está integrado por los contratos de prestación de servicios y suministro; iii) aquellos contratos en los cuales se encuentra prohibido pactar dichas cláusulas, de manera que, si se incluyen habrá nulidad absoluta de la respectiva cláusula. A este grupo pertenecen los contratos que se celebren con personas públicas internacionales, o de cooperación, ayuda o asistencia; en los interadministrativos; en los de empréstito, donación y arrendamiento y en los contratos que tengan por objeto actividades comerciales o industriales de las entidades estatales que no correspondan a las actividades señaladas en el grupo a que se refiere el i) anterior, así como los que tengan por objeto el desarrollo directo de actividades científicas o tecnológicas, y los contratos de seguro tomados por las entidades estatales; y iv) Los contratos en que no está permitido pactar cláusulas excepcionales. Este grupo está integrado por todos aquellos contratos en que la Ley no haya dispuesto o permitido el pacto de tal cláusula o potestad excepcional.

(...)

En consonancia con lo anterior, se observa que, entre las nuevas facultades excepcionales otorgadas por la Ley 1150 de 2007, se encuentra, como se acaba de ver, la de hacer efectiva directa y unilateralmente, la cláusula penal pactada, mediante la declaratoria de incumplimiento del contrato, que puede proferir la administración para tal fin, y la aplicación de los mecanismos necesarios para la obtención de su pago, entre los cuales se halla el cobro de la respectiva garantía”.

Respecto a la regulación contable pública, 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 lo dispuesto en la Resolución 212 de 2021, 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

(...)

6.1.1. Activos

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

(...)

6.2.1. Reconocimiento de activos

78. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la empresa que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera 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 Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizadas según lo dispuesto en la Resolución 413 de 2023, establecen:

“2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar los derechos adquiridos por la empresa 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” (Subrayado fuera del texto).

Adicionalmente, mediante comunicación con radicado CGN N° 20241100009071 del 08 de marzo 2024, se concluyó, respecto a su consulta inicial con radicado CGN N° 20240010008272 del 12 de febrero de 2024, lo siguiente:

“La definición de activo y su reconocimiento se establecen en el Marco Conceptual en el que se menciona que, para que un recurso sea catalogado como activo debe ser controlado por la empresa, debe generar beneficios económicos futuros y el valor del recurso debe poder medirse con fiabilidad. Adicionalmente, la Norma de cuentas por cobrar señala que se reconocerá como una cuenta por cobrar un derecho adquirido que va a generar un flujo de efectivo fijo o determinable.

Los pagarés en blanco que respaldan el cumplimiento de las cláusulas penales no cumplen con la definición de activo, debido que: a) el pagaré no es un recurso controlado ni representa un derecho para la empresa ya que el proveedor debe incumplir con el contrato para que se haga efectiva la cláusula penal, por lo tanto, antes de que ocurra dicho suceso, no se debe reconocer una cuenta por cobrar ni ningún otro activo; b) la cláusula penal no genera un beneficio económico futuro, hasta el momento del cumplimiento de la misma y; c) el valor de la cláusula penal y por lo tanto del pagaré que la respalda, no puede medirse con fiabilidad, debido a que dicho pagaré se encuentra en blanco y no se tiene certeza del incumplimiento del contrato por parte del proveedor”.

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado en la Norma de cuentas por cobrar, se reconocerán como tales los derechos adquiridos por la empresa en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable.

Por su parte, el principio de Devengo establece que los hechos económicos deben reconocerse en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo que se deriva de estos. Por lo cual, tratándose de las cuentas por cobrar, estas se reconocerán cuando surjan los derechos, con independencia de que su cobro y recaudo se realice con posterioridad a esto.

Conforme a lo anterior, se resuelven sus inquietudes de la siguiente manera:

1. Reconocimiento contable de las cláusulas penales cuyo cobro se encuentre garantizado mediante un pagaré con espacios en blanco con carta de instrucciones:

Si con la firma del contrato la empresa solicitó que la otra parte suscribiera un pagaré con espacios en blanco y su respectiva carta de instrucciones, el reconocimiento contable de la cuenta por cobrar que represente el valor de la cláusula penal solo se realizará en caso

de que la empresa llene los espacios en blanco del pagaré conforme a las instrucciones recibidas por parte de quien lo otorgó, y el pagaré pueda ser cobrado directamente o acudiendo a la jurisdicción para tal efecto.

Así las cosas, no deberá reconocerse la cuenta por cobrar que represente el valor de la cláusula penal solo con la firma del contrato, aunque simultáneamente se haya suscrito un pagaré con espacios en blanco y carta de instrucciones; y tampoco deberá reconocerse la cuenta por cobrar ante el incumplimiento del contratista, dado que, si no se hubiera suscrito un pagaré con espacios en blanco, previo al cobro de la cláusula penal la empresa tendría que declarar tal incumplimiento, ya sea directamente o acudiendo a instancias judiciales para el efecto.

2. Reconocimiento contable de las cláusulas penales cuando las entidades tienen la facultad de declarar el incumplimiento del contrato mediante un acto administrativo; y cuando deben acudir a la jurisdicción para declarar tal incumplimiento:

El Consejo de Estado señala que en algunos contratos las entidades estatales cuentan con la facultad excepcional de hacer efectivas directa y unilateralmente, las cláusulas penales pactadas, mediante la declaratoria de incumplimiento del contrato por medio de un acto administrativo.

En estos casos, atendiendo a lo señalado por el principio de Devengo, el reconocimiento de la respectiva cuenta por cobrar que represente el valor de la cláusula penal pactada en el contrato se realizará únicamente cuando el acto administrativo que declara el incumplimiento del contrato y hace efectiva la cláusula penal adquiera firmeza.

Ahora bien, en el escenario en que la empresa no cuente con la facultad excepcional referida, atendiendo a lo señalado por el principio de Devengo el reconocimiento contable de la cuenta por cobrar que represente la cláusula penal deberá realizarse cuando la respectiva providencia que declare el incumplimiento del contrato adquiera firmeza y pueda exigirse el pago de la cláusula penal.

CONCEPTO No. 20241100013751 DEL 29-04-2024

| | | |
|----------|------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco Conceptual Cuentas por cobrar Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable |
| | SUBTEMA | Baja en cuentas de cuentas por cobrar que representan acreencias cuyos deudores son Entidades Promotoras de Salud (EPS) que se encuentran en proceso de liquidación, cuyos valores corresponden a saldos menores, clasificadas en la cuenta 1385-CUENTAS POR COBRAR DE DIFÍCIL RECAUDO; y que fueron objeto de controversia judicial y dichos procesos fueron fallados en contra de la empresa. |

Doctor
 JAIBY AÑASCO SAMBONI
 Profesional Contratista de Cartera
 ORLANDO ANACONA ARIAS
 Técnico administrativo de Cartera
 E.S.E. Hospital Departamental María Inmaculada
 Florencia, Caquetá

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010016532 del 21 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 las entidades públicas deben adelantar las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información y que uno de los mecanismos implementados en la normatividad es la depuración de cartera, con el objetivo de que sus estados financieros revelen de manera fidedigna su situación económica y así, permitir la adopción de decisiones acordes con su realidad patrimonial, comedidamente me permito colocar en conocimiento que el HOSPITAL DEPARTAMENTAL MARÍA INMACULADA CON NIT 891180098-5, a la fecha entre sus cuentas por cobrar se encuentra incluida una cartera de las EPS EN LIQUIDACIÓN, a las cuales se les presentó reclamación de acreencias con las situaciones que se enuncian a continuación.

1. La EPS gradúa acreencias y reconoce parcialmente, se presenta recurso de reposición y ratificar el valor reconocido aumenta el valor reconocido, pero quedan valores no reconocidos ¿debo ajustar el valor de la cartera al realmente reconocido?
2. Las EPS gradúan acreencias y reconocen parcialmente, se presenta recurso de reposición, luego el agente liquidador emite resolución de insolvencia económica y posteriormente resolución de pérdida de personería jurídica, cito como ejemplo COOMEVA EN LIQUIDACIÓN presentamos una reclamación de acreencias, mediante la resolución n° A- 15.875 de 2023, resuelve recurso de reposición e incrementa el valor a reconocer en \$122.095.126 quedando un valor definitivo reconocido de \$2.829.120.410 y negando \$2.248.132.408 ¿debemos depurar la cartera de todas estas ERP(Sic) que están en esta situación y llevarla a cuentas de orden?
3. CAPRECOM EN LIQUIDACIÓN, reconoció parcialmente la acreencia presentada, realizó pagos de los valores reconocidos, queda un saldo aún, pero de los valores no reconocidos se adelanta un proceso jurídico por valor de \$4.621.385.400 ¿se debe ajustar el valor de la cartera de esta entidad al valor de los procesos jurídicos o ya debemos depurar en su totalidad por el tiempo transcurrido de la liquidación que se realizó en el 2016.

Por las situaciones ya expuestas y en aras de no incurrir en acciones que se determine por los entes de control como un detrimento patrimonial, se eleva a su señoría la solicitud de emitir un concepto jurídico y contable al comité de sostenibilidad contable de nuestra institución, que ampare la depuración de cartera puesto que existe una cartera de más de \$6.000 millones de las entidades en liquidación que se declararon en desequilibrio financiero, perdieron personería jurídica o reconocieron parcialmente las acreencias y este valor afecta financieramente el estado de resultado ya que se hace el deterioro anual reflejando una disminución en las utilidades del ejercicio contable.

Igualmente se solicita que en dicho concepto jurídico y contable, para el comité de sostenibilidad contable y la gerencia de nuestra institución, especifique si la depuración es aplicable a la cartera de las entidades en liquidación, cartera de difícil cobro, de menor cuantía por costo beneficio para adelantar procesos jurídicos o cuando hay fallos en contra de los procesos jurídicos de la cartera y si es posible dar aplicabilidad a la depuración en cumplimiento a lo normado por la resolución número 006066 de 2016 del MSPS que en su Artículo 2 dice DEPURACIÓN CONTABLE PERMANENTE Y SOSTENIBLE. La información contable de las entidades a qué se refiere la presente resolución es su responsabilidad y debe reflejar la realidad financiera, económica y social conforme a la normatividad contable vigente...”.

CONSIDERACIONES

Con la expedición de la Ley 87 de 1993, se establecieron las normas para el ejercicio del control interno en las entidades y organismos del Estado, que se define como el sistema integrado por el esquema de organización y el conjunto de los planes, métodos, principios,

normas, procedimientos y mecanismos de verificación y evaluación adoptados por una entidad, con el fin de procurar que todas las actividades, operaciones y actuaciones, así como la administración de la información y los recursos, se realicen de acuerdo con las normas constitucionales y legales vigentes dentro de las políticas trazadas por la dirección y en atención a las metas u objetivos previstos.

El artículo 3º de la Ley 87 de 1993 establece que el sistema de control interno forma parte integrante de los sistemas contables, financieros, de planeación, de información y operacionales de la respectiva entidad.

El artículo 6º de la referida Ley establece también que el control interno será responsabilidad del representante legal o máximo directivo correspondiente y que la aplicación de los métodos y procedimientos al igual que la calidad, eficiencia y eficacia del control interno también será de responsabilidad de los jefes de cada una de las distintas dependencias de las entidades y organismos.

Aunado a lo anterior, el literal k) del artículo 3º de la Ley 298 de 1996 le asigna al Contador General de la Nación, entre otras funciones, la de "Diseñar, implantar y establecer políticas de Control Interno, conforme a la Ley", por lo cual esta entidad expidió la Resolución 193 de 2016.

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

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

La Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado, en concepto C.E. 2170 de 2013, C.P. German Alberto Bula Escobar, manifestó:

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

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

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

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

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

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

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

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

Respecto a la regulación contable pública, 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 212 de 2021, establece:

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

15. 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 toma de decisiones, el control y la rendición de cuentas. Estas se dividen en características fundamentales y de mejora.

(...)

4.1. Características fundamentales

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

(...)

4.1.1. Relevancia

18. 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.

19. 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 empresa que está basado en la naturaleza o magnitud de las partidas a las que se refiere la información financiera de propósito general de la empresa.

20. 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.

(...)

4.1.2. Representación fiel

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

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

24. 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.

25. 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

118. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la empresa. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la empresa pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos” (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 según lo dispuesto en la Resolución 413 de 2023, disponen:

“2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar los derechos adquiridos por la empresa 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.

(...)

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 empresa podrá realizar la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva.

(...)

2.5. Baja en cuentas

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

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado según lo dispuesto en las Resoluciones 418 y 442 de 2023, describe la cuenta 1385-CUENTAS POR COBRAR DE DIFÍCIL RECAUDO de la siguiente manera: "Representa el valor de las cuentas por cobrar a favor de la empresa pendientes de recaudo, que por su antigüedad y morosidad han sido reclasificadas desde la cuenta principal" (Subrayado fuera de 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:

"3.2.15 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;

(...)

Quando 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 empresa 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, la regla general es que las entidades deben cobrar dichas acreencias, por lo que 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) 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 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 empresa, lo que conlleva a que dichas cuentas por cobrar dejen de cumplir con los requisitos para su reconocimiento.

Por su parte, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, anexo a la Resolución 193 de 2016, 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 del primero de enero del año 2023, para el cálculo del mismo las entidades realizarán 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 allí que la medición del deterioro implicara la estimación de los flujos de efectivo futuros que la entidad esperaba obtener, para proceder a su descuento y comparación con el valor en libros de las cuentas por cobrar.

De conformidad con lo anterior, si sobre la cuenta por cobrar no existe ninguna probabilidad de recibir un flujo financiero, la entidad deberá realizar su baja en cuentas; y si aún espera recibir tal flujo financiero, deberá proceder a calcular el deterioro sobre la misma, conforme a la norma vigente al momento de la aplicación de tal deterioro.

Conforme a lo señalado, se resuelven sus inquietudes de la siguiente manera:

1. Baja en cuentas de cuentas por cobrar que representan acreencias cuyos deudores son EPS que se encuentran en proceso de liquidación

La baja en cuentas de las cuentas por cobrar cuyos deudores sean EPS que se encuentren en proceso de liquidación procederá siempre que no sea jurídicamente posible para la empresa adelantar procesos judiciales o administrativos en lo que se persiga el pago de dichas acreencias, o cuando aun siendo posible, adelantar dichos procesos sea totalmente infructuoso en razón a que el deudor no cuente con bienes con los que se puedan pagar sus deudas.

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 empresa, lo que conlleva a que dichas cuentas por cobrar dejen de cumplir con los requisitos para su reconocimiento.

Así las cosas, siempre que la empresa cuente con algún mecanismo judicial o administrativo para obtener el pago de sus acreencias deberá mantenerlas reconocidas y proceder a calcular el deterioro sobre las mismas, conforme a la norma vigente para el momento de la aplicación de tal deterioro.

Por otro lado, si no es jurídicamente viable para la empresa utilizar algún instrumento administrativo o judicial para obtener el pago de las obligaciones a cargo de las EPS que se encuentran en procesos de liquidación, deberá realizar la respectiva baja en cuentas de las cuentas por cobrar a cargo de dichas entidades.

Así las cosas, respecto a los casos planteados en su consulta 1, 2, y 3, la empresa deberá evaluar si procede o no la realización de la baja en cuentas total o parcial de dichas cuentas por cobrar, teniendo en cuenta que aunque haya transcurrido mucho tiempo, si sus derechos no se han extinguido y aún cuenta con instrumentos judiciales o administrativos para perseguir el cobro de sus acreencias, deberá mantener reconocidas las cuentas por cobrar y deteriorarlas conforme a la normativa vigente; y no realizar la baja en cuentas total.

2. Baja en cuentas de cuentas por cobrar cuyos valores corresponden a saldos menores

La Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado, en concepto C.E. 2170 de 2013, C.P. German Alberto Bula Escobar, señaló que, si bien 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, las entidades podrían abstenerse de su ejecución siempre que se haya agotado el respectivo procedimiento de depuración contable.

Sobre el particular, es preciso señalar que la CGN no establece qué valores se consideran saldos menores, por cuanto ello corresponde definirlo a cada entidad, una vez realizada la respectiva valoración costo-beneficio respecto al cobro de sus acreencias.

Por lo cual, una vez definido por parte de la empresa qué valores se consideran saldos menores, podrá realizarse la baja en cuentas de las respectivas cuentas por cobrar, conforme a lo señalado por la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado.

3. Baja en cuentas de cuentas por cobrar clasificadas como 1385-CUENTAS POR COBRAR DE DIFÍCIL RECAUDO

En virtud de lo establecido en el Catálogo General de Cuentas, las empresas deben reclasificar a la cuenta 1385-CUENTAS POR COBRAR DE DIFÍCIL RECAUDO, aquellas cuentas por cobrar pendientes de recaudo, que por su antigüedad y morosidad se considere como tales.

Por otro lado, como se mencionó anteriormente, la baja en cuentas de las cuentas por cobrar, procederá, 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) 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 insolvencia o su estado de precariedad.

De acuerdo con lo anterior, si por cualquiera de las circunstancias señaladas en el párrafo anterior la empresa ya no espera la entrada de ningún flujo financiero por las cuentas por cobrar clasificadas en la cuenta 1385-CUENTAS POR COBRAR DE DIFÍCIL RECAUDO, deberá proceder a realizar su baja en cuentas total.

En caso contrario, esto es, si la empresa aún espera recibir algún flujo financiero por las mismas, aunque por su antigüedad y morosidad se consideren de difícil recaudo, deberá mantenerlas reconocidas y deteriorarlas conforme a la normativa vigente.

4. Baja en cuentas de cuentas por cobrar que fueron objeto de controversia judicial y dichos procesos fueron fallados en contra de la entidad

Si las cuentas por cobrar reconocidas por la empresa fueron objeto de un proceso judicial, ya sea, por ejemplo, un proceso ejecutivo para obtener el pago de la cuenta por cobrar, un proceso contencioso anulatorio para declarar su nulidad, entre otros, y se emite una sentencia en contra de la empresa que adquiere firmeza, se deberá realizar la baja en cuentas total o parcial de la respectiva cuenta por cobrar conforme a lo señalado en la providencia judicial.

CONCEPTO No. 20241120010311 DEL 05-04-2024

| | | |
|----------|----------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco conceptual Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable |
| | SUBTEMA | Reconocimiento de bienes identificados en el inventario físico. Tratamiento contable de un error por facturación doblemente registrada. |

Doctor
 ALEXANDER PERDOMO GONZÁLEZ
 Contador
 ESE Hospital Público
 Neiva, Huila

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241100000322 del 06 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:

“... soy contador de una ESE u Hospital Público, se esta realizando el proceso de depuracion o saneamiento de cuentas y mi consulta es la siguiente;

dentro del proceso se hizo inventario fisico de devolutivos y se evidenciaron valores de mas comparando el fisico con el saldo en el sistema de la entidad, este ajuste o incremento del activo de la ESE y se realiza el ajuste propiedad planta y equipo contra el patrimonio impacto por la transicion al nuevo marco de regulacion cta 3145? o lo hago con otra cuenta.

la segunda, dentro del mismo proceso de saneamiento se evidenciaron algunas facturas anuladas en periodos anteriores, osea se incremento la utilidad de esos periodos por lo tanto el patrimonio se incremento, si hago el ajuste de la cuenta cartera en este caso es contra la cuenta del patrimonio impactos por transicion al nuevo marco cta 3145? por ser procesos de periodos anteriores o se afecta el resultado operacional del periodo fiscal actual...”

Adicionalmente, mediante llamada telefónica del 29 de enero de 2024 el doctor Alexander Perdomo indica que en la segunda pregunta se refiere a que cuando salió lo de la factura electrónica, muchas veces las EPS ´s devolvían las facturas porque iban con errores. El personal del hospital en ese tiempo hacía una nota crédito y no se la pasaban a contabilidad, esto hizo que muchas facturas o muchas cuentas por cobrar a nombre de las EPS ´s quedaran duplicadas en el 2022, y su registro era un débito a la cartera y un crédito al ingreso.

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera de las Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado mediante Resolución 212 de 2021, establece:

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

(...)

4.1. Características fundamentales

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

(...)

4.1.1. Relevancia

18. 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.

19. 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 empresa que está basado en la naturaleza o magnitud de las partidas a las que se refiere la información financiera de propósito general de la empresa.

(...)

4.1.2. Representación fiel

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

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.1.1. Activos

52. Los activos son recursos controlados por la empresa que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o vender bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o venda 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.

53. El control implica la capacidad de la empresa para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la empresa 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 la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

(...)

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

118. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la empresa. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la empresa pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos” (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 según lo dispuesto en la Resolución 413 de 2023, disponen:

“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 empresa para la elaboración y presentación de los estados financieros.

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la empresa, 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 empresa 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 empresa 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 empresa 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 empresa corrija errores materiales de periodos anteriores, presentará un estado de situación financiera al inicio del primer periodo comparativo.” (Subrayado fuera de 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, dispone:

“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.

(...)

3.2.15. Depuración contable permanente y sostenible

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

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

Bienes y Derechos

- a) Valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad;
- b) Derechos que no es posible hacer efectivos mediante la jurisdicción coactiva;

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

(...)

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

CONCLUSIONES

Pregunta 1. Inventario físico de devolutivos.

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. En este sentido, la CGN no es competente para pronunciarse sobre el reconocimiento y manejo de los bienes devolutivos, por cuanto dichos bienes no han sido objeto de regulación contable.

Ahora bien, de conformidad con lo establecido en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, para que la información financiera de propósito general sea útil necesariamente debe cumplir con las características fundamentales de Relevancia y Representación fiel.

Con base en lo anterior, cuando la empresa adquiere bienes determinará si estos cumplen con la definición de activo, teniendo en cuenta la característica fundamental de Relevancia en lo relacionado con la materialidad definida por la empresa para su reconocimiento como activo. Seguidamente, determinará la clasificación o tipo de activo, es decir, si son bienes de propiedades, planta y equipo, inventarios, etc., según el propósito para el cual la empresa adquiere dichos bienes.

Por lo anterior, si realizado el inventario físico se encontraron bienes que fueron retirados pero que cumplen con la definición de activo y la materialidad determinada por la empresa para ser reconocidos en la información financiera como tales, la empresa deberá hacer el

reconocimiento de estos activos en la subcuenta, cuenta y grupo correspondiente de la clase 1-ACTIVOS, y corregir el error teniendo en cuenta lo siguiente:

i) Si es un error de periodos anteriores, se registrará un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 3225-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Lo anterior, de acuerdo con la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, que indica que los errores son omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros, 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.

Con el fin de efectuar la corrección del error, esta Norma menciona que se deben corregir 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.

Igualmente, atendiendo a lo estipulado en la Norma, con posterioridad a la corrección del error, la empresa deberá evaluar su materialidad, de manera que, si el hecho económico es material, se deberá reexpresar retroactivamente la información comparativa afectada por el error, así como presentar sus efectos en el estado de cambios en el patrimonio del periodo. Si, por el contrario, el error es inmaterial no se requerirá su reexpresión retroactiva.

ii) Si es un error del periodo contable actual, se registrará un crédito en la subcuenta que corresponda del ingreso.

Por su parte, si realizado el inventario físico existen casos en los cuales los valores de estos bienes no superan la materialidad definida por la empresa para su reconocimiento como activo, estos no deben ser reconocidos en la información financiera como tal. Lo anterior, sin perjuicio del control administrativo que deba llevar la entidad, para lo cual podrá registrar estos bienes en cuentas de orden de control.

Pregunta 2. Facturas anuladas de períodos anteriores

De conformidad con el proceso de depuración contable permanente y sostenible, la entidad identificará las partidas que no reflejen la realidad económica y procederá a darlas de baja de la información financiera. En el caso mencionado en la consulta, la entidad identificó cuentas por cobrar que habían sido registradas doblemente en la contabilidad, por lo que corresponde a un error en el proceso de reconocimiento; lo cual, deberá analizarse a la luz del numeral 3.2.15 del Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable,

el cual 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 consecuencia, dado que se encontró en la información financiera hechos económicos y valores que constituyen un error contable de periodos anteriores, corresponde a la ESE adelantar las acciones para efectuar la baja en cuentas de dichas partidas de los libros de contabilidad afectando el patrimonio de la empresa en la subcuenta respectiva de la cuenta 3225-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

La Empresa deberá determinar la incidencia del error identificado ya que, para efectos de presentación, si es catalogado como material, se deberá reexpresar de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error, 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. Lo anterior, de acuerdo con el numeral 4.3 Corrección de errores de la Norma políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

Por último, es de indicar que las diferentes normas expedidas por la CGN respecto del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, las podrá consultar en la página www.contaduria.gov.co → 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.

CONCEPTO No. 20241100014291 DEL 03-05-2024

| | | |
|----------|----------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco conceptual Inversiones de administración de liquidez |
| | SUBTEMA | Reconocimiento contable del aporte en experiencia para la adquisición de acciones de una empresa societaria de carácter privado |

Doctor
 MARCO ANTONIO SÁNCHEZ CELEMÍN
 Contador
 E.S.P. Empresa Generadora del Tolima S.A.
 Ibagué, Tolima

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241400015302 del 15 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:

“Por el año gravable 2023 la empresa Egetsa S.A. E.S.P. invirtió en una empresa de carácter privado el valor de cien millones de pesos (\$100.000.000,00), las cuales están representadas en 40.000 acciones a \$2.500 cada acción.

El aporte que efectúa la empresa fue en especie representado en la experiencia con la que cuenta la empresa. Como podemos apreciar la empresa no realizó ningún aporte en efectivo, sino, que este valor fue en especie, razón por la cual es de gran importancia para nosotros tener claridad en el registro contable que debemos efectuar”.

CONSIDERACIONES

El Decreto 410 de 1971, por el cual se expide el Código de Comercio, establece:

“LIBRO SEGUNDO.

DE LAS SOCIEDADES COMERCIALES

TÍTULO I.

DEL CONTRATO DE SOCIEDAD

CAPÍTULO I.

DISPOSICIONES GENERALES

ARTÍCULO 98. CONTRATO DE SOCIEDAD - CONCEPTO - PERSONA JURÍDICA DISTINTA. Por el contrato de sociedad dos o más personas se obligan a hacer un aporte en dinero, en trabajo o en otros bienes apreciables en dinero, con el fin de repartirse entre sí las utilidades obtenidas en la empresa o actividad social.

(...)

CAPÍTULO III.

SOCIEDAD EN COMANDITA POR ACCIONES

(...)

ARTÍCULO 344. CAPITAL SOCIAL DE LA SOCIEDAD EN COMANDITA POR ACCIONES. El capital de la sociedad en comandita por acciones estará representado en títulos de igual valor. Mientras las acciones no hayan sido íntegramente pagadas serán necesariamente nominativas.

El aporte de industria de los socios gestores no formará parte del capital social. Tales socios podrán suscribir acciones de capital sin perder la calidad de colectivos.

(...)

ARTÍCULO 352. APLICACIÓN DE NORMAS EN LO NO PREVISTO CON RESPECTO A LOS SOCIOS GESTORES Y COMANDITARIOS. En lo no previsto en este Título se aplicarán, respecto de los socios gestores, las normas de la sociedad colectiva, y respecto de los comanditarios, las de las anónimas.

(...)

CAPÍTULO II.

LAS ACCIONES EN LA SOCIEDAD ANÓNIMA

SECCIÓN I.

EMISIÓN DE ACCIONES

(...)

ARTÍCULO 380. ACCIONES DE GOCE O INDUSTRIA EN LA SOCIEDAD ANÓNIMA-DERECHOS DE LOS ACCIONISTAS. Podrán crearse acciones de goce o industria para compensar las aportaciones de servicios, trabajo, conocimientos tecnológicos, secretos industriales o comerciales, asistencia técnica y, en general, toda obligación de hacer a cargo del aportante. Los títulos de estas acciones permanecerán depositados en la caja social para ser entregados al aportante, en la medida en que cumpla su obligación y, mientras tanto, no serán negociables

Los titulares de las acciones de goce o de industria tendrán los siguientes derechos:

- 1) Asistir con voz a las reuniones de la asamblea;
- 2) Participar en las utilidades que se decreten, y
- 3) Al liquidarse la sociedad, participar de las reservas acumuladas y valorizaciones producidas durante el tiempo en que fue accionista, en la forma y condiciones estipuladas” (Subrayado fuera de texto).

La Ley 1258 DE 2008, por medio de la cual se crea la sociedad por acciones simplificada, estipula:

“CAPITULO III.

REGLAS ESPECIALES SOBRE EL CAPITAL Y LAS ACCIONES.

ARTÍCULO 9o. SUSCRIPCIÓN Y PAGO DEL CAPITAL. La suscripción y pago del capital podrá hacerse en condiciones, proporciones y plazos distintos de los previstos en las normas contempladas en el Código de Comercio para las sociedades anónimas. Sin embargo, en ningún caso, el plazo para el pago de las acciones excederá de dos (2) años.

En los estatutos de las sociedades por acciones simplificadas podrán establecerse porcentajes o montos mínimos o máximos del capital social que podrán ser controlados por uno o más accionistas, en forma directa o indirecta. En caso de establecerse estas reglas de capital variable, los estatutos podrán contener disposiciones que regulen los efectos derivados del incumplimiento de dichos límites.

ARTÍCULO 10. CLASES DE ACCIONES. Podrán crearse diversas clases y series de acciones, incluidas las siguientes, según los términos y condiciones previstos en las normas legales respectivas: (i) acciones privilegiadas; (ii) acciones con dividendo preferencial y sin derecho a voto; (iii) acciones con dividendo fijo anual y (iv) acciones de pago.

Al dorso de los títulos de acciones, constarán los derechos inherentes a ellas.

PARÁGRAFO. En el caso en que las acciones de pago sean utilizadas frente a obligaciones laborales, se deberán cumplir los estrictos y precisos límites previstos en el Código Sustantivo del Trabajo para el pago en especie” (Subrayado fuera de texto).

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 según la Resolución 212 de 2021, establece:

“6.1.1. Activos

52. Los activos son recursos controlados por la empresa que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o vender bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o venda 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.

53. El control implica la capacidad de la empresa para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la empresa 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 la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

(...)

56. Los activos de una empresa proceden de transacciones u otros sucesos pasados. Las empresas obtienen normalmente los activos mediante su compra o producción, pero también pueden obtenerlos mediante otro tipo de transacciones (...)

(...)

59. Existe una asociación muy estrecha entre un desembolso y la generación de un activo, aunque no tienen que coincidir necesariamente. Por tanto, si la empresa realiza un desembolso, este hecho puede suministrar evidencia de la posibilidad de obtener beneficios económicos, pero no es una prueba concluyente de la existencia de una partida que satisfaga la definición de activo. De igual manera, la ausencia de un desembolso no impide que se reconozca un activo; así, por ejemplo, los recursos que han sido transferidos sin contraprestación a la empresa pueden satisfacer la definición de activo.

60. 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

(...)

76. La medición fiable, como criterio para el reconocimiento, implica que un elemento 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. (...)” (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 según lo dispuesto en la Resolución 413 de 2023, disponen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

1. INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ

1.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como inversiones de administración de liquidez los recursos financieros colocados en instrumentos de deuda o de patrimonio con el propósito de obtener rendimientos provenientes de las fluctuaciones del precio o de los flujos contractuales del título por pagos del principal e intereses. También harán parte de las inversiones de administración de liquidez los instrumentos de patrimonio que no se esperen negociar y que no otorguen control, influencia significativa ni control conjunto. Los instrumentos de deuda son títulos de renta fija que le otorgan a su tenedor la calidad de acreedor frente al emisor del título. Por su parte, los instrumentos de patrimonio le otorgan al tenedor derechos participativos en los resultados de la empresa emisora.

(...)

1.2. Clasificación

3. Las inversiones de administración de liquidez se clasificarán atendiendo el modelo de negocio definido para la administración de los recursos financieros, los flujos contractuales del instrumento y la disponibilidad del valor razonable de la inversión. El modelo de negocio hace referencia a la política de gestión de la tesorería de la empresa y se determinará a partir de si se espera que los flujos de efectivo procedan de la venta de las inversiones, de la obtención de los flujos de efectivo contractuales por pagos, en fechas especificadas, del principal e intereses, o de ambas. El modelo de negocio de la empresa no dependerá de las intenciones de la gerencia para un instrumento individual. Por consiguiente, la clasificación de las inversiones se determinará a partir de un nivel de agregación mayor. Estas inversiones se clasificarán en las siguientes cuatro categorías: valor razonable con cambios en el resultado, costo amortizado, valor razonable con cambios en el otro resultado integral o costo” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

En primer lugar, la E.S.P. Empresa Generadora del Tolima S.A. (EGETSA) deberá evaluar si los aportes convenidos en el documento legal soporte de la transacción se adecúan a lo establecido en el Código de Comercio y demás legislación aplicable al tipo de sociedad por acciones constituida.

Posteriormente, la empresa evaluará si los aportes en experiencia a cambio de acciones cumplen con los requerimientos contenidos en el Marco Conceptual del Marco normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público para su reconocimiento como activo, esto es: i) que exista control sobre las acciones recibidas, ii) que las acciones tengan la capacidad de generar beneficios económicos futuros y iii) que provengan de sucesos pasados; además, que cuenten con una medición fiable. Adicionalmente, para el reconocimiento de las inversiones, la empresa deberá tener en cuenta los criterios contenidos en la Norma de inversiones de administración de liquidez del referido Marco Normativo.

Por consiguiente, si se determina que el aporte convenido es un activo y se han cumplido las obligaciones de transferencia de servicios, trabajo, conocimientos tecnológicos, asistencia técnica, secretos industriales o comerciales por parte de EGETSA y que se pueden ejercer los derechos asociados a las acciones, la empresa reconocerá la inversión registrando un débito en la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 12-INVERSIONES E INSTRUMENTOS DERIVADOS y un crédito en la subcuenta 480890-Otros ingresos diversos de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS.

No obstante, si se determina que el aporte convenido no es un activo o en el caso que EGETSA no cumpla con las condiciones estipuladas para obtener la titularidad de las acciones de industria, no podrá reconocer contablemente como una inversión el hecho económico objeto de consulta.

CONCEPTO No. 20241100015741 DEL 09-05-2024

| | | |
|----------|----------------------------|--|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco conceptual Inventarios Propiedades, planta y equipo Ayudas gubernamentales y subvenciones |
| | SUBTEMA | Medición inicial y posterior de propiedades, planta y equipo con costo de adquisición cero. Reconocimiento contable de repuestos de propiedades, planta y equipo. |

Doctora
 ASTRID TERESA RUSSI GUARÍN
 Profesional Especializado Contador
 E.S.E Subred Integrada de Servicios de Salud Norte
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010017082 del 1 de abril 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:

“1. ¿Cómo se actualiza el valor, para aquellos elementos que tiene como costo de adquisición \$0 o \$1?”

2. De acuerdo a la Resolución 418 del 6 de diciembre de 2023, cuya aplicación se da a partir del 1 de enero de 2024. Se tiene las siguientes inquietudes frente a su implementación así:

a. ¿Como se ingresa un repuesto a un activo que no se encuentra registrado en el sistema de información por componentes?

b. ¿Como sería el registro contable de esa adición, sería como un mayor valor del activo?

c. ¿O no se registra como un valor del activo sino se causa directamente al gasto, en razón a que en la Resolución no determina rangos de valor para el ingreso?”

Respecto al requerimiento la consultante hace referencia a los activos clasificados como propiedades, planta y equipo.

CONSIDERACIONES

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 lo dispuesto en la Resolución 212 de 2021, establece:

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

(...)

4.1. Características fundamentales

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

(...)

4.1.1. Relevancia

18. 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.

19. 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 empresa que está basado en la naturaleza o magnitud de las partidas a las que se refiere la información financiera de propósito general de la empresa” (subrayados 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 según lo dispuesto en la Resolución 413 de 2023, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

9. INVENTARIOS

9.1. Reconocimiento

(...)

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; Propiedades de inversión; o Activos intangibles. Adicionalmente, se reconocerán como inventarios los repuestos que no serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo.

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo: a) los activos tangibles empleados por la empresa para la producción o venta 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; y c) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque no se espera venderlos en el curso de las actividades ordinarias de la empresa y se prevé usarlos durante más de 12 meses.

(...)

10.2. Medición inicial

(...)

18. Cuando se adquiera una propiedad, planta y equipo sin cargo alguno o, por una contraprestación simbólica, la empresa medirá el activo adquirido de acuerdo con la Norma de ayudas gubernamentales y subvenciones. 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

(...)

25. Para las partidas de propiedades, planta y equipo que se consideren materiales, la empresa 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. La empresa 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.

(...)

10.4. Baja en cuentas

(...)

33. 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 de una de estas partes, la empresa reconocerá, en el activo, el costo en que se incurra para la sustitución, previa baja en cuentas de la parte sustituida. Esto se realizará 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.

(...)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(...)

2. AYUDAS GUBERNAMENTALES Y SUBVENCIONES

(...)

2.2. Subvenciones

2.2.1. Reconocimiento

3. Se reconocerán como subvenciones los activos, monetarios o no monetarios, que reciba la empresa de terceros sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor razonable del activo recibido. También se reconocerán como subvenciones la asunción y condonación de obligaciones y los préstamos a tasas inferiores a las del mercado.

(...)

2.2.2. Medición

(...)

17. Las subvenciones no monetarias se medirán por el valor razonable del activo recibido y, en ausencia de este, por el costo de reposición. Si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, las subvenciones no monetarias se medirán por el valor en libros de la entidad que cede el recurso” (subrayados fuera de texto).

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado según lo dispuesto en las Resoluciones 418 y 442 de 2023, indica que la cuenta 1642-REPUESTOS “Representa el valor de los repuestos que son componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo, se utilizan durante más de 12 meses y se capitalizan en el respectivo elemento, previa baja del componente sustituido”.

De acuerdo con la dinámica de dicha cuenta, esta se debita con el costo de los repuestos adquiridos, y se acredita, entre otros conceptos, con el valor de los repuestos incorporados en la correspondiente propiedad, planta y equipo.

CONCLUSIONES

PREGUNTA 1. ¿Cómo se actualiza el valor para aquellos elementos que tiene como costo de adquisición \$0 o \$1?

De acuerdo con la Norma de propiedades, planta y equipo, cuando se adquiriera un activo perteneciente a esta clasificación sin cargo alguno, la empresa debe medir dicho activo de acuerdo con la Norma de ayudas gubernamentales y subvenciones, es decir, por su valor razonable o en ausencia de este por el costo de reposición. Si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones se medirá por el valor en libros de la entidad que cede el recurso. Posteriormente, la empresa medirá dicho activo atendiendo al numeral 10.3. Medición posterior de la Norma de propiedades, planta y equipo.

PREGUNTA 2 a, b y c. a) ¿Cómo se ingresa un repuesto a un activo que no se encuentra registrado en el sistema de información por componentes? b) ¿Cómo sería el registro contable de esa adición, sería como un mayor valor del activo? c) ¿O (...) se causa directamente al gasto en razón a que en la Resolución no determina rangos de valor para el ingreso?

De acuerdo con la Norma de propiedades, planta y equipo, se reconocen en esta clasificación los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta

y equipo, cuando se trate de una pieza significativa. En ese caso la empresa registrará dicha pieza en la subcuenta correspondiente de la cuenta 1642-REPUESTOS.

Posteriormente, la empresa reclasificará este activo cuando sea necesaria la sustitución del componente, previa baja en cuentas de la parte sustituida, para lo cual debitará la subcuenta y cuenta correspondiente del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y acreditará la subcuenta correspondiente de la cuenta 1642-REPUESTOS.

Es importante resaltar que es responsabilidad de la empresa definir, en sus políticas contables, los criterios empleados para identificar las partidas que se consideren materiales y, por consiguiente, se consideren significativas.

Ahora bien, si la entidad determina que los repuestos no son componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo, deberá registrarlo como inventario de materiales en la subcuenta 151409-Repuestos de la cuenta 1514-MATERIALES Y SUMINISTROS.

CONCEPTO No. 20241100017551 DEL 24-05-2024

| | | |
|----------|------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Entidades de Gobierno |
| | TEMA | Marco Conceptual Propiedades, planta y equipo Ingresos de transacciones sin contraprestación |
| | SUBTEMA | Reconocimiento de bienes devueltos por el comodatario al comodante de conformidad con el contrato de comodato Baja en cuentas de activos |
| 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 de bienes devueltos por el comodatario al comodante de conformidad con el contrato de comodato |

Doctora
 MARTHA LUCÍA CARO GÓMEZ
 Profesional Especializado (E)
 Corporación Autónoma Regional de Chivor
 Garagoa, Boyacá

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010019262 del 08 de abril 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 reflejar correctamente las transacciones económicas de la corporación, solicitamos de manera atenta concepto sobre ¿Cuál es el procedimiento para el registro de los bienes devueltos dentro de un contrato interadministrativo de comodato?, bajo las siguientes consideraciones:

El 13 de julio de 2010 se celebró contrato interadministrativo de comodato suscrito entre las empresas públicas de Garagoa S.A E.S.P. y la Corporación Autónoma Regional de Chivor-CORPOCHIVOR, el cual tenía como objeto ‘ENTREGAR A TITULO DE COMODATO POR PARTE DE CORPOCHIVOR A LAS EMPRESAS PUBLICAS DE GARAGOA S.A E.SP. UNA LINEA DE EQUIPOS, DESTINADOS A LA OPTIMIZACION DE LOS PROCESOS DE

SEPARACIÓN REALIZADOS EN LA PLANTA REGIONAL DE RESIDUOS SOLIDOS DE GARAGOA´

Dentro de las obligaciones del comodatario se estableció: Efectuar el adecuado mantenimiento diario, semanal, mensual y semestral de los equipos en mención acorde con los manuales de los mismos para cuyo efecto deberá disponer de personal idóneo para ello ya sea directamente o contratado, e igualmente deberá disponer de los recursos necesarios para tal fin.

Según informes técnicos de la EPGA, los equipos entregados en comodato no se encuentran funcionales, la mayoría de ellos porque sus condiciones constructivas presentan fallas que inciden directamente en su funcionamiento, así como equipos inoperativos, por lo cual en mesas técnicas conjuntas entre las dos entidades la EPGA solicita la terminación del comodato.

Corpochivor, solicita información a Empresas Públicas de Garagoa S.A E.S.P. sobre el registro de los bienes entregados en calidad de comodato y su tratamiento contable durante el plazo de ejecución, quienes indican que dichos bienes no se encuentran registrados en su información financiera.

En Corpochivor se evidencia el registro de los bienes entregados en comodato en cuentas de orden, razón por la cual estos bienes en nuestra entidad no se depreciaron ni se les calculó deterioro alguno.

Con el fin de realizar un correcto ingreso a los activos de la entidad de los elementos devueltos a la terminación del comodato, se solicita concepto sobre las siguientes inquietudes:

1. Si la entidad que tenía el control y beneficios de los bienes era Empresas Públicas de Garagoa S.A. E.S.P., ¿El registro de los bienes como activos a quien correspondía?
2. Dentro de las políticas contables de Corpochivor se establece que "Posterior a su reconocimiento inicial las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado" Teniendo en cuenta que la depreciación de los bienes es CERO y el deterioro CERO. Para registrar los bienes que se devuelvan al finalizar el comodato en los activos, ¿Corpochivor podría registrar los bienes hoy por el costo de adquisición?"
3. ¿Es posible que al no existir indicios de operatividad, beneficios económicos o potencial de servicio sobre los elementos recibidos, Corpochivor retire dichos elementos de sus cuentas de orden, generando una baja de activos que no involucre una afectación financiera dentro de propiedad planta y equipo?"

CONSIDERACIONES

El Título XXIX. Del comodato o préstamo de uso, del Código Civil incorporado por la Ley 84 de 1973, establece:

“ARTICULO 2200. DEFINICION 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”.

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 mediante la Resolución 211 de 2021, dispone:

“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.

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

53. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos

futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

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

(...)

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

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

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

(...)

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.

(...)

10.4. Baja en cuentas

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

También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación la asunción y condonación de obligaciones.

(...)

1.3. Transferencias

(...)

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).

Igualmente, 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 212 de 2021, señala:

"6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

52. Los activos son recursos controlados por la empresa que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o vender bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o venda 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.

53. El control implica la capacidad de la empresa para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la empresa 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 la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas, se da respuesta a su consulta de la siguiente manera:

PREGUNTA 1. Si la entidad que tenía el control y beneficios de los bienes era Empresas Públicas de Garagoa S.A. E.S.P. ¿El registro de los bienes como activos a quien correspondía?

El comodato o préstamo de uso es un contrato que permite que una entidad (el comodante) entregue un bien mueble o inmueble a otra entidad (el comodatario) para que haga uso del mismo sin exigir contraprestación, con la obligación de restituir el bien después de terminar su uso en el tiempo acordado.

Ahora bien, para el reconocimiento contable de las transacciones derivadas de un contrato de comodato, les corresponde a las partes involucradas (comodante y comodatario) 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 en comodato y por lo tanto, quien deberá reconocerlo en su información financiera.

De esta manera, si Empresas Públicas de Garagoa S.A. E.S.P., es quien ejerció control y obtuvo los beneficios económicos de los bienes entregados en comodato, es esta entidad quien debió reconocerlos en su situación financiera, aplicando lo señalado en la Norma de propiedades, planta y equipo del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público; mediante un débito en la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y un crédito en la subcuenta 443005-Bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 4430-SUBVENCIONES.

Ahora bien, la Corporación Autónoma Regional de Chivor, al perder el control del activo debió dar de baja el bien en sus estados financieros. Adicionalmente, para efectos de control, le correspondía 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).

PREGUNTA 2. Dentro de las políticas contables de Corpochivor se establece que "Posterior a su reconocimiento inicial las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado" Teniendo en cuenta que la depreciación de los bienes es CERO y el deterioro CERO. Para registrar los bienes que se devuelvan al finalizar el comodato en los activos, ¿Corpochivor podría registrar los bienes hoy por el costo de adquisición?"

Bajo el entendido de que quien tenía el control sobre los bienes era Empresas Públicas de Garagoa S.A. E.S.P., una vez finalizado el tiempo establecido en el contrato de comodato y se generó la devolución de los bienes, le corresponde a la Corporación Autónoma Regional de Chivor aplicar lo señalado en el párrafo 23 de la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación, reconociendo los activos por el valor de mercado del activo recibido y, en ausencia de este, por su costo de reposición, debitando la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y acreditando la subcuenta 442829- Bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de empresas públicas de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS. Adicionalmente, deberá cancelar 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 3. ¿Es posible que al no existir indicios de operatividad, beneficios económicos o potencial de servicio sobre los elementos recibidos, Corpochivor retire dichos elementos de sus cuentas de orden, generando una baja de activos que no involucre una afectación financiera dentro de propiedad planta y equipo?”.

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.

En este sentido, si en el momento de la devolución de los bienes entregados en comodato, la entidad comodante evalúa 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, 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.

CONCEPTO No. 20241100017681 DEL 27-05-2024

| | | |
|----------|----------------------------|--|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco Conceptual Activos intangibles |
| | SUBTEMA | Clasificación de licencias de uso de software como activo. Materialidad para el registro de licencias de uso de software como activo o como gasto. Reconocimiento de plataformas de nube como activo intangible y su medición posterior. |

Doctor
JUAN QUESADA
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender la consulta radicada con el N° 20241100021532 del 19 de abril 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:

“1. Conforme a lo estipulado en las NIIF, las entidades del sector público que no cotizan en el mercado de valores y no captan ni administran ahorro del público, se puede interpretar que las licencias de uso de software pueden ser clasificadas como activo?”

2. El registro de una licencia depende de la importancia económica que tenga la licencia adquirida? Es decir, si supera la materialidad establecida en la política contable de cada entidad pública, debería ser registrada como activo? independientemente si esa licencia de uso está limitada a una duración limitada en el tiempo como 1 año, dos años, periodo de tiempo que debe estar definido en el contrato que concede el uso de la licencia a la Entidad Pública. Esto en el entendido, que si se adquiere una licencia de uso de un software por un año y la cuantía pagada por ese concepto resulta menor a la cuantía de la materialidad definida en la política contable de la Entidad pública, no se justificaría clasificarla como activo y en tal circunstancia se puede tratar y registrar como un gasto.

3. Para el uso de plataformas de nube, enmarcadas en el modelo de Software como Servicio (SaaS - Software as A Service), como por ejemplo Amazon AWS, Google Cloud o Microsoft Azure, las cuales no tienen una tarifa fija mensual, si no que corresponden al

nivel de demanda que se haga de los ítems que tienen costo unitario dentro de la plataforma, y que en todas ellas el pago se hace antes de iniciar el uso del servicio y se va descontando en la medida que se realice el consumo de lo contratado (monto agotable), se debe registrar como activo intangible y en la medida que se vaya efectuando su uso ir aplicando la amortización respectiva?”.

CONSIDERACIONES

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 212 de 2021, dispone:

“4.1. Características fundamentales

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

(...)

4.1.1. Relevancia

18. 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.

19. 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 empresa que está basado en la naturaleza o magnitud de las partidas a las que se refiere la información financiera de propósito general de la empresa.

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

52. Los activos son recursos controlados por la empresa que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o vender bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o venda 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.

53. El control implica la capacidad de la empresa para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la empresa 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 la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

(...)

60. 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.

(...)

6.2.1. Reconocimiento de activos

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

79. Cuando no existe probabilidad de que un recurso genere beneficios económicos futuros, la empresa reconoce un gasto en el estado de resultados. Este tratamiento contable no indica que, al hacer el desembolso, la empresa no tuviera la intención de generar 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).

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 la Resolución 413 de 2023, establecen:

“12. ACTIVOS INTANGIBLES

12.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como activos intangibles los recursos identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física, sobre los cuales la empresa tiene el control, espera

obtener beneficios económicos futuros y puede realizar mediciones fiables. Estos activos se caracterizan porque no se espera venderlos en el curso de las actividades de la empresa y se prevé usarlos durante más de 12 meses.

2. Un activo intangible es identificable cuando es susceptible de separarse de la empresa 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 empresa 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 empresa controla un activo intangible cuando puede obtener los beneficios económicos futuros de los recursos derivados de este y puede restringir el acceso de terceras personas a tales beneficios. Un activo intangible produce beneficios económicos futuros 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 empresa o c) le permite a la empresa disminuir sus costos o gastos.

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.

(...)

12.3. 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 empresa. El cargo por amortización de un periodo se reconocerá como gasto en el resultado de este, salvo que deba incluirse como parte del costo de otros activos.

(...)

29. La vida útil de un activo intangible dependerá del periodo durante el cual la empresa espere recibir los beneficios económicos asociados al activo. Esta se determinará en

función del tiempo durante el cual la empresa 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 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” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Previo a dar respuesta a las preguntas planteadas, respecto a la alusión realizada a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), me permito manifestar que estas no deben ser aplicadas por las empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público ya que corresponden a una normativa expedida por un regulador internacional. En este sentido, las empresas públicas sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública (RCP) deben aplicar la normativa expedida por la Contaduría General de la Nación (CGN).

En consonancia con lo anterior, la CGN, en el marco de sus competencias constitucionales y legales, desarrolló el proyecto de modernización de la regulación contable pública tomando como referencia los estándares internacionales de información financiera y, como parte de este proceso, expidió la Resolución 414 de 2014, por la cual se incorpora, en el Régimen de Contabilidad Pública, el Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, conformado 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; los Procedimientos Contables; las Guías de Aplicación; el Catálogo General de Cuentas y la Doctrina Contable Pública.

Por lo tanto, es preciso señalar que este marco normativo no corresponde a las NIIF propiamente dichas, sino que corresponde a un desarrollo propio de la CGN que tiene como referente los conceptos y criterios de reconocimiento, medición, revelación y presentación contenidos en el Marco Conceptual para la Información Financiera y en las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Ahora bien, se procede a dar respuesta a cada una de sus inquietudes de la siguiente manera:

1. Clasificación de licencias de uso de software como activo.

De acuerdo con el Marco Conceptual 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 activos los recursos controlados por la empresa que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente. Entre los elementos para la definición de activo se encuentra el control, el cual implica la capacidad de la empresa para: a) usar un bien para producir o vender bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o venda 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.

Para la evaluación del control, el Marco Conceptual establece un listado no exhaustivo de algunos aspectos que las empresas deben tener en cuenta para evaluar si existe o no control sobre los recursos, tales como: (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 la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

Cada uno de estos aspectos, desarrollados en el Marco Conceptual, constituyen un indicio de la existencia del control sobre el recurso que, si bien no son factores concluyentes, su identificación y análisis puede contribuir y apoyar esa decisión. Por lo tanto, desde el punto de vista contable, si las licencias de uso de software existen y la empresa define que tiene el control de estas, por cuanto obtiene los beneficios económicos futuros y asume los riesgos sustanciales inherentes, la empresa deberá clasificarlas y reconocerlas como parte de los activos en sus estados financieros; adicionalmente, estas licencias deberán cumplir con la materialidad definida por la empresa y con la definición de activo intangible.

2. Materialidad para el registro de licencias de uso de software como activo o como gasto.

De acuerdo con lo indicado por el Marco Conceptual del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, la materialidad es parte de la característica fundamental de relevancia de la información financiera y corresponde a un aspecto específico de la empresa que está basado en la naturaleza o magnitud de las partidas que son incluidas en la información y que de su omisión o expresión inadecuada podría esperarse razonablemente que influya sobre las decisiones que los usuarios toman. Por lo tanto, la empresa definirá la materialidad necesaria para que su información financiera refleje de manera adecuada todos los hechos económicos y partidas contables que puedan influir en la toma de decisiones de sus usuarios.

Adicionalmente, para el caso de los activos su reconocimiento depende de los elementos descritos en la respuesta a la pregunta 1. de este concepto, así como del hecho de que estos bienes tengan una medición fiable. No obstante, cuando la empresa evidencie que no existe probabilidad de que estos bienes generen beneficios económicos futuros, deberá

reconocer los valores desembolsados como parte de los gastos en el estado de resultados del periodo.

De otra parte, la Norma de activos intangibles indica que se clasifican en esta categoría los activos identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física, las cuales son características que cumplen las licencias de uso de software. No obstante, los activos intangibles también corresponden a los bienes de los cuales la empresa espera obtener beneficios económicos futuros y puede realizar mediciones fiables, no espera venderlos en el curso de las actividades de la empresa y prevé usarlos durante más de 12 meses.

Por lo anterior, las licencias de uso de software adquiridas para un uso superior a los 12 meses serán susceptibles de ser reconocidas como parte de los activos intangibles de la empresa; mientras que, aquellas licencias adquiridas para un uso de hasta 12 meses no se podrán reconocer como parte de los activos, sino que se deberán reconocer como parte de los gastos del periodo.

3. Reconocimiento de plataformas de nube como activo intangible y su medición posterior.

Cuando las plataformas de nube cumplan con los criterios definidos por el Marco Conceptual del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público para el reconocimiento de activos, con la materialidad definida para el reconocimiento de estos elementos, así como la definición de activos intangibles, la empresa deberá incorporarlas en su información financiera y aplicar la medición posterior señalada por la Norma de activos intangibles.

Por lo cual, para la amortización de estos activos la empresa podrá definir la vida útil en función del tiempo durante el cual obtenga beneficios económicos, del número de unidades de producción o similares que obtendrá del bien, o por el menor periodo entre el tiempo en que obtendrá beneficios económicos y el plazo establecido conforme a los términos contractuales pactados. Por lo tanto, es viable que la vida útil se defina a partir de los ítems de consumo que han sido pactados con el proveedor de la plataforma u otra unidad de medida definida para el consumo contratado por el tiempo que dure la contratación efectuada.

CONCEPTO No. 20241100017691 DEL 27-05-2024

| | | |
|----------|------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Entidades de Gobierno |
| | TEMA | Marco conceptual Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable |
| | SUBTEMA | Corrección de error derivado del cálculo impreciso de la depreciación en aplicativo contable |
| 2 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco conceptual Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable |
| | SUBTEMA | Corrección de error derivado del cálculo impreciso de la depreciación en aplicativo contable |

Señora
YENNY MILENA BAEZ
Bogotá, D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241100022662 del 24 de abril 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:

“(…) hay alguna ley que me obligue a tener un aplicativo que deprecie activos de forma diaria pues tengo uno que realiza la depreciación de forma mensual y cuando realizo el cierre el me genera el valor de la alícuota mensual, el caso es que compro un activo en diciembre 20 de año 2023 y este hace el cálculo por 30 días es decir del 20 de diciembre al 20 de enero de 2024 y queda la depreciación en enero de 2024 con la alícuota mensual de 30 días es decir la parametrización y el cálculo sistemático estaría errado? estaría incumpliendo alguna norma o ley que me diga que se debe hacer por los días?”

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:

“4.1. 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.

(...)

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” (subrayados 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, 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. (...).

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 (...).

Por otro lado, 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 lo dispuesto en la Resolución 212 de 2021, establece:

“4.1. Características fundamentales

(...)

4.1.2. Representación fiel

22. 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 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” (subrayados 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 según lo dispuesto en la Resolución 413 de 2023, 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 empresa, 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. (...).

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 empresa 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. (...)."

Por último, la Norma de proceso contable y sistema documental contable, actualizada según la Resolución 069 de 2021, señala:

"4.4. Prohibiciones relacionadas con los documentos contables.

Tratándose de comprobantes y libros de contabilidad, está prohibido alterar el orden cronológico en que se presentan los hechos económicos. En los comprobantes de contabilidad, los errores se corrigen por medio de un nuevo comprobante, ajustando las partidas afectadas; en este caso, los asientos contables que se realicen en los libros auxiliares deben reflejar los movimientos correspondientes producto del ajuste efectuado" (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, y el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, la información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción del fenómeno es completa, neutral y libre de error significativo.

Para este caso en particular, en que el aplicativo contable deprecia los activos de forma mensual, pero se adquiere un activo el 20 de diciembre de 2023 lo cual implica que el periodo de depreciación es inferior a un mes, se está incurriendo en un error al no representar fielmente la realidad económica de la entidad o la empresa.

Así pues, la entidad de gobierno o empresa deberá aplicar el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, del marco normativo que le aplique, según el cual, los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad o la empresa 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.

Cuando los errores son descubiertos en el mismo periodo en que se cometen se deben corregir antes de que se autorice la publicación de los estados financieros. Ahora bien, si dichos errores corresponden a periodos anteriores deben ser corregidos 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.

Así mismo, como lo indica la Norma de proceso contable y sistema documental contable, en los comprobantes de contabilidad, los errores se corrigen por medio de un nuevo comprobante, ajustando las partidas afectadas.

Así pues, la entidad o empresa corregirá el error relacionado con la sobreestimación de la depreciación para el periodo afectado dependiendo del momento en que haya descubierto el error así:

- Si el error fue descubierto en el mismo periodo en que se cometió, antes de que se autorice la publicación de los estados financieros, en un nuevo comprobante, debitará la subcuenta y cuenta correspondiente de la clase 1-ACTIVO y acreditará la subcuenta y cuenta correspondiente de la clase 5-GASTO, en donde se haya registrado el mayor valor de la depreciación.
- Si el error corresponde a un periodo anterior, en un nuevo comprobante, debitará la subcuenta y cuenta correspondiente de la clase 1-ACTIVO en donde se haya registrado el mayor valor de la depreciación y acreditará la subcuenta correspondiente de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES, para el caso de entidades de gobierno, o la subcuenta correspondiente de la cuenta 3225-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES, para el caso de empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público.

Por lo anterior, cuando la entidad o empresa ajusta el error de la depreciación del periodo afectado, es decir, en el mes en cual se adquiere el bien, a partir del siguiente mes no se

presentará este tipo de problema si su aplicativo contable deprecia mensualmente los bienes.

CONCEPTO No. 20241100018991 DEL 30-05-2024

| | | |
|----------|----------------------------|--|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco Conceptual Ingresos de actividades ordinarias Ayudas gubernamentales y subvenciones Procedimiento contable para el registro de hechos económicos relacionados con la prestación de servicios de salud |
| | SUBTEMA | Tratamiento contable de convenios interadministrativos suscritos por la E.S.E. |

Doctor

DIEGO FABIAN ESPITIA GÓMEZ

Profesional Especializado

Subred Integrada de Servicios de Salud Centro Oriente E.S.E.

Bogotá D.C.

Con el propósito de atender la consulta radicada con el N° 20240010021492 del 18 de abril 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 Subred Centro Oriente ESE con NIT 900.959.051-7 y CODIGO CGN 923272743, suscribe convenios interadministrativos con diferentes entidades de gobierno y entidades públicas de orden nacional y/o distrital, cuyo objeto en estos convenios están definidos en actividades por cumplir que afectan la misión institucional, ósea, la prestación de servicios de salud.

En la facturación que realiza la Subred para radicar a estas entidades con el cobro y/o desembolso de estos convenios descritos anteriormente, el tratamiento contable que se realiza para algunos convenios es debitar la cuenta 1319 PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD y acreditar la cuenta 2910 INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO. Una vez se certifiquen cumplimiento de actividades se amortiza en la contabilidad cuenta del pasivo 2910 INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO y se registra en la cuenta 4312 SERVICIOS DE SALUD que corresponda, para los otros convenios se realiza la causación debitando la cuenta 1324 SUBVENCIONES POR COBRAR y acreditando la cuenta 299003 INGRESO DIFERIDO POR SUBVENCIONES CONDICIONADAS. Una vez se certifiquen cumplimiento

de actividades se amortiza en la contabilidad cuenta del pasivo 299003 INGRESO DIFERIDO POR SUBVENCIONES CONDICIONADAS y se registra en la cuenta 4430 SUBVENCIONES que corresponda.

Para su claridad, no se da el mismo tratamiento contable a todos los convenios que están definidas actividades que inciden en la prestación de servicios de salud, y es porque la entidad reciproca que corresponda, no está de acuerdo a nuestros registros contables o toca registrar así para no presentar diferencias en los informes de OPERACIONES RECIPROCAS.

Por lo anterior Dra. Roció, se requiere de un concepto emitido por la CGN, donde nos defina claramente, el tratamiento contable que se debe aplicar en la Subred para el registro de los convenios que se suscriban con entidades de gobierno y entidades públicas de orden nacional y/o distrital, y cuyo objeto se establezcan actividades por ejecutar que inciden en la prestación de servicios de salud”.

CONSIDERACIONES

El Consejo de Estado, en la sentencia del 14 de junio de 2019, radicada con el número 25000-23-37-000-2010-02552-01(AP), C.P. Marta Nubia Velásquez Rico, señaló:

“La Sala de Consulta y Servicio Civil de esta Corporación se ha referido a los ‘convenios interadministrativos’ a los cuales alude el artículo 95 de la Ley 489 de 1998, calificándolos de ‘puros’ y entendiendo que estos, además de perseguir la finalidad de cooperación antes indicada, no implican intereses contrapuestos ni tampoco se circunscriben a un ‘intercambio patrimonial’. Sin perjuicio de lo anterior, en otra oportunidad, la misma Sala había indicado que, si bien en dichos convenios no se daba un ‘verdadero intercambio de bienes o servicios (contrato conmutativo)’, ello no impedía que se conviniera una remuneración a cargo de alguna(s) entidad(es).

Lo expuesto evidencia que, en general, las interpretaciones en torno a los ‘convenios interadministrativos’ previstos en el artículo 95 de la Ley 489 de 1998, en el propósito de encasillarlos dentro de una categoría normativa delimitada en su estructura, elementos y régimen jurídico, han sido dubitativas al vincular o no las obligaciones propias de dichos convenios con las de los contratos estatales sometidos al EGCAP, las cuales tienen por objeto prestaciones patrimoniales.

Que una obligación tenga por objeto prestaciones patrimoniales significa que estas, objetivamente consideradas, tienen un valor económico, característica que por naturaleza se predica respecto de las prestaciones ‘de dar’, aunque no es exclusiva de ellas, así por ejemplo, dicho valor puede deducirse en las que son ‘de hacer’, no solo en los casos en los que respecto de estas se acuerda una remuneración a cambio sino también cuando en el contrato existe una mutua ‘compensación’ implícita”.

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado según la Resolución 212 de 2021, dispone:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

43. Esencia sobre forma: las transacciones y otros 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.

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

52. Los activos son recursos controlados por la empresa que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o vender bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o venda 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.

53. El control implica la capacidad de la empresa para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la empresa 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 la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

(...)

60. 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

61. Un pasivo es una obligación presente, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la empresa espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos.

62. Al evaluar si existe o no una obligación presente, la empresa 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 empresa tiene poca o ninguna alternativa de evitar la salida de recursos. Cuando existen dudas sobre la existencia de una obligación presente, la empresa 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

69. Los ingresos son los incrementos 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 las aportaciones de los propietarios al patrimonio.

70. La mayoría de los ingresos de una empresa surgen de las actividades ordinarias. No obstante, la empresa también clasifica como ingresos, las ganancias obtenidas por la venta de activos no corrientes, y aquellas surgidas como producto de los cambios en el valor de activos y pasivos que, de acuerdo con las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los hechos económicos, se deban reconocer en el resultado del periodo.

6.1.5. Costos

71. Los costos son los decrementos 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, y que dan como resultado decrementos en el patrimonio.

72. Los costos contribuyen a la generación de beneficios económicos futuros y se recuperan, fundamentalmente, por la venta de bienes y la prestación de servicios, razón por la cual tienen relación directa con los ingresos provenientes de las actividades ordinarias de la empresa” (Subrayado fuera de 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 la Resolución 413 de 2023, establecen:

“CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS

1.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de actividades ordinarias aquellos que se originan por la venta de bienes, la prestación de servicios o el uso que terceros hacen de activos, los cuales producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos o participaciones, entre otros.

(...)

1.1.2. Ingresos por prestación de servicios

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

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. AYUDAS GUBERNAMENTALES Y SUBVENCIONES

(...)

2.2. Subvenciones

2.2.1. Reconocimiento

3. Se reconocerán como subvenciones los activos, monetarios o no monetarios, que reciba la empresa de terceros sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor razonable del activo recibido. También se reconocerán como subvenciones la asunción y condonación de obligaciones y los préstamos a tasas inferiores a las del mercado.

4. Las subvenciones pueden o no estar sometidas a estipulaciones, las cuales se originan en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

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

6. Existirán restricciones cuando se requiera que la empresa receptora use o consuma el beneficio económico futuro 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 empresa receptora del activo transferido evalúa que la subvención le impone restricciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la empresa obtenga el control del activo no monetario.

7. 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.

8. Si la empresa evalúa que la subvención no le impone estipulaciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la empresa obtenga el control del activo no monetario.

9. 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 de texto).

El Procedimiento contable para el registro de hechos económicos relacionados con la prestación de servicios de salud del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, incorporado por la Resolución 058 de 2020, establece:

“A continuación, se desarrolla el procedimiento contable que aplicarán las Instituciones Prestadoras de Salud (IPS) para el registro de los hechos económicos relacionados con los ingresos por la prestación de los servicios de salud; los intereses de mora; y el recaudo de cuotas moderadoras, copagos y cuotas de recuperación.

1. INGRESOS POR LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD

Teniendo en cuenta que, de conformidad con las disposiciones legales vigentes, existen mecanismos de pago para la prestación de servicios de salud, tales como: pago por evento; pago por caso, conjunto integral de atenciones, paquete o grupo relacionado por diagnóstico; pago global prospectivo; y pago por capitación, a continuación se desarrolla el tratamiento contable de los ingresos considerando tales mecanismos y si la unidad de pago está en función del servicio prestado” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con las consideraciones expuestas, los convenios corresponden a actos jurídicos generadores de obligaciones donde se persigue una finalidad de cooperación, aunque puede existir contraprestación por su ejecución. 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 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 prestación de servicios, como 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.

De acuerdo con lo establecido en las normas del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, las empresas reconocen como ingresos de actividades ordinarias aquellos recursos recibidos de terceros en contraprestación por la venta de bienes, la prestación de servicios o el uso que terceros hacen de activos. Por su parte, las empresas reconocen como subvenciones los activos que reciba de terceros sin entregar nada a cambio, es decir, son recursos que no corresponden a una contraprestación por actividades realizadas por la empresa, o en caso de que la empresa entregue algo a cambio, su valor razonable es significativamente menor al del activo recibido.

En consecuencia, es la E.S.E. la entidad que deberá determinar el registro contable para el reconocimiento de los convenios interadministrativos que ha suscrito, partiendo de las condiciones del convenio y la voluntad de las partes. Por lo tanto, los registros contables corresponderán a alguna de las siguientes situaciones:

1. Tratamiento contable de convenios donde se pacte una contraprestación por la prestación de servicios de salud.

Si como resultado del análisis que realice la ESE al acto jurídico, se identifica que se pactó que la E.S.E. recibe recursos como contraprestación por la prestación de servicios de salud, deberá reconocer estos hechos económicos en su contabilidad dando aplicación a lo definido en el numeral 1. Ingresos por la prestación de servicios de salud del Procedimiento contable para el registro de hechos económicos relacionados con la prestación de servicios de salud del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, el cual se anexa a este documento.

2. Tratamiento contable de convenios donde la E.S.E. recibe activos por subvención.

Si del análisis que realice la empresa al acto jurídico se identifica que en dicho acto se reciben activos monetarios o no monetarios que no representan una contraprestación y, si existe, esta es por un valor significativamente menor al valor de mercado del activo transferido. Para lo cual, la empresa reconocerá el hecho económico atendiendo a la Norma de ayudas gubernamentales y subvenciones.

Las subvenciones pueden o no estar sometidas a estipulaciones. Las estipulaciones son aquellas que le imponen a la empresa receptora del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando la empresa deba usar o consumir el beneficio económico futuro del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

2.1. Tratamiento contable de subvenciones condicionadas.

Las subvenciones condicionadas son aquellas que tienen estipulaciones que especifican obligaciones de desempeño, en cuanto al uso o consumo del beneficio económico futuro 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.

- Recepción de los recursos previo al cumplimiento de condiciones

Cuando la empresa reciba los recursos, previo a la realización de las actividades pactadas, los registrará debitando la subcuenta y cuenta que corresponda de la clase contable 1-ACTIVOS y acreditando la subcuenta 299003-Ingreso diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS.

- Cumplimiento de condiciones por la ejecución de actividades.

La empresa reconocerá en la medida en que realice las actividades el cumplimiento de las condiciones pactadas en los convenios interadministrativos que corresponden a subvenciones condicionadas, para lo cual registrará un débito en la subcuenta 299003-Ingreso diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 4430-SUBVENCIONES.

2.2. Tratamiento contable de subvenciones no condicionadas.

Para efectos de este numeral, se entiende por 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 subvenciones no estarán sometidas a estipulaciones cuando se transfiere el activo sin imponer una obligación de desempeño a la empresa receptora. Las subvenciones con restricciones son aquellas en las que se requiere que la entidad receptora use o consuma el beneficio económico futuro 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. También son 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.

Por lo tanto, la empresa registrará la recepción de los recursos provenientes de convenios interadministrativos, que correspondan a subvenciones no condicionadas, debitando la subcuenta y cuenta que corresponda de la clase contable 1-ACTIVOS y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 4430-SUBVENCIONES.

En todos los posibles tratamientos contables que puedan darse a los convenios 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; así como entre la partes que celebran los convenios interadministrativos, para que los activos, pasivos, ingresos, gastos o costos sean debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y reporte de los saldos de operaciones recíprocas en

aquellas operaciones en donde participen dos o más entidades públicas sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública.

CONCEPTO No. 20241100020721 DEL 13-06-2024

| | | |
|----------|----------------------------|--|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco Conceptual Ingresos de actividades ordinarias |
| | SUBTEMA | Tratamiento contable de los ingresos y gastos generados por los hechos económicos que se desprenden de los contratos suscritos por la empresa. |

Doctor
 WISTON IVÁN GÓMEZ JIMÉNEZ
 Subgerente Financiero y Comercial
 Terminales de Transporte de Medellín S.A.
 Medellín, Antioquia

Con el propósito de atender la consulta radicada con el N° 20240010024182 del 02 de mayo 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 Empresa Terminales de Transporte de Medellín S.A. tiene por objeto social proporcionar soluciones de movilidad, que contribuyan al desarrollo del transporte en los espacios públicos, entre otras mediante las siguientes actividades:

(...)

Para el desarrollo de su objeto social, la empresa Terminales de Transporte de Medellín S.A., puede celebrar todo tipo de contratos, asociarse o formar consorcio con otra persona natural o jurídicas, nacionales o extranjeras, prestadoras de transporte público o que tengan por objeto actividades similares, complementarias o conexas a los del objeto de la sociedad, con el fin de lograr la universalidad, calidad y eficacia en la prestación del transporte público.

Con el igual propósito podrá realizar alianzas estratégicas, asociaciones a riesgo compartido y suscribir cualquier tipo de convenio o contrato de colaboración empresarial, que le permita el cumplimiento de su objetivo; participar en actividades para el fomento de la innovación, investigación científica y el desarrollo tecnológico, en los campos

relacionados con el transporte público, que constituyen su objeto y suscribir convenios para ofrecer o recibir cooperación técnica, de conformidad con la norma vigente sobre la materia y en general, todas aquellas actividades que se encuentren dentro de su objeto social o sean necesarias para el cumplimiento de sus fines.

Es así como, en cumplimiento de su objeto social suscribió los siguientes actos administrativos:

A. CONTRATO INTERADMINISTRATIVO No.CTO-1378-CD-CI-003-2022

Con el Municipio de Girardot con el siguiente objeto 'Contrato interadministrativo para la administración y la operación del servicio de estacionamiento en vía pública en el Municipio de Girardot, mediante la implementación del sistema de estacionamiento regulado, compuesto por la dotación, software y hardware, así como los equipos necesarios para la operación del servicio de estacionamiento en las zonas de estacionamiento regulado con las especificaciones técnicas y tecnológicas (el 'SISTEMA')'. El convenio suscrito tiene plazo de ejecución de 10 años y 4 meses, con las siguientes obligaciones para la empresa Terminales, entre otras:

1. La prestación del servicio estará a cargo de la Empresa Terminales de Transporte.
2. La definición, provisión, instalación y operación del componente tecnológico y de recaudo del SISTEMA.
3. Se constituirá un patrimonio autónomo para el recaudo, administración y distribución de los recursos originados en la explotación del SISTEMA, el cual habrá de mantenerse vigente y operativo durante la vigencia del CONTRATO. La totalidad de los ingresos generados con la operación del SISTEMA se administrarán en este patrimonio autónomo.
(...)
6. Vincular, por su cuenta y riesgo, todo el personal profesional, técnico y administrativo y/o subcontratistas necesarios para el desarrollo del objeto del CONTRATO.
7. Mantener indemne al MUNICIPIO por los perjuicios que pudieren llegar a causarse a éste o a terceros con ocasión de la ejecución del CONTRATO por acciones u omisiones atribuibles a LA ENTIDAD ESTATAL CONTRATISTA, sus empleados, agentes o subcontratistas.
8. Responder ante terceros por los daños que se ocasionen y que provengan de causas que le sean imputables.
(...)
10. Obtener y mantener las garantías del CONTRATO, respecto de los riesgos y vigencias establecidas en el mismo.

Dentro de las obligaciones de la entidad territorial se establecen entre otras las siguientes:

1. Designar la supervisión
2. Contratar la interventoría que será pagada con los ingresos del sistema.

3. Permitir el cobro de la tarifa técnica por estacionamiento en vía por parte de LA ENTIDAD ESTATAL CONTRATISTA, en la cual se incluye la tasa por el derecho de parqueo sobre las vías públicas de la ciudad de Girardot en las Zonas de Estacionamiento Regulado- ZER según lo dispuesto en el Acuerdo Municipal No. 020 de 2021, el Decreto 229 de 2022 y las normas que lo modifiquen, adicionen y reglamenten.

4. En el marco del CONTRATO, constituye obligación y función pública del MUNICIPIO no susceptible de ser delegada la consistente en la administración de los impuestos y tributos. Por consiguiente, la tasa por uso de estacionamiento se recaudará mediante el patrimonio autónomo en cuenta de la cual el MUNICIPIO sea beneficiario.

B. ALIANZA ESTRATÉGICA PARA LA EJECUCION DEL CONTRATO INTERNADMINISTRATIVO.

La Empresa Terminales de Transporte S.A suscribe contrato No. 049 - 2023, de alianza tecnológica con JAJOMAR SAS con el siguiente objeto: 'Implementar, adecuar, estructurar, diseñar, administrar, poner en funcionamiento y mantener el servicio público de estacionamiento en vía en diferentes municipios de Colombia de conformidad con la ley aplicable, el contrato y sus anexos, cumpliendo permanentemente las especificaciones técnicas previstas en los apéndices técnicos'.

El alcance del contrato interadministrativo suscrito con JAJOMAR SAS es: Asesoría, acompañamiento, coordinación, colaboración estructuración, diseño, administración, puesta en funcionamiento y mantenimiento del servicio público de estacionamiento en vía en diferentes municipios del territorio de Colombia, así como la entrega del modelo operacional, manuales y guías de operación; el suministro, la instalación, puesta en marcha y mantenimiento del hardware y software; asesoría y acompañamiento en temas de recaudo y operación de estos Proyectos.

OBLIGACIONES GENERALES DE JAJOMAR SAS, entre otras tiene las siguientes obligaciones:

(...)

3. Vincular por su cuenta y riesgo, todo el personal profesional, técnico y administrativo y/o subcontratistas necesarios para el desarrollo del objeto del contrato.

4. Implementar, adecuar y poner en funcionamiento un centro de atención al usuario y/o canales de atención al usuario de las Zonas de Estacionamiento Regulado requeridos para cada proyecto.

5. Formular en conjunto con TTM los informes contractuales a que haya lugar para cada proyecto.

(...)

8. Cumplir con el objeto contratado de conformidad con las especificaciones y cantidades requeridas por la contratante

9. El personal que participe en la ejecución del contrato será contratado directamente por JAJOMAR SAS, Terminales de Transporte de Medellín S.A. no adquiere ninguna responsabilidad de vinculación laboral, administrativa, ni de otra índole.

El Contratista mantendrá indemne y defenderá a su propio costo a la Contratante de cualquier pleito, queja o demanda y responsabilidad de cualquier naturaleza, incluyendo costos y gastos provenientes de actos y omisiones del contratista en el desarrollo del contrato.

C. CONTRATO DE FIDUCIA MERCANTIL DE ADMINISTRACIÓN Y PAGOS FIDEICOMISO ESTACIONAMIENTO GIRARDOT.

Tanto la Entidad Estatal como los Fideicomitentes, previeron la constitución de un patrimonio autónomo para el recaudo, administración y distribución de los recursos originados en la explotación del sistema objeto del Contrato Interadministrativo, el cual se mantendrá vigente y operativo durante la vigencia del Contrato. Lo anterior con la finalidad de que la totalidad de los ingresos generados con la ejecución del Contrato Interadministrativo se administren en el patrimonio autónomo.

Conformación del Patrimonio Autónomo.

Cuenta con dos fideicomitentes: Fideicomitente A: Terminales de Transporte de Medellín S.A, con una participación en los derechos del 6%. Fideicomitente B: Jajomar S.A.S con una participación del 94%. Ordenante el Fideicomitente A.

Beneficiarios: La entidad estatal (Municipio de Girardot), el Fideicomitente (A) y el Fideicomitente (B), en la misma proporción de su participación en los derechos fiduciarios derivados del fideicomiso. La Interventoría fungirá igualmente como beneficiario dentro del fideicomiso.

El patrimonio autónomo consta de una cuenta maestra, integrada a su vez por dos (2) Cuentas.

1. Cuenta Maestra- es donde se captarán todos los ingresos captados por la operación para luego ser repartidas en las Subcuentas Principales.

Subcuentas principales: Serán 3

a. Subcuenta Municipio: es la cuenta en la cual se le repartirá y depositará el 20% de los ingresos totales por concepto de recaudo de tasa tarifa. El Municipio de Girardot será el beneficiario exclusivo de esta Cuenta.

b. Subcuenta de Operación: es la cuenta a la cual se realizarán los depósitos del

i. 80% de los montos recaudados por las tasas tarifa

ii. Y el traslado del 100% de los cobros por servicio de remoción de los DRMV

c. Subcuenta Interventoría: En esta Subcuenta se hará el depósito con cargo a los recursos de la Subcuenta Operación que corresponderá al mayor valor entre \$12.000.000 por mes o el resultante de aplicar la fórmula contenida en tanto en el contrato interadministrativo como en el de Alianza Tecnológica.

2. Cuenta recaudo DRM- es la cuenta donde se recaudarán los valores correspondientes a los cobros por servicio de remoción de los DRMV que posteriormente serán trasladados a la subcuenta de operación.

(...).

Según el Convenio Interadministrativo suscrito por Terminales de Transporte de Medellín S.A con el Municipio de Girardot, el contrato de Alianza Estratégica entre Terminales de Transporte de Medellín y JAJOMAR SAS, ¿cómo se debe reconocer en la contabilidad de la Empresa TTM los ingresos y gastos generados en la ejecución de las actividades contratadas y que son consignados en la fiducia para la distribución y pagos?”.

CONSIDERACIONES

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 212 de 2021, dispone:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

43. Esencia sobre forma: las transacciones y otros 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.

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. Este proceso implica el reconocimiento simultáneo o combinado de unos y otros si surgen directa y conjuntamente de las mismas transacciones u otros sucesos.

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

52. Los activos son recursos controlados por la empresa que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o vender bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o venda 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

61. Un pasivo es una obligación presente, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la empresa espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos.

62. Al evaluar si existe o no una obligación presente, la empresa 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 empresa tiene poca o ninguna alternativa de evitar la salida de recursos. Cuando existen dudas sobre la existencia de una obligación presente, la empresa 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

69. Los ingresos son los incrementos 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 las aportaciones de los propietarios al patrimonio.

70. La mayoría de los ingresos de una empresa surgen de las actividades ordinarias. No obstante, la empresa también clasifica como ingresos, las ganancias obtenidas por la venta de activos no corrientes, y aquellas surgidas como producto de los cambios en el valor de activos y pasivos que, de acuerdo con las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los hechos económicos, se deban reconocer en el resultado del periodo.

6.1.5. Costos

71. Los costos son los decrementos 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, y que dan como resultado decrementos en el patrimonio.

72. Los costos contribuyen a la generación de beneficios económicos futuros y se recuperan, fundamentalmente, por la venta de bienes y la prestación de servicios, razón por la cual tienen relación directa con los ingresos provenientes de las actividades ordinarias de la empresa.

6.1.6. Gastos

73. Los gastos son los decrementos 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 utilidades o excedentes a los propietarios del patrimonio” (Subrayado fuera de 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 la Resolución 413 de 2023, establecen:

“CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS

1.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de actividades ordinarias aquellos que se originan por la venta de bienes, la prestación de servicios o el uso que terceros hacen de activos, los cuales producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos o participaciones, entre otros.

2. El criterio para el reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias 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.

(...)

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.

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 empresa reciba los beneficios económicos 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.

(...)

1.2. Medición

(...)

23. La empresa 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

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 empresa 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 empresa postergará el reconocimiento de los ingresos hasta que se ejecute" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Los contratos corresponden a actos jurídicos generadores de obligaciones en los cuales se predica la existencia de intereses contrapuestos, intercambio patrimonial o contraprestación. Dado que las empresas públicas realizan contratos atendiendo a sus necesidades específicas de contratación, no es posible establecer un único tratamiento contable para dichos actos jurídicos.

Por lo anterior, para realizar el reconocimiento contable de los contratos suscritos por la empresa se deberá 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 prestación de servicios, como subvención, o en el marco de la administración de recursos. Además, el reconocimiento de los hechos económicos deberá atender a las definiciones de los elementos de los estados financieros establecidas en 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.

El mencionado Marco Conceptual define en el principio de Esencia sobre forma que todo hecho económico debe reconocerse atendiendo a su esencia económica con independencia de su forma legal, por lo tanto, el tratamiento 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. Y el principio de asociación señala que 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, por lo que, la empresa reconocerá los gastos y costos asociados con la prestación de servicios en la ejecución de las actividades acordadas en los contratos.

Una vez analizada la información presentada en la consulta, respecto a las cláusulas que contienen los contratos suscritos por la empresa Terminales de Transporte de Medellín (TTM), se puede observar que la empresa TTM es la entidad contratada por el Municipio de Girardot y la responsable de ejecutar las actividades relacionadas en el contrato interadministrativo No. CTO-1378-CD-CI-003-2022.

Indicado lo anterior, los derechos de cobro que la empresa TTM tenga producto de la ejecución de las actividades que se dependen del contrato suscrito con el Municipio de Girardot se reconocerán como ingresos por prestación de servicios en la medida en que se ejecuten las actividades acordadas, para lo cual la empresa TTM debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS y acreditará la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 43-VENTA DE SERVICIOS.

Adicionalmente, la empresa TTM reconocerá los costos y gastos asociados al desarrollo del contrato debitando la subcuenta y cuenta que corresponda del gasto o costo y acreditando la subcuenta que corresponda del grupo 24-CUENTAS POR PAGAR o 25-BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS, de acuerdo con la naturaleza de la erogación incurrida en la ejecución de las actividades desarrolladas.

Es de precisar, que como la empresa TTM a su vez contrata a JAJOMAR para que desarrolle actividades inherentes al contrato con el Municipio, una vez JAJOMAR ejecute las actividades contratadas de acuerdo con el contrato No. 049-2023, para la empresa TTM surge una obligación presente y en este sentido debe reconocer los gastos y costos relacionados con estas actividades y el pasivo respectivo conforme al registro indicado en el párrafo anterior, con independencia de que para el pago de dicho pasivo se haga a través del patrimonio autónomo de administración y pagos.

CONCEPTO No. 20241100020831 DEL 17-06-2024

| | | |
|----------|------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco Conceptual Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias |
| | SUBTEMA | Tratamiento contable de un proceso judicial interpuesto por un concesionario en contra de Metro Cali S.A. |

Doctor
 WILMER FORERO GIRÓN
 Director Financiero y Administrativo
 Empresa de Transporte Masivo de Cali S.A.
 Cali, Valle del Cauca

Con el propósito de atender la consulta radicada con el N° 20240010026302 del 17 de mayo 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:

“Metro Cali S.A. Acuerdo de Reestructuración, es el Ente Gestor encargado de desarrollar las obras previas, concomitantes y posteriores para construir y poner en operación el Sistema Integrado de Transporte Masivo de Pasajeros de Santiago de Cali.

En desarrollo de su objeto social, Metro Cali, en el año 2006, celebró cuatro (04) contratos de concesión de la operación, para la prestación del servicio de transporte masivo de pasajeros en Santiago de Cali.

Objeto del Contrato de Concesión. Otorgar en Concesión no exclusiva, conjunta y simultánea con otros Concesionarios, y exclusiva respecto de otros operadores de transporte público colectivo, la explotación del servicio público de transporte masivo del Sistema MIO al CONCESIONARIO, por su cuenta y riesgo, en los términos, bajo las condiciones y con las limitaciones previstas en el presente Contrato.

Dicha Concesión otorgará al CONCESIONARIO: (i) el derecho a la explotación del Servicio Público de Transporte Masivo en las Rutas Troncales, las Rutas Auxiliares y las Rutas

Alimentadoras del Sistema MIO para las Fases 1 y 2, a través de la participación del CONCESIONARIO en los recursos económicos generados por la prestación del servicio, y (ii) el permiso de operación al CONCESIONARIO para la prestación del servicio público de transporte masivo en la ciudad de Santiago de Cali y su área de influencia dentro del Sistema MIO.

- El día 11 de septiembre de 2021, Blanco y Negro Masivo S.A. radicó demanda arbitral en contra de Metro Cali S.A. en Acuerdo de Reestructuración.

- El día 29 de noviembre de 2021 se instaló el Tribunal Arbitral para dirimir las controversias entre Blanco y Negro Masivo S.A. y Metro Cali S.A. en Acuerdo de Reestructuración.

Desde las fechas mencionadas y hasta el mes de marzo de 2024, se han venido realizando actuaciones jurídicas ante el Tribunal Arbitral por parte del convocante y convocado.

Estado actual del proceso: El 01 de abril de 2024 las partes enviaron al correo electrónico del Tribunal Arbitral solicitud de prórroga del término de duración del arbitraje por dos (2) meses adicionales.

Registros contables: A la fecha Metro Cali S.A. Acuerdo de Reestructuración, no registra en su contabilidad, las operaciones derivadas de los contratos de concesión. El único registro que se realiza en cuentas de orden, son los pagos de los recursos transferidos por el Municipio, con destino al Fondo de Estabilización y Subsidio de la Demanda - FESDE-, de conformidad con el concepto No. 20172000015471 del 09 de marzo de 2017 emitido por la Contaduría General de la Nación.

Consultas: Con el fin de analizar las alternativas de una eventual negociación entre el concedente Metro Cali S.A. Acuerdo de Reestructuración y el concesionario Blanco y Negro Masivo S.A., a continuación, se presentan las consultas de las inquietudes que surgen como resultado de las reuniones:

1. En la negociación se ha planteado la posibilidad de que Metro Cali S.A. Acuerdo de Reestructuración, haga un pago directo a la entidad financiera, de las acreencias del concesionario con Bancolombia.

¿Comoquiera que la Entidad a la fecha, no hace registros contables relacionados con las concesiones para la operación del transporte del sistema SITM-MIO, que afecte el patrimonio de la sociedad, cuales serían los registros contables para reconocer esta operación?

2. El pago podría ser aproximadamente por un 30% del valor actual de la deuda.

El total de la Deuda que tiene el Concesionario Blanco y Negro Masivo S.A., es de aproximadamente 150.000 millones, si el banco acepta que Metro Cali S.A. Acuerdo de Reestructuración, pague sólo el 30% del valor total de la acreencia, ¿cuál es el registro contable para reconocer esta operación?

3. Como consecuencia del pago efectuado por Metro Cali S.A. Acuerdo de Reestructuración, quiere decir que la Entidad, se subrogaría en su calidad de acreedor, ante Blanco y Negro Masivo S.A., por lo que en los Estados financieros del concesionario seguiría evidenciándose un pasivo por \$150.000 millones aproximadamente.

Si, Metro Cali S.A. Acuerdo de Reestructuración cancela el 30% de la acreencia del concesionario Blanco y Negro Masivo S.A., al banco, cuál es el tratamiento contable por parte de la entidad del 70% restante?

4. Por otro lado, Metro Cali tendría una cuenta por cobrar a Blanco y Negro Masivo S.A., por ese mismo valor, la cual se saldaría al final del contrato en la liquidación de este.

¿Metro Cali S.A. Acuerdo de Reestructuración debe hacer algún registro por el total de la acreencia que tiene el Concesionario Blanco y Negro Masivo S.A.?

5. Este pago, sería producto de una transacción entre Metro Cali y el Concesionario Blanco y Negro Masivo S.A., bajo el término legal de "concesiones recíprocas", no se estaría hablando de una compensación ni tampoco de una condonación de pasivos.

¿Cuál sería el tratamiento contable indicado para esta operación?"

CONSIDERACIONES

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 212 de 2021, dispone:

"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: las transacciones y otros 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.

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.2. Pasivos

61. Un pasivo es una obligación presente, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la empresa espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos.

62. Al evaluar si existe o no una obligación presente, la empresa 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 empresa tiene poca o ninguna alternativa de evitar la salida de recursos. Cuando existen dudas sobre la existencia de una obligación presente, la empresa 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 Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado por la Resolución 422 de 2023, establece:

“A continuación, se desarrolla el procedimiento contable que aplicarán las empresas 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 empresa; y con el embargo, título judicial y pago de sentencia condenatoria ejecutoriada con el título judicial.

(...)

El derecho de reembolso es el derecho legal que tiene la empresa 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 empresa 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 EMPRESA

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 empresa 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 empresa 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 empresa.

La probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos será objeto de seguimiento cuando la empresa obtenga nueva información o, como mínimo, al final del periodo contable para determinar si la obligación continúa siendo remota o pasa a ser posible o probable caso en el cual se aplicará lo dispuesto en el numeral 2.3 o 2.4 de este Procedimiento.

(...)

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 empresa 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 empresa 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 empresa.

(...)

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 empresa 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 empresa 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.

(...)

La probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos será objeto de seguimiento cuando la empresa obtenga nueva información o, como mínimo, al final del periodo contable para determinar si la obligación continúa siendo probable o pasa a ser posible o remota. Cuando la obligación pase a ser posible o remota, se cancelará la provisión 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, la subcuenta 537302-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS o la subcuenta 580401-Actualización financiera de provisiones de la cuenta 5804-FINANCIEROS, 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. Adicionalmente, se aplicará lo dispuesto en el numeral 2.2 o 2.3 de este Procedimiento.

2.5. 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 empresa registrará el crédito judicialmente reconocido, laudo arbitral o acta de conciliación extrajudicial como una cuenta por pagar. Para tal efecto, la empresa 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:

(...)

2.6. Pago de la sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial

Con el pago de la sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial, la empresa debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Cuando, en una sentencia ejecutoriada, se condene a varias entidades demandadas frente a un mismo proceso y el demandante exija el pago de la totalidad de la condena a una de ellas, la entidad que deba realizar el pago debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES, por el valor de la obligación a su cargo, y la subcuenta 138426- Pago por cuenta de terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR, por la obligación a cargo de las otras entidades condenadas, y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, por el valor total del crédito judicial pagado. Por su parte, las otras entidades condenadas debitarán la subcuenta que corresponda de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES y acreditarán la subcuenta 249015- Obligaciones pagadas por terceros de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR, por el valor de la obligación a su cargo.

Con el reembolso de los recursos a la entidad que haya asumido el pago de la condena, esta 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. Por su parte, las otras entidades condenadas debitarán la subcuenta 249015-Obligaciones pagadas por terceros de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditarán la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

(...)

3. DERECHOS DE REEMBOLSO RELACIONADOS CON DEMANDAS, ARBITRAJES Y CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES INTERPUESTAS O RADICADAS POR TERCEROS EN CONTRA DE LA EMPRESA

En caso de que la empresa 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 2.5. de este Procedimiento.

Cuando la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos sea remota, la empresa 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.

(...)

6. FLUJOS DE INFORMACIÓN

Las empresas 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 de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con las consideraciones expuestas y antes de dar respuesta a sus preguntas es necesario precisar que el principio de esencia sobre forma señalado en el Marco Conceptual establece que los hechos económicos se reconocen atendiendo a su esencia económica, aun cuando exista conflicto con la forma legal que da origen a los mismos. Así mismo, indica que de acuerdo con el principio de devengo los hechos económicos deben reconocerse cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando inciden en los resultados del periodo contable.

Además, el referido Marco Conceptual señala que se reconocerán como pasivos de la empresa las obligaciones presentes que esta tenga con terceros, y por las cuales espera

desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos al efectuar su cancelación. En este sentido se observa que la aplicación del principio de devengo es coherente con la condición de que el pasivo se reconoce si corresponde a una obligación presente con un tercero, y que para cuya cancelación, la empresa debe desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos futuros.

Por su parte, el Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, establece los tratamientos contables que deben atender las empresas cuando se encuentran incurso en procesos judiciales, arbitrales o conciliaciones, en los cuales existan pretensiones económicas y tengan calidad de parte demandante, demandada, convocante o convocada.

Hecha esta precisión, y en el entendido de que su consulta parte de supuestos frente a la posible solución del proceso arbitral adelantado en contra de la empresa, se procede a indicar de manera general el tratamiento contable a seguir para el reconocimiento de los hechos económicos que puedan darse en relación con los hechos que menciona en su consulta.

Pregunta 1.

Si Metro Cali adquiere como resultado de un proceso judicial la obligación de desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos con un tercero deberá reconocer el hecho como un pasivo y un gasto. Adicionalmente, si Metro Cali adquiere el derecho de reembolso relacionado con ese pasivo, reconocerá la cuenta por cobrar y el ingreso respectivo.

Es de precisar que una vez Metro Cali fue notificado de la admisión del proceso en su contra, le correspondía evaluar la probabilidad de pérdida del proceso con el fin de definir si este correspondía a una obligación remota, posible o probable, y con ello dar aplicación a lo estipulado en el numeral 2.2. Obligación remota, 2.3. Obligación posible o 2.4. Obligación probable del Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias.

Por lo anterior, los registros contables que debía realizar la entidad corresponderían al reconocimiento de una provisión como parte de sus pasivos, en el caso de tener una obligación probable, o el registro de un pasivo contingente a través de cuentas de orden, si la obligación era probable, en aplicación al tratamiento contable señalado en el procedimiento para cada tipo de obligación.

Preguntas 2 y 3.

A partir de la información disponible sobre el desarrollo del proceso en contra de Metro Cali, la entidad debe ajustar los valores registrados como pasivo contingente o provisión, de manera tal que estos valores reflejen la realidad de la obligación que tendría a cargo la empresa.

Una vez quede en firme el fallo condenatorio o la conciliación celebrada entre las partes, se debe dar aplicación al numeral 2.5. Sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial del Procedimiento, de manera que los pasivos de la empresa incluyan el valor de los recursos que espera desprenderse al cumplir con el pago al tercero. Por lo que, si el valor a pagar por Metro Cali corresponde únicamente al 30% de la acreencia del concesionario, y no se ha realizado registro alguno al respecto, el 70% restante no deberá ser incorporado en la información financiera de la empresa como un pasivo.

Pregunta 4.

Si Metro Cali define que tiene el derecho de cobrar a un tercero el valor que le corresponde pagar por el fallo condenatorio o por el valor de la conciliación, deberá reconocer este derecho de acuerdo con lo indicado en el numeral 3. Derechos de reembolso relacionados con demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales interpuestas o radicadas por terceros en contra de la empresa del Procedimiento.

Pregunta 5.

El tratamiento contable que debe atender Metro Cali para el reconocimiento de los hechos económicos que se desprenden del proceso judicial que adelanta el concesionario en su contra corresponderá al señalado en el Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, puntualizando en los numerales que se han señalado en las conclusiones de las preguntas anteriores.

CONCEPTO No. 20241100021091 DEL 19-06-2024

| | | |
|----------|------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco conceptual Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Procedimiento para la preparación, presentación y publicación de los informes financieros y contables |
| | SUBTEMA | Reconocimiento de gastos de vigencias anteriores que no fueron registrados. Reconocimiento de seguros con cobertura igual o inferior a doce meses. Periodicidad para la preparación, presentación y publicación de los informes financieros y contables. Periodo de comparación de los informes financieros y contables. |

Doctora
 GLORIA GARCÍA
 Profesional de apoyo
 Dirección de contabilidad
 Empresas Públicas de Cundinamarca S.A. E.S.P.
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010026172 del 16 de mayo 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:

“1. ¿En el momento de reconocer contablemente gastos que fueron ejecutados en la vigencia anterior (2023) pero que los proveedores o contratistas presentaron la respectiva facturación o cuenta de cobro en la siguiente vigencia (2024), estos gastos se deben causar afectando el resultado de la vigencia actual (2024) o se afecta el patrimonio (resultado de ejercicios anteriores)?

2. ¿Cuál debe ser el tratamiento contable de los seguros adquiridos por la entidad con cobertura igual o inferior a doce meses? Lo anterior teniendo en cuenta que, revisado el Catálogo General de Cuentas de la CGN, no existe en la cuenta 1986 ACTIVOS DIFERIDOS

una subcuenta que permita relacionar los seguros cuya cobertura sea igual o inferior a un año, que por lo general es la vigencia por la cual EPC adquiere sus pólizas.

3. ¿Cuál debe ser el criterio de comparación para la preparación y presentación de los informes financieros que la entidad elabora de manera mensual? Esto teniendo en cuenta que en la Resolución No.356 del 30 de diciembre de 2022 expedida por la CGN, en su numeral 5.2 se establece que para el caso del estado de situación financiera se compara, el trimestre actual con el inmediatamente anterior (ej.: marzo 2024 comparado con diciembre 2023) pero si el estado financiero corresponde a un mes diferente al trimestre (abril 2024) ¿Cuál sería el trimestre base de dicha comparación?”

CONSIDERACIONES

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 lo dispuesto en la Resolución 212 de 2021, 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 DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

52. Los activos son recursos controlados por la empresa que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros. (...).

(...)

6.1.6. Gastos

73. Los gastos son los decrementos 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 utilidades o excedentes a los propietarios del patrimonio”.

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 la Resolución 413 de 2023, 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 empresa, 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. (...).

(...)

23. La empresa 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).

El procedimiento para la preparación, presentación y publicación de los informes financieros y contables, actualizado según la Resolución 261 de 2023, indica:

“3. PERIODICIDAD DE LOS INFORMES FINANCIEROS Y CONTABLES

Los informes financieros y contables se prepararán y presentarán, de forma trimestral, con corte al 31 de marzo, 30 de junio y 30 de septiembre del respectivo año. A 31 de diciembre del respectivo año no se prepararán ni presentarán informes financieros y

contables dado que la entidad preparará y presentará el juego completo de estados financieros regulado en los marcos normativos expedidos por la CGN.

(...)

5. IDENTIFICACIÓN Y CONTENIDO DE LOS INFORMES FINANCIEROS Y CONTABLES

(...)

5.2 Contenido

En el estado de situación financiera se presentarán los activos, pasivos y patrimonio al final del respectivo trimestre comparado con el estado de situación financiera del trimestre inmediatamente anterior. Para el trimestre con corte al 31 de marzo, el estado de situación financiera se presentará comparado con el estado de situación financiera contenido en el conjunto completo de estados financieros presentados a 31 de diciembre del año anterior.

En el estado de resultados, el estado del resultado integral o el estado de resultado de la gestión de la liquidación, según corresponda, se presentarán los ingresos, gastos y costos acumulados desde el 1º de enero hasta la fecha de corte del respectivo trimestre, comparado con los ingresos, gastos y costos acumulados desde el 1º de enero hasta la fecha de corte del mismo trimestre del año anterior” (subrayados fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con las consideraciones expuestas, me permito dar respuesta a sus preguntas:

Pregunta 1.

Es preciso señalar que para efectuar el reconocimiento contable de los hechos económicos las empresas deben observar unas pautas básicas que orientan el proceso contable las cuales se conocen como principios de contabilidad pública. Uno de dichos principios es el Devengo, el cual establece que los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, independientemente del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, esto es, cuando surgen los derechos y obligaciones o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

Conforme con lo anterior, en cumplimiento del principio de Devengo, la empresa debió reconocer los gastos correspondientes del año 2023 en dicha vigencia, aunque el acreedor de la obligación no hubiese presentado su factura o cuenta de cobro.

Si la empresa no efectuó el reconocimiento del hecho económico en el periodo en que sucedió incurrió en un error, de acuerdo con el numeral 4.3. Corrección de errores del Capítulo VI. Normas para la presentación de estados financieros y revelaciones, de las

Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, que señala que los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la empresa, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados.

Cuando dichos errores correspondan a periodos anteriores la empresa debe corregirlos 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 el caso particular, el ajuste se hace mediante un débito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 3225-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES y un crédito en la subcuenta y cuenta correspondiente de la clase 2-PASIVO.

Pregunta 2.

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, define los activos como aquellos recursos controlados por la empresa que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros, y los gastos como los decrementos en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio.

Teniendo en cuenta estas definiciones, la adquisición de un seguro no garantiza en el presente la existencia de un derecho a recibir bienes o servicios, toda vez que dicho derecho 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 antes expuesto, la CGN decidió eliminar la subcuenta 190501-Seguros, del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, toda vez que un seguro no configura un gasto pagado por anticipado.

De modo que, las empresas reconocerán los seguros con cobertura con cobertura igual o inferior a doce meses en la subcuenta 511125-Seguros generales de la cuenta 5111-GENERALES o en la subcuenta 521123-Seguros generales de la cuenta 5211-GENERALES, según corresponda.

Pregunta 3.

De acuerdo con el procedimiento para la preparación, presentación y publicación de los informes financieros y contables, la periodicidad de preparación y presentación es

trimestral, con corte al 31 de marzo, 30 de junio y 30 de septiembre del respectivo año. Como se observa, no se contempla dentro de estos informes el corte para el mes de abril.

Ahora bien, para el estado de situación financiera el periodo de comparación es el trimestre inmediatamente anterior, y para el estado de resultados, el estado del resultado integral o el estado de resultado de la gestión de la liquidación, según corresponda, el periodo de comparación es el mismo trimestre del año anterior.

CONCEPTO No. 20241100021181 DEL 20-06-2024

| | | |
|----------|------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco conceptual Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable |
| | SUBTEMA | Depuración contable de los elementos de los estados financieros |

Señor
 PEDRO ANTONIO LEGARDA VILLAFANE

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010027062 del 22 de mayo 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 comunicación consulta si respecto a una Empresa de Servicios Públicos es posible realizar un saneamiento contable en este año 2024 de años anteriores, y, en tal caso, consulta qué normativa lo sustenta y de no ser posible, pregunta cuál sería el procedimiento para reexpresión de estados financieros o corrección de ejercicios anteriores.

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.

Respecto a la regulación contable pública, el artículo 5º de la Resolución 354 de 2007, (modificado por el artículo 1º de la Resolución 195 de 2021, establece:

"ARTÍCULO 5º. Ámbito de aplicación. El Régimen de Contabilidad Pública debe ser aplicado por:

(...)

6) las empresas de servicios públicos domiciliarios cuya naturaleza jurídica corresponda a empresas oficiales y las mixtas en las que la participación del sector público sea igual o superior al cincuenta por ciento (50%) del capital social" (Subrayado fuera de texto).

Por su 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 según la Resolución 212 de 2021, dispone:

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

(...)

4.1. Características fundamentales

16. 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.

17. 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 toma de decisiones, al control ni a la rendición de cuentas.

4.1.1. Relevancia

18. 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.

(...)

4.1.2. Representación fiel

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

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

24. 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.

25. 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

118. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la empresa. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la empresa pierde el control

sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos” (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 según lo dispuesto en la Resolución 413 de 2023, disponen:

“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 empresa, 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 empresa 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 empresa 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 empresa 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 empresa corrija errores materiales de periodos anteriores, presentará un estado de situación financiera al inicio del primer periodo comparativo.
28. Cuando la empresa efectúe una corrección de errores de periodos anteriores revelará lo siguiente:
- la naturaleza del error de periodos anteriores;
 - el valor del ajuste para cada periodo anterior presentado, si es posible;
 - el valor del ajuste al principio del periodo anterior más antiguo sobre el que se presente información; y
 - una justificación de las razones por las cuales no se realizó una reexpresión retroactiva por efecto de la corrección del error” (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:

“3.2.4. 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.

(...)

3.2.15 Depuración contable permanente y sostenible

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

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

Bienes y Derechos

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

Obligaciones

- f) Obligaciones reconocidas sobre las cuales no existe probabilidad de salida de recursos, que incorporan beneficios económicos futuros o potencial de servicio;
- g) Obligaciones reconocidas que han sido condonadas o sobre las cuales ya no existe derecho exigible de cobro;
- h) Obligaciones que jurídicamente se han extinguido, o sobre las cuales la Ley ha establecido su cruce o eliminación.

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

CONCLUSIONES

Previo a abordar el objeto de su consulta es necesario precisar que las empresas de servicios públicos que están sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública expedido por la CGN son aquellas cuya naturaleza jurídica corresponde a empresas oficiales, y las mixtas en las que la participación del sector público sea igual o superior al cincuenta por ciento (50%) del capital social, por lo cual, se dará respuesta a su consulta únicamente respecto a dichas empresas.

Hecha esta precisión se concluye lo siguiente:

De conformidad con lo establecido en 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, 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 cuando la empresa pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos.

Así las cosas, por ejemplo, tratándose de propiedades, planta y equipo, se tiene que la Norma señala que se reconocerán como tales, entre otros, los activos tangibles empleados por la empresa para propósitos administrativos; por lo cual, en caso de que un computador reconocido como propiedad, planta y equipo se encuentre totalmente inservible u obsoleto, habrá lugar a realizar su baja en cuentas dado que sobre dicho elemento ya no se espera generar beneficios económicos futuros por su uso o enajenación.

De igual manera, por ejemplo, tratándose de cuentas por pagar, la Norma señala que se reconocerán como tales, las obligaciones adquiridas por la empresa 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 prescripción o caducidad, 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 empresa.

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 debe realizarse de forma permanente, implica que las entidades sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública constantemente deben revisar su información financiera y procurar que, en la medida en que los elementos de los estados financieros dejen de cumplir los requisitos para su reconocimiento, se realice la respectiva baja en cuentas.

En virtud de lo anterior, la respectiva empresa deberá evaluar cuándo los elementos de sus estados financieros dejaron de cumplir con los requisitos para su reconocimiento. De forma que, si dejaron de cumplir los requisitos para su reconocimiento en el año 2024, se deberá realizar la respectiva baja en cuentas de los elementos.

Por otro lado, si los elementos dejaron de cumplir los requisitos para su reconocimiento en años anteriores, la empresa deberá realizar la respectiva corrección de errores conforme 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 deberá debitar la subcuenta de la cuenta que represente los pasivos respectivos, o acreditar la subcuenta de la cuenta que represente los activos respectivos. En cualquier de los casos, se afectará la subcuenta correspondiente de la cuenta 3225-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Ahora bien, respecto a sus inquietudes relativas a la reexpresión en caso de errores de periodos anteriores, es preciso señalar que la misma sólo deberá realizarse para efectos de presentación si se trata de errores materiales, caso en el cual la empresa reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error.

La normativa expedida por la CGN que regula la depuración contable y la baja en cuentas de los elementos de los estados financieros es la siguiente:

1. El numeral 6.4 Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros del 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 212 de 2021.

Dicho marco conceptual se puede consultar en la siguiente 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 → Marco Conceptual → En “Documentos” seleccionar la última versión o la versión requerida del Marco Conceptual y descargar.

2. El acápite de “Baja en cuentas” de la respectiva norma del activo o pasivo que se requiere dar de baja, o la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, que se encuentra 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, actualizadas según lo dispuesto en la Resolución 413 de 2023.

Dichas normas se pueden consultar en la siguiente 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 → Normas → En “Documentos” seleccionar la última versión o la versión requerida de las Normas y descargar.

3. 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.

Dicho procedimiento se puede consultar en la siguiente ruta:

www.contaduria.gov.co → RCP → RCP en convergencia con NIIF - NICSP → Procedimientos Transversales → En “Documentos” seleccionar Versión 1 (05-05-2016) de Evaluación del control interno contable y descargar.

CONCEPTO No. 20241100022071 DEL 26-06-2024

| | | |
|----------|------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco Conceptual Cuentas por pagar |
| | SUBTEMA | Tratamiento contable de los rendimientos financieros generados con recursos de la Nación |

Doctor
 FABIO ALONSO ARAGÓN DONADO
 Contador
 E.S.E. Hospital 7 de Agosto de Plato – Magdalena
 Plato, Magdalena

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010025622 del 10 de mayo de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“...me permito elevar consulta sobre la contabilización adecuada para el reintegro de rendimientos financieros generados de dineros recibidos por parte del ministerio de hacienda y crédito público para la implementación del programa de equipos básicos de salud”.

CONSIDERACIONES

La Ley 1955 de 2019, por el cual se expide el plan nacional de desarrollo 2018-2022 pacto por Colombia, pacto por la equidad, decreta:

“ARTÍCULO 36. ADMINISTRACIÓN EFICIENTE DE RECURSOS PÚBLICOS. Modifíquese el artículo 149 de la Ley 1753 de 2015, el cual quedará así:

ARTÍCULO 149. ADMINISTRACIÓN EFICIENTE DE RECURSOS PÚBLICOS. (...)

Los rendimientos financieros originados con recursos de la Nación deben consignarse en la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional, con excepción de aquellos

rendimientos en los que la Ley haya determinado específicamente su tratamiento” (Subrayado fuera del texto).

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 según lo dispuesto en la Resolución 212 de 2021, establece:

“6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

(...)

6.2.2. Reconocimiento de pasivos

80. Se reconocen como pasivos, las obligaciones presentes que tiene la empresa con un tercero, que han surgido de eventos pasados y para cuya liquidación la empresa debe desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos futuros, siempre que el valor de la obligación pueda medirse fiablemente” (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos de las Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizadas por la Resolución 413 de 20323, indican:

“3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por pagar las obligaciones adquiridas por la empresa 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 del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado en las consideraciones anteriormente expuestas, se concluye que, se reconocen como pasivos las obligaciones presentes con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, la empresa espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos. En este sentido, los rendimientos financieros originados con los recursos provenientes del Presupuesto General de la Nación

que deban ser reintegrados a la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional, en el entendido de que estos recursos no constituyen un ingreso para la ESE, se registrarán de la siguiente manera:

En el momento en que se generen los rendimientos la ESE debitará la subcuenta, cuenta y grupo de la clase 1-ACTIVOS, en donde se encuentren los recursos, y acreditará la subcuenta 240726-Rendimientos financieros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS.

Cuando se efectúe el giro de los rendimientos a la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional, la ESE debitará la subcuenta 240726-Rendimientos financieros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y acreditará la subcuenta, cuenta y grupo de la clase 1-ACTIVOS, de donde salen los recursos a girar.

CONCEPTO No. 20241100022491 DEL 27-06-2024

| | | |
|----------|------------------------|--|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco Conceptual Ingresos de actividades ordinarias Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración |
| | SUBTEMA | Reconocimiento contable por el recaudo y gestión de los recursos del impuesto de alumbrado público |

| | | |
|----------|------------------------|--|
| 2 | MARCO NORMATIVO | Entidades de Gobierno |
| | TEMA | Marco Conceptual Ingresos de transacciones sin contraprestación Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración |
| | SUBTEMA | Reconocimiento contable por el recaudo y gestión de los recursos del impuesto de alumbrado público |

Doctor
 HERMEN DE LA ROSA BORJA
 Profesional Especializado
 E. S. P. del Distrito de Santa Marta
 Santa Marta, Magdalena

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010026652 del 20 de mayo 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:

"...Es menester entonces que nos brinden su colaboración, en el sentido de ilustrarnos sobre el manejo contable de los recaudos del impuesto de alumbrado público y la directriz sobre la dinámica de las cuentas contables a utilizar en el registro de las transacciones que se derivan de la prestación del servicio no domiciliario de alumbrado público cedido

por la administración municipal de Santa Marta a la ESSMAR ESP mediante el decreto 282 del 18 de noviembre de 2016.

Como es de público conocimiento, la ESSMAR E.S.P. fue intervenida, mediante la Resolución No. SSPD 20211000720935 del 22 de noviembre de 2021, fecha en la cual, la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios -SSPD- tomó posesión, por la configuración de las causales previstas en los numerales 1 y 7 del artículo 59 de la Ley 142 de 1994.

Que el objeto que llevo a la SUPERSERVICIOS a la toma de posesión es con fines liquidatorios – etapa de administración temporal, de acuerdo con lo establecido en la Resolución No. SSPD 20221000237145 del 22 de marzo de 2022, publicada en el Diario Oficial No. 51985 del 23 de marzo de 2022.

Que mediante Resolución No. SSPD 20241000002635 del 05 de enero de 2024, se designó al doctor JORGE HERNAN LOPEZ ECHEVERRIA. - identificado con el cedula de ciudadanía 7.534.032, como Agente Especial de la ESSMAR, a fin de que asumiera las funciones y competencias descritas en el Estatuto Orgánico del Sistema Financiero, la Ley 142 de 1994 y el Decreto 2555 de 2010.

En ejecución de la designación, el servidor JORGE HERNÁN LOPEZ ECHEVERRIA actúa como representante legal de la ESSMAR E.S.P, y en tal calidad, tiene a su cargo la ejecución de todas las actividades necesarias para la administración y desarrollo de su objeto social.

Por lo tanto, reiteramos la necesidad de que nos indiquen mediante un documento escrito la forma en que deben registrarse las dinámicas de los movimientos contables de facturación e inversiones, costos y gastos asociados al impuesto de Alumbrado público, cuyo recaudo está en cabeza de la ESSMAR E.S.P entidad oficial de carácter distrital, con el propósito de dar claridad al proceso que estamos ejecutando actualmente y poder validar si estamos registrando en forma acertada las diferentes operaciones, y en caso de esas imputaciones contables no se están registrando en forma adecuada poder realizar los registros y reclasificaciones a que haya lugar de una forma confiable.

Ahora bien, tratándose de la operación que el Distrito realizó al ceder el impuesto de Alumbrado público a la empresa ESSMAR E.S.P., mediante el artículo 2 del Acuerdo 020 de 2018, el Distrito de Santa Marta autoriza al Alcalde para ceder a favor de la ESSMAR, el cien por ciento (100%) de la totalidad del recaudo por concepto del tributo indirecto de alumbrado público que, tiene su hecho generador y causación en la jurisdicción del Distrito de Santa Marta, por el término de treinta (30) años contados a partir de la fecha cierta de inicio de operaciones por parte de la ESSMAR; lo anterior, con destino a la financiación de la operación del sistema de alumbrado público.

Es importante mencionar que el reconocimiento contable actual del servicio no domiciliario de alumbrado público que opera la ESSMAR se registra como un ingreso por recaudo de un impuesto, con fines específicos”.

CONSIDERACIONES

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, señala:

“CAPÍTULO IV. IMPUESTO DE ALUMBRADO PÚBLICO

ARTÍCULO 349. ELEMENTOS DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA. Los municipios y distritos podrán, a través de los concejos municipales y distritales, adoptar el impuesto de alumbrado público.

(...)

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.

(...)

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. Durante este lapso de tiempo, se pronunciará la interventoría a cargo del Municipio o Distrito, o la entidad municipal o Distrital a fin del sector, sin perjuicio de la realización del giro correspondiente ni de la continuidad en la prestación del servicio. El Municipio o Distrito reglamentará el régimen sancionatorio aplicable para la evasión de los contribuyentes. El servicio o actividad de facturación y recaudo del impuesto no tendrá ninguna contraprestación a quien lo preste” (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, el Decreto 1073 de 2015, por el cual se expide el Decreto Único Reglamentario del Sector Administrativo de Minas y Energía, establece:

“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 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. 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 del texto).

El Decreto 314 de 2018, por el cual se transfiere la operación, administración, mantenimiento, modernización, reposición y expansión del sistema de alumbrado público a la Empresa de Servicios Públicos del Distrito de Santa Marta “ESSMAR E.S.P” y se dictan otras disposiciones, establece:

“ARTÍCULO SEGUNDO. Prestación del servicio. La prestación del servicio no domiciliario de alumbrado público en el Distrito de Santa Marta será prestado y/o atendido de manera directa a partir del primero (1º) de enero de 2019 o la fecha en que finalice el contrato de concesión actual celebrado por la Alcaldía Distrital, por la EMPRESA DE SERVICIOS PÚBLICOS DE SANTA MARTA “ESSMAR ESP”, empresa industrial y comercial del orden público territorial que se encargará de garantizar la OPERACIÓN, ADMINISTRACIÓN, MATENIMIENTO, MODERNIZACIÓN, REPOSICIÓN Y EXPANSIÓN DEL SISTEMA DE ALUMBRADO PÚBLICO por el termino de treinta (30) años contados a partir de la fecha de inicio de actividades de esta.

(...)

ARTÍCULO TERCERO. Cesiones. Ceder a favor de la EMPRESA DE SERVICIOS PÚBLICOS DE SANTA MARTA “ESSMAR ESP”, con destino a la financiación de la operación del sistema de alumbrado público el cien por ciento (100%) de la totalidad del recaudo por concepto del tributo indirecto de alumbrado público que tiene su hecho generador y causación en la jurisdicción del Distrito de Santa Marta, por el termino de treinta (30) años contados a partir de la fecha cierta de inicio de operaciones por parte de la ESSMAR ESP.

PARÁGRAFO PRIMERO. El tributo cedido hará parte del patrimonio de la ESSMAR. Los recursos derivados del tributo de alumbrado público serán destinados por la ESSMAR o la que haga sus veces, para la financiación del SALP y garantizar la OPERACIÓN, ADMINISTRACIÓN, MANTENIMIENTO, MODERNIZACIÓN, REPOSICIÓN Y EXPANSIÓN DEL SISTEMA DE ALUMBRADO PÚBLICO en las condiciones fijadas en las normas legales aplicables”.

El Acuerdo 004 de 2016, por el cual se expide el nuevo estatuto tributario del Distrito de Santa Marta y se fijan otras disposiciones, señala:

“CAPÍTULO DÉCIMO SEGUNDO

IMPUESTO DE ALUMBRADO PÚBLICO

(...)

ARTÍCULO 190. SUJETO ACTIVO. El sujeto activo del impuesto de alumbrado público es el Distrito de Santa Marta, a quien corresponde, la administración, control, recaudo, determinación, liquidación, discusión, devolución y cobro de la misma.

(...)

ARTÍCULO 194. COBRO DEL IMPUESTO. El impuesto de al alumbrado público será cobrado mensualmente por la empresa prestadora del servicio de energía eléctrica quien lo facturará y recaudará a nombre del Distrito de Santa Marta sin que para ello requiera de autorización distinta a la que le otorga el presente artículo.

(...)

ARTÍCULO 195. DISTRIBUCIÓN DEL IMPUESTO. El producto del impuesto al alumbrado público se aplicará al pago del consumo de energía, al costo de la prestación del mismo servicio, a la ejecución de obras de ampliación, modernización y cambio tecnológico en el sistema. Las obras que se realicen y los cambios que se introduzcan deberán proveer por la reducción real de los consumos de energía en la prestación del servicio” (Subrayado fuera del texto).

La Resolución 101 013 de 2022, expedida por la Comisión de Regulación de Energía y Gas – CREG, por la cual se establece la metodología para la determinación de costos máximos por la prestación del servicio de alumbrado público, dispone:

“ARTÍCULO 4. RESPONSABILIDAD DE LA PRESTACIÓN DEL SERVICIO DE ALUMBRADO PÚBLICO. Conforme lo dispuesto en el Decreto 943 de 2018 contenido en el Decreto 1073 de 2015 o aquellas normas que lo modifiquen, adicionen o sustituyan, 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 prestación del mismo” (Subrayado fuera del texto).

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera para las Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 212 de 2021, señala:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

43. Esencia sobre forma: las transacciones y otros 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.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

(...)

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, la partida debe medirse fiablemente.

83. 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.

(...)

6.2.4. 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 partidas específicas de ingresos. Este proceso implica el reconocimiento simultáneo o combinado de unos y otros si surgen directa y conjuntamente de las mismas transacciones u otros sucesos. 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 del 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 según lo dispuesto en la Resolución 286 de 2023, establecen:

“CAPÍTULO IV. INGRESOS

1. INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS

1.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de actividades ordinarias aquellos que se originan por la venta de bienes, la prestación de servicios o el uso que terceros hacen de activos, los cuales producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos o participaciones, entre otros.

(...)

1.1.2. Ingresos por prestación de servicios

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

(...)

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 empresa, 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 empresa 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 empresa 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 empresa 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).

Por su parte, 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 según la Resolución 422 de 2023, dispone:

"2.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

(...)

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.

(...)

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”.

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera 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

(...)

6.1.4. 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”.

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, 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 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.

1.2.1. 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 del texto).

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, señala:

“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.

(...)

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”.

CONCLUSIONES

De conformidad con la Ley 1819 de 2016, el Decreto 1073 de 2015 y la Resolución 101 013 de 2022 y el Acuerdo 004 de 2016, se destaca que:

i) 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 prestación del mismo.

ii) Le corresponde a los municipios o distritos 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 lo tanto, cuando el servicio sea prestado por agentes diferentes a municipios o distritos, estos agentes tendrán la obligación de reponer al ente territorial la información relacionada con los ingresos, costos y gastos generados para la prestación del servicio de alumbrado público.

iii) El sujeto activo del impuesto de alumbrado público es el municipio o distrito.

iv) La facturación y recaudo del impuesto de alumbrado público lo debe realizar el municipio o distrito o a través de una empresa prestadora del servicio de energía eléctrica quien lo facturará y recaudará a nombre del municipio o distrito.

iv) Los recursos recaudados por concepto de impuesto de alumbrado público deben destinarse exclusivamente a financiar las actividades que comprende el servicio de alumbrado público.

Teniendo en cuenta lo anterior y atendiendo al principio contable de esencia sobre forma, el control de los recursos por concepto de impuesto de alumbrado público recae en el municipio o distrito, debido a que es quien espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros y asume los riesgos significativos y los pasivos asociados con estos y con la prestación del servicio de alumbrado público, además de tener la titularidad de los recursos y la obligación de garantizar que estos se usen para la prestación del servicio de alumbrado público, por lo tanto, el reconocimiento del derecho, el ingreso, los gastos y activos asociados al servicio de alumbrado público le corresponde al Distrito de Santa Marta y no a la E.S.P. del Distrito de Santa Marta.

Así las cosas, a continuación, se señala el tratamiento contable que deberá efectuar la entidad:

1. Reconocimiento del derecho y el ingreso por concepto de impuesto de alumbrado público

De conformidad con lo descrito anteriormente y lo señalado en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno y la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación, el reconocimiento del derecho y del ingreso generado por el impuesto de alumbrado público le corresponde al municipio o distrito, por lo tanto, cuando surja el derecho de cobro originado en la declaración tributaria, la liquidación oficial y demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes y una vez dichas liquidaciones oficiales y actos administrativos queden en firme, le corresponde al Distrito de Santa Marta reconocer dicho ingreso y cuenta por cobrar, para lo cual, registrará un débito en la subcuenta 130545-Impuesto sobre el servicio de alumbrado público de la cuenta 1305-

IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS y un crédito en la subcuenta 410545-Impuesto sobre el servicio de alumbrado público de la cuenta 4105-IMPUESTOS.

2. Reconocimiento del recaudo de los recursos generados por el impuesto de alumbrado público

Cuando los recursos por concepto de impuesto de alumbrado público se recauden directamente por la empresa en sus cuentas bancarias, la empresa de servicios públicos registrará un débito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Por su parte, con la información que remita la empresa de servicios públicos sobre el recaudo de los recursos por concepto de impuesto de alumbrado público, el Distrito de Santa Marta registrará un débito en la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y un crédito en la subcuenta 130545-Impuesto sobre el servicio de alumbrado público de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS.

3. Costos y gastos asociados al servicio de alumbrado público

De conformidad con el párrafo del artículo 2.2.3.6.1.2. del Decreto 1073 de 2015, el Distrito deberá incluir en su información financiera el activo generado, el costo y gasto incurrido o la obligación pagada por las actividades del servicio de alumbrado público.

Así las cosas, cuando la E.S.P. del Distrito de Santa Marta, informe al Distrito sobre la gestión realizada con los recursos, la entidad territorial registrará un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el activo generado, el gasto incurrido o la obligación pagada por las actividades del servicio de alumbrado público, las cuales comprenden el 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, de conformidad con la Resolución 101 013 de 2022 de la CREG, y un crédito en la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN. Por su parte, la empresa registrará un débito en la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y un crédito de la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Adicionalmente, la E.S.P. del Distrito de Santa Marta reconocerá el ingreso por la prestación del servicio al Distrito. Así mismo, reconocerá cada una de las erogaciones incurridas para la generación de este ingreso de acuerdo con la naturaleza del gasto o costo incurrido, y reconocerá los activos y pasivos asociados a dichas erogaciones.

Ahora bien, si en la ejecución de los recursos se construyen o adquieren nuevos activos que serán administrados por la E.S.P. del Distrito de Santa Marta esta realizará el control mediante un registro en cuentas de orden debitando la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS.

Por otra parte, si hay lugar a la devolución de recursos, la E.S.P. del Distrito de Santa Marta debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Por su parte, el Distrito de Santa Marta registrará un débito en subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Para lo anterior, entre la entidad territorial y la empresa de servicios públicos deberán implementar procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para que los activos, pasivos, ingresos, costos y gastos queden debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas.

Por último, si la empresa no ha aplicado el procedimiento descrito, deberá realizar la aplicación correcta de la normativa vigente para el caso y aplicar 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 del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público.

CONCEPTO No. 20241100023121 DEL 08-07-2024

| | | |
|----------|------------------------|--|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco conceptual Propiedades, planta y equipo Activos intangibles Deterioro del valor de los activos Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable |
| | SUBTEMA | Reconocimiento de la demolición de una parte de un edificio y de la reconstrucción de dicha parte. Inclusión de las vidas útiles de propiedades, planta y equipo en el manual de políticas contables. Reconocimiento de licencias de office cuya duración es igual o inferior a 12 meses. Amortización de licencias adquiridas a perpetuidad pero que deben renovarse por obsolescencia. Reconocimiento de seguros con cobertura igual o inferior a doce meses. Discriminación de tercero en cada registro contable. Reconocimiento de hechos económicos de acuerdo con el principio de devengo. |

Doctora
 ANGÉLICA MARÍA VARGAS LONDOÑO
 Líder de Programa de Contabilidad
 Centro de Diagnostico Automotor del Valle Ltda.
 Cali, Valle del Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010028472 del 28 de mayo 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:

“1. La entidad tiene registrado en sus libros contables en la cuenta de propiedad planta y equipo una edificación y su correspondiente terreno, pero en el año 2024 va a iniciar una obra o intervención de parte de la edificación y para ello se requiere demoler parte de la

edificación. La consulta es si al realizar la demolición del edificio o parte de este, el saldo en libros se debe depreciar totalmente o el costo en libros actual de la edificación se debe mantener y sumar los valores acumulados en la cuenta de construcciones en curso.

2. Las vidas útiles de la propiedad planta y equipo no hacen parte de las políticas de la entidad ya que estas son estimaciones, dentro de la política se encuentra el método de depreciación. La consulta es en que documento se deben dejar documentadas las vidas útiles y la revisión de las mismas al cierre de cada periodo.

3. De acuerdo con la dinámica contable de los activos intangibles el manejo de estos es para aquellos que se prevea usarlos por más de un año, ¿qué pasa con las licencias de office que se pagan por un año o menos? se debería manejar como un activo intangible o como un gasto pagado por anticipado de la cuenta 190590 Otros bienes y servicios pagados por anticipado.

4. La entidad ha adquirido algunas licencias a perpetuidad y únicamente se paga cada año un mantenimiento, la realidad económica es que estas licencias se deben renovar porque a pesar de que son a perpetuidad estas se van quedando obsoletas, ¿Se deben amortizar o a cuánto tiempo?

5. De acuerdo a la resolución 418 de diciembre de 2023 de la CGN los seguros que se paguen por más de un año se deben reclasificar a la cuenta 198606, la consulta es sobre los seguros que se paguen por un año o menos, se pueden seguir manejando a la cuenta 190590 Otros bienes y servicios pagados por anticipado.

6. Por último, sobre las normas de Proceso Contable y Sistema Documental Contable quisiera saber: a. es posible que en el software financiero (software contable) no se registren las transacciones económicas discriminadas tercero por tercero si existen otros sistemas o software alternos que guardan la información de las transacciones discriminada terceros por terceros y ambos sistemas se encuentran conciliados y b. ¿Se pueden contabilizar transacciones agrupadas por tercero, un ejemplo de un solo proveedor se reciben 100 facturas de compra, se puede realizar un solo registro contable en el software financiero?"

CONSIDERACIONES

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 lo dispuesto en la Resolución 212 de 2021, 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 DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

52. Los activos son recursos controlados por la empresa que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros.

(...)

6.1.5. Costos

71. Los costos son los decrementos 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, y que dan como resultado decrementos en el patrimonio.

(...)

6.1.6. Gastos

73. Los gastos son los decrementos 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 utilidades o excedentes a los propietarios del patrimonio” (subrayados fuera de 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 la Resolución 413 de 2023, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

(...)

10.2. Medición inicial

7. 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 empresa.

(...)

10.4. Baja en cuentas

31. 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.

(...)

12. ACTIVOS INTANGIBLES

12.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como activos intangibles los recursos identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física, sobre los cuales la empresa tiene el control, espera obtener beneficios económicos futuros y puede realizar mediciones fiables. Estos activos

se caracterizan porque no se espera venderlos en el curso de las actividades de la empresa y se prevé usarlos durante más de 12 meses.

(...)

12.3. 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.

(...)

26. La amortización acumulada de un activo intangible estará en función del valor residual, la vida útil y el método de amortización.

(...)

29. La vida útil de un activo intangible dependerá del periodo durante el cual la empresa espere recibir los beneficios económicos asociados al activo. Esta se determinará en función del tiempo durante el cual la empresa 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 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” (subrayados fuera de texto).

Por su parte, 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 (...).

(...)

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.

(...)

4.2. Comprobantes de contabilidad

Los comprobantes de contabilidad son los documentos en los cuales se registran los hechos económicos y sirven de fuente para registrar los movimientos en el libro correspondiente.
(...).

Teniendo en cuenta el cometido estatal de las entidades de gobierno y el negocio al cual se dedican las empresas, y como parte de las políticas contables, se deberán definir los comprobantes para el reconocimiento de los hechos económicos, lo cual implica, entre otros aspectos: determinar cuáles van a ser los comprobantes y sus denominaciones; la forma en que se van a generar, es decir, por medios electrónicos, mecánicos o manuales; las operaciones que se van a resumir, y la periodicidad con la cual se elaborarán, que en ningún caso podrá exceder de un mes.

Los comprobantes de contabilidad deben elaborarse en español, en forma cronológica y como mínimo se debe identificar: la entidad, la fecha, el número, una descripción del hecho económico, la cuantía, el código y la denominación de las cuentas afectadas; de igual forma, el sistema de información financiera empleado debe permitir identificar la trazabilidad del comprobante contable, identificando como mínimo el nombre de la persona que lo elaboró y aprobó.

De acuerdo con el sistema de gestión documental implementado por la entidad, los comprobantes de contabilidad pueden tener, o no, anexos los soportes. Se entiende como sistema de gestión documental el conjunto de actividades administrativas y técnicas tendientes a la planificación, manejo y organización de la documentación producida y recibida por las entidades, desde su origen hasta su destino final, con el objeto de facilitar su utilización y conservación.

En los comprobantes de contabilidad se debe hacer una referencia a los soportes que sustentan la transacción, con independencia de que estos se adjunten o no a dichos comprobantes” (subrayados 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.

(...)

3.2.8. Eficiencia de los sistemas de información

Con independencia de la forma que utilicen las entidades para procesar la información, el diseño del sistema implementado deberá garantizar eficiencia y eficacia en el procesamiento y generación de la información financiera.

Para la implementación y puesta en marcha de sistemas automatizados, las entidades observarán criterios de eficiencia en la adquisición de equipos y programas que contribuyan a satisfacer sus necesidades de información, atendiendo la naturaleza y complejidad de la entidad de que se trate; además, se deberá procurar que los sistemas implementados integren adecuadamente los principales procesos que tienen a su cargo las dependencias” (subrayados fuera de texto).

CONCLUSIONES

Pregunta 1

De acuerdo con la Norma de propiedades, planta y equipo del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, las propiedades, planta y equipo se miden inicialmente por el costo, el cual comprende 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 empresa, incluyendo la preparación del lugar para su ubicación física.

En ese sentido la demolición de una parte de la edificación se reconocerá como un mayor valor de la nueva construcción puesto que es un costo necesario para que funcione de acuerdo con las necesidades de la empresa.

Ahora bien, la mencionada Norma también indica que un elemento de propiedades, planta y equipo se dará de baja cuando, entre otros aspectos, no se espere obtener un potencial de servicio o beneficios económicos futuros por su uso o enajenación, por lo que, la parte de la edificación que es objeto de la demolición deberá darse de baja en cuentas.

Con todo lo anterior, la empresa debitará la subcuenta 161501-Edificaciones de la cuenta 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO, para reconocer el costo de la demolición como parte de la nueva construcción; debitará la subcuenta correspondiente de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR), y la subcuenta correspondiente de la cuenta 1695-DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR), si existiere deterioro, de la parte que se va a demoler; y acreditará la subcuenta y cuenta correspondiente del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO donde se encuentra registrado el activo para proceder con la baja en cuentas.

Posteriormente, cuando haya finalizado la construcción de la edificación se reclasificará la construcción en curso a la subcuenta correspondiente de la cuenta 1640-EDIFICACIONES.

Pregunta 2

De acuerdo con el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, las políticas contables son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad para la elaboración y presentación de los estados financieros. En su mayoría, estas están contenidas en el marco normativo aplicable, sin embargo, la empresa puede incluir políticas contables a partir de juicios profesionales.

En ese sentido las vidas útiles y la revisión de estas al cierre del periodo hacen parte de las políticas contables de la empresa, por lo cual deberán incluirse en el respectivo manual.

Pregunta 3

Según 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, los costos son los decrementos en los beneficios

económicos producidos a lo largo del periodo contable, asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios; y los gastos son los decrementos 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.

En ese sentido, la empresa reconocerá las licencias de office que se pagan por un año o menos como costo o gasto del periodo dependiendo de si tienen o no una relación con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios. Ahora bien, si se prevé que dichas licencias serán usadas por más de 12 meses y no se espera venderlas o distribuirlas de forma gratuita, la entidad las reconocerá inicialmente como un activo intangible.

Pregunta 4

De acuerdo con la Norma de activos intangibles, estos se miden posteriormente 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, la cual se determina por el menor periodo entre el tiempo en que se obtendrían los beneficios económicos 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.

En ese sentido la administración de la empresa es la encargada de determinar la vida útil de las licencias que han sido adquiridas, para lo cual deberá estimar el tiempo en que se obtendrían los beneficios económicos esperados considerando que dichas licencias en algún momento son consideradas como obsoletas.

Pregunta 5

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, define los activos como aquellos recursos controlados por la empresa que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros, y los gastos como los decrementos en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio.

Teniendo en cuenta estas definiciones, la adquisición de un seguro no garantiza en el presente la existencia de un derecho a recibir bienes o servicios, toda vez que dicho derecho 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.

De modo que, las empresas reconocerán los seguros con cobertura con cobertura igual o inferior a doce meses en la subcuenta 511125-Seguros generales de la cuenta 5111-GENERALES o en la subcuenta 521123-Seguros generales de la cuenta 5211-GENERALES, según corresponda.

Pregunta 6a

¿Es posible que en el software financiero (software contable) no se registren las transacciones económicas discriminadas tercero por tercero si existen otros sistemas o software alternos que guardan la información de las transacciones discriminada terceros por terceros y ambos sistemas se encuentran conciliados?

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable señala que independientemente de la forma que utilicen las entidades para procesar la información, el diseño del sistema implementado deberá garantizar eficiencia y eficacia en el procesamiento y generación de la información financiera, de manera que, para la implementación y puesta en marcha de sistemas automatizados, las entidades deben considerar criterios de eficiencia en la adquisición de equipos y programas.

Por su parte, de acuerdo con la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, en los comprobantes de contabilidad se debe identificar como mínimo: la entidad, la fecha, el número, una descripción del hecho económico, la cuantía, el código y la denominación de las cuentas afectadas y el nombre de la persona que lo elaboró y aprobó. Es importante que los comprobantes contables además contengan información del tercero con quien se realizó el hecho económico, sin embargo, no es obligatorio.

Ahora bien, en los comprobantes contables se debe hacer referencia a los soportes que sustentan la transacción, dichos documentos pueden ser de origen externo o interno. En particular los soportes de origen externo son los que provienen de terceros como consecuencia de las operaciones llevadas a cabo con la entidad. Estos documentos 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.

Pregunta 6b

El Marco Conceptual del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, establece que, 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 o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, de manera que no es posible registrar transacciones agrupadas por tercero en un solo asiento contable.

CONCEPTO No. 20241100023561 DEL 11-07-2024

| | | |
|----------|----------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco conceptual Propiedades, planta y equipo |
| | SUBTEMA | Medición inicial de propiedades, planta y equipo |

Doctores

JOSÉ LEONEL RIVERA NIETOS

PU Contador

CESAR AUGUSTO ALONSO DÍAZ

Profesional especializado

E.S.E. Hospital Departamental Federico Lleras Acosta

Ibagué, Tolima

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010030732 del 11 de junio 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:

“HALLAZGO DE AUDITORIA ADMINISTRATIVO No. 20 – Incertidumbre en los saldos de las propiedades, planta y equipo

Condición 3: 1.6.20 Sobreestimación en la cuenta Maquinaria, planta y equipo en montaje:

Revisados los libros auxiliares de la subcuenta 1620 maquinaria, planta y equipo en montaje, a diciembre 31 de 2023, se observó que esta se encontraba sobrestimada en la suma de \$95.788.671, toda vez que contablemente se registraron tres (3) facturas de cuentas por pagar por la suma de \$344.522.751 bajo el tercero denominado Casas Automáticas así:

(...)

Verificadas las cuentas por pagar de la entidad, resolución 0073 del 9 de enero de 2024 se evidenció de la cuenta real por pagar era de \$248.014.428,13 y no de \$344.522.751 como se observa a continuación:

(...)

La anterior situación demuestra la falta de conciliación entre las diferentes áreas para la consolidación de la información contable.

Respuesta de la Entidad
Condición 3

‘El saldo de la cuenta 1620 MAQUINARIA, PLANTA Y EQUIPO EN MONTAJE, que corresponde a la empresa Casas Automáticas SAS, identificada con el Nit No. 900.208.405 por valor de \$344.522.751, corresponde al Contrato No. 2021-0527 de junio 21 de 2021.

Las Cuentas por Pagar Presupuestales a diciembre 31 de 2023, de Casas Automáticas SAS, identificada con el Nit 900.208.405, por valor de \$248.734.080, corresponde al Contrato 2022-0733, cuyo objeto es la compra del Sistema integrado de Alarma de Emergencias Sede Limonar.

(...)

CONSULTA

Teniendo en cuenta que el presente hallazgo fue ratificado por la Contraloría Departamental, muy comedidamente se solicita a ustedes un concepto con respecto al proceso que se realiza, dentro del normal funcionamiento del Hospital, así:

En el transcurso de la vigencia se realizan varios contratos para compra de equipos que deben ser instalados y acondicionados con un proveedor, por lo que, al recibir las facturas por los elementos, se realiza un débito a la cuenta 1620XX Maquinaria, Planta y Equipos en Montaje y se acredita la cuenta 2401XX Adquisición de bienes y Servicios Nacionales, lo que en paralelo se convierte en una obligación presupuestal para la institución.

A medida que se programan los pagos de las facturas, se disminuye el pasivo realizando un débito a la cuenta 2401XX Adquisición de Bienes y Servicios Nacionales y crédito a la cuenta 1110XX Depósitos en Instituciones Financieras; de igual manera afecta el presupuesto disminuyendo el saldo presupuestal por el pago de una factura o parte de ella.

Este mismo proceso se realiza durante toda la vigencia y por los diferentes contratos que se suscriban con el proveedor, siendo que son instalaciones en los diferentes pisos de la institución; sin embargo, la Contraloría Departamental considera que el activo (1620XX Maquinaria, planta y Equipos) se encuentra sobrestimado debido a que no disminuye de la misma manera que el pasivo, para que los saldos de la cuenta 16 sean iguales que los saldos de las cuentas por pagar contables y presupuestales.

Por lo anterior expuesto se solicita a ustedes conceptuar, si el proceso que viene realizando el Hospital es errado, toda vez que el momento de la instalación de cierre de los diferentes contratos estos bienes, en la siguiente vigencia serán reclasificados a la cuenta 1655XX, correspondiente, con el valor acumulado de los contratos y demás gastos en los que incurra el Hospital en el montaje de los equipos”.

CONSIDERACIONES

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 lo dispuesto en la Resolución 212 de 2021, 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 Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizadas según lo dispuesto en la Resolución 413 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 empresa para la producción o venta 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; y c) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque no se espera venderlos en el curso de las actividades ordinarias de la empresa y se prevé usarlos durante más de 12 meses.

(...)

10.2. Medición inicial

7. 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 empresa” (subrayados fuera de texto).

CONCLUSIONES

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. Así las cosas, en cuanto al tema presupuestal, es preciso señalar que la CGN no es competente para pronunciarse.

Ahora bien, desde la perspectiva 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 establece que, en cumplimiento del 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.

Por su parte, la Norma de propiedades, planta y equipo señala que en la medición inicial de este tipo de activos se debe considerar, entre otros aspectos, el precio de adquisición, por lo que el valor por el cual deben ser reconocidos los activos de maquinaria, planta y equipos en montaje debe incluir el monto de cada una de las facturas de compra.

En ese sentido, con la adquisición y recibo de los bienes, el hospital debe registrar un débito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 1620-MAQUINARIA, PLANTA Y EQUIPOS EN MONTAJE y un crédito en la subcuenta 240101-Bienes y servicios de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES.

En la medida que se realicen los pagos de las facturas, el hospital reconocerá un débito en la subcuenta 240101-Bienes y servicios de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES y un crédito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Una vez la maquinaria, planta y equipo se encuentre en condiciones de operar de la forma prevista por la administración de la empresa, será reclasificada al activo correspondiente.

CONCEPTO No. 20241100023721 DEL 12-07-2024

| | | |
|----------|----------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco Conceptual Procedimiento contable para el registro de hechos económicos relacionados con la prestación de servicios de salud |
| | SUBTEMA | Reconocimiento contable de cuentas por cobrar por servicios de salud conforme al principio de devengo |

Doctores
 JOSÉ LEONEL RIVERA NIETO
 PU Contador
 CÉSAR AUGUSTO ALONSO DÍAZ
 PE Recursos Financieros
 E.S.E. Hospital Departamental Federico Lleras Acosta
 Ibagué, Tolima

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010030742 del 11 de junio 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 Contraloría Departamental del Tolima, con fundamento en las facultades otorgadas por el artículo 267 de la Constitución Política, practicó auditoría a los Estados Financieros del Hospital Federico Lleras Acosta, para la vigencia 2023...

(...)

En el transcurso de la Auditoría dejaron un HALLAZGO DE AUDITORÍA ADMINISTRATIVA – CUENTAS POR COBRAR – Incertidumbre en los saldos de las cuentas por cobrar, tomando en cuenta la siguiente consideración:

Condición No. 2 Sobreestimación en las cuentas por cobrar – 1.3.1.9. prestación de servicios de salud

Revisados los saldos finales a diciembre 31 de 2023 de la cuenta 1.3.1.9. prestación de servicios de salud, se observó que la entidad tenía registradas cuentas por cobrar con el

siguiente concepto “sin facturar o con facturación pendiente de radicar” por la suma de \$20.661.854.696...

Una vez verificados los saldos contables frente a los registros del módulo de facturación (facturas pendientes por radicar), se observaron diferencias significativas entre sí, toda vez que de acuerdo a la certificación expedida por el Coordinador de facturación con fecha 15 de enero de 2024, los montos pendientes por radicar a las diferentes entidades a diciembre 31 de 2023 eran de \$16.305.051.348 y no de \$20.661.854.696 como se refleja en el estado de situación financiera, presentándose una diferencia de \$4.356.803.348, situación que originó una sobreestimación de las cuentas por cobrar en \$4.356 millones.

(...)

De lo anterior, se desprende que la Contraloría Departamental del Tolima, tomo de la Certificación de Facturación el valor de \$16.305.051.348 que corresponde a FACTURACIÓN GENERADA Y PENDIENTE DE RADICACIÓN a diciembre 31 de 2023, pero no tuvo en cuenta el VALOR PENDIENTE DE FACTURAR, mientras que el SALDO EN LIBROS, incluye tanto la FACTURACIÓN PENDIENTE DE RADICAR COMO LOS SERVICIOS PRESTADOS NO FACTURADOS.

CONSULTA:

Teniendo en cuenta que la Contraloría Departamental del Tolima eleva HALLAZGO ADMINISTRATIVO POR EL VALOR NO FACTURADO; donde manifiesta que el Hospital está sobreestimando las cuentas por cobrar por venta de servicios, cuenta 1319, por la causación de ingresos no facturados; por lo anterior se solicita muy respetuosamente conceptuar si el Hospital no da cumplimiento a las normas que nos regulan o se está sobreestimando las cuentas por cobrar, toda vez que se realiza el procedimiento que se detalla a continuación:

1.El Hospital en su procedimiento afecta los Estados Financieros, en cada uno de los pasos que se presentan en el ciclo de facturación así:

a. Aplicación de medicamentos, consultas, procedimientos y demás procesos médicos. Se debitan las Cuentas por Cobrar 1319XX sin facturar o con facturación pendiente de radicar a nivel de subcuenta SIN FACTURAR y se afecta el Ingreso por Venta de servicios 4312XX.

b. Cierre de la factura y generación de la misma. Se debitan las cuentas por cobrar 1319XX sin facturar o con facturación pendiente de radicar a nivel de subcuenta SIN RADICAR y Se acreditan las Cuentas por Cobrar 1319XX sin facturar o con facturación pendiente de radicar a nivel de subcuenta SIN FACTURAR. Además de que se realizan los ajustes correspondientes por variación del valor causado inicialmente, si es del caso.

c. Radicación de la factura. Se debitan las Cuentas por Cobrar 1319XX Con facturación Radicada y se Acreditan las Cuentas por Cobrar 1319XX sin facturar o con facturación pendiente de radicar a nivel de subcuenta SIN RADICAR.

d. Recaudo de la Factura. Se debita la cuenta 1110 Depósitos en Instituciones Financieras y se acreditan las Cuentas por Cobrar 1319XX Con facturación Radicada”.

CONSIDERACIONES

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 212 de 2021, 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” (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento contable para el registro de hechos económicos relacionados con la prestación de servicios de salud del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, incorporado por la Resolución 058 de 2020, establece:

“1. INGRESOS POR LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD

Teniendo en cuenta que, de conformidad con las disposiciones legales vigentes, existen mecanismos de pago para la prestación de servicios de salud, tales como: pago por evento; pago por caso, conjunto integral de atenciones, paquete o grupo relacionado por diagnóstico; pago global prospectivo; y pago por capitación, a continuación se desarrolla el tratamiento contable de los ingresos considerando tales mecanismos y si la unidad de pago está en función del servicio prestado.

1.1. Mecanismos de pago por evento, caso, conjunto integral de atenciones, paquete o grupo relacionado por diagnóstico

1.1.1 Ingreso y recaudo en la prestación de servicios de salud

Teniendo en cuenta que, en los mecanismos de pago por evento, caso, conjunto integral de atenciones, paquete o grupo relacionado por diagnóstico, la unidad de pago está en

función del servicio de salud prestado, el ingreso y recaudo se registrarán de la siguiente manera.

Con la prestación de los servicios de salud, la IPS debitará la subcuenta que corresponda, con la denominación "sin facturar o con facturación pendiente de radicar", de la cuenta la 1319-PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 4312-SERVICIOS DE SALUD.

Con la radicación de la facturación, la IPS debitará la subcuenta que corresponda, con la denominación "con facturación radicada", de la cuenta 1319-PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD y acreditará la subcuenta que corresponda, con la denominación "sin facturar o con facturación pendiente de radicar", de la cuenta la 1319-PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD.

Con el pago de la facturación identificada, la IPS debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta que corresponda, con la denominación "con facturación radicada", de la cuenta 1319-PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD.

Con el pago de facturación sin identificar, la IPS debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 131980-Giro para abono de facturación sin identificar (Cr) de la cuenta 1319-PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera, tanto para el reconocimiento contable de las cuentas por cobrar, como de los ingresos por prestación de servicios, se debe tener en cuenta lo establecido por el principio de devengo que dispone 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.

De allí que en el Procedimiento contable para el registro de hechos económicos relacionados con la prestación de servicios de salud se establezca que el reconocimiento contable de las cuentas por cobrar e ingresos derivados de tal prestación de servicios de salud se realice antes de que se haya expedido la respectiva factura, e inclusive se contemplen las situaciones en que se presta el servicio y no se ha facturado, cuando se realiza la radicación de la facturación y el pago de la misma, entre otras.

Lo anterior, por cuanto no es con la expedición de la factura que se reconoce la cuenta por cobrar y el ingreso por la prestación del servicio, sino con la prestación del servicio mismo que se debe realizar tal reconocimiento contable.

Así las cosas, y conforme al Procedimiento contable para el registro de hechos económicos relacionados con la prestación de servicios de salud, la E.S.E. debe realizar el reconocimiento contable de la prestación de servicios de salud de la siguiente manera:

Con la prestación de los servicios de salud, la E.S.E. debitará la subcuenta que corresponda, con la denominación "sin facturar o con facturación pendiente de radicar", de la cuenta la 1319-PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 4312-SERVICIOS DE SALUD.

Con la radicación de la facturación, la E.S.E. debitará la subcuenta que corresponda, con la denominación "con facturación radicada", de la cuenta 1319-PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD y acreditará la subcuenta que corresponda, con la denominación "sin facturar o con facturación pendiente de radicar", de la cuenta la 1319-PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD.

Con el pago de la facturación identificada, la E.S.E. debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta que corresponda, con la denominación "con facturación radicada", de la cuenta 1319-PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD.

De conformidad con lo anterior, si la E.S.E. realiza de esta manera el reconocimiento contable de la prestación de servicios de salud, está en línea con la normativa contable expedida por la CGN.

CONCEPTO No. 20241100023941 DEL 17-07-2024

| | | |
|----------|------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco Conceptual Propiedades, planta y equipo Ayudas gubernamentales y subvenciones |
| | SUBTEMA | Tratamiento contable de bienes recibidos en comodato |

Doctor
 WILLIAM RANGEL MANRIQUE
 Gerente
 E.S.E. Unidad Hospital Juan Luis Londoño de Zulia
 El Zulia, Norte de Santander

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010030122 del 6 de junio 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 solicitarle vía derecho de petición, un concepto técnico contable, que le permita a la institución determinar con exactitud, ubicar un bien inmueble que se usa y goza bajo la figura contractual de contrato de comodato en la operación y balance contable y financiero de la E.S.E., como quiera que a la fecha, hemos sido objeto de categorización en riesgo alto por parte del Ministerio de Salud y Protección Social, al registrar en nuestra contabilidad un activo que no es de propiedad de la E.S.E., pero que se registra con su valor económico; por esa situación, hemos registrado un presunto riesgo al contabilizarse un activo que no es propiedad de la institución.

(...)

ANTECEDENTES

(...)

7. Que, La ESE ha prestado sus servicios haciendo uso y goce de un bien inmueble que es de propiedad de la AGENCIA NACIONAL MINERA, quien mediante contrato de comodato No. 068 de 2003 y el cual se ha prorrogado por periodos hasta la presente, ha ocupado

provisionalmente dicho inmueble el cual se ha adecuado a las exigencias para el funcionamiento del Hospital; por lo anterior y ante la necesidad de contar con una infraestructura propia y acorde a las necesidades que amerita un establecimiento de salud en el Municipio de El zulia, se han realizado las gestiones administrativas y políticas para hacer una realidad la construcción de una nueva y propia planta física donde funcione la ESE, para lo cual y mediante presentación de proyectos ante el MINISTERIO DE SALUD Y PROTECCIÓN SOCIAL, se lograron adquirir y asignar recursos del programa "Apoyo a programas de Desarrollo de la salud ley 100 de 1993" para la obra de la construcción del nuevo hospital, que hasta la fecha se han recibido un total de \$14.450.325.000, con lo cual ha ejecutado la construcción desde el año 2019 gracias a esas asignaciones y convenios suscritos con la gobernación departamental y a la alcaldía del Municipio de El Zulia, quienes también con aportes menores al del Ministerio, han apoyado financieramente tal proyecto.

8. Es de poner en conocimiento, que el inmueble donde funciona las dependencias administrativas actualmente de la E.S.E., no es de propiedad de la institución, la misma se usa y goza con base a un contrato administrativo de comodato, así mismo, los recursos asignados por el MINISTERIO DE SALUD y PROTECCION SOCIAL, reposan en la construcción de la planta física del nuevo hospital, el cual se encuentra en un 100% culminado y una vez se haga la entrega formal administrativa y contable, se realizaran los tramites de formalización de propiedad y demás, para así poder ser considerado un bien activo de la ESE Hospital Juan Luis Londoño;

(...)

Con base en lo anterior, se solicita a ustedes, un concepto técnico contable sobre el registro de la cuenta de activos contra la del patrimonio en lo que respecta al contrato de comodato, teniendo en cuenta que la E.S.E. es quien usa y goza de la posesión del bien inmueble, así como también, paga impuestos predial y catastro y que no se debe registrar en un pasivo no corriente teniendo en cuenta que ello lo determina en un riesgo financiero como ya sucedió, por lo anterior, queremos que ustedes nos orienten sobre cuál es la operación o la ruta contable precisa, que le permita a la ESE no estar en riesgo financiero por esa situación descrita".

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”.

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 Título XXIX. Del comodato o préstamo de uso, del Código Civil incorporado por la Ley 84 de 1973, establece:

“ARTICULO 2200. <DEFINICION 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).

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera de las Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado según la Resolución 212 de 2021, señala:

“6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

52. Los activos son recursos controlados por la empresa que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o vender bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o venda 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.

53. El control implica la capacidad de la empresa para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la empresa 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 la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

54. 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 empresa puede ser la dueña jurídica del activo, pero si los riesgos y beneficios asociados al activo se han transferido sustancialmente, dicha empresa no puede reconocer el activo así conserve la titularidad jurídica del mismo.

55. Los riesgos significativos inherentes al recurso corresponden a a) los efectos de las condiciones desfavorables que afectan negativamente la capacidad del activo 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.

(...)

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.

(...)

60. 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 Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizadas según la Resolución 286 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 empresa para la producción o venta 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; y c) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque no se espera venderlos en el curso de las actividades ordinarias de la empresa y se prevé usarlos durante más de 12 meses.

(...)

10.2. Medición inicial

(...)

18. Cuando se adquiera una propiedad, planta y equipo sin cargo alguno o, por una contraprestación simbólica, la empresa medirá el activo adquirido de acuerdo con la Norma de ayudas gubernamentales y subvenciones. 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

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

(...)

CAPÍTULO IV. INGRESOS

(...)

2. AYUDAS GUBERNAMENTALES Y SUBVENCIONES

(...)

2.2. Subvenciones

2.2.1. Reconocimiento

3. Se reconocerán como subvenciones los activos, monetarios o no monetarios, que reciba la empresa de terceros sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor razonable del activo recibido. También se reconocerán como subvenciones la asunción y condonación de obligaciones y los préstamos a tasas inferiores a las del mercado.

(...)

2.2.2. Medición

(...)

17. Las subvenciones no monetarias se medirán por el valor razonable del activo recibido y, en ausencia de este, por el costo de reposición. Si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, las subvenciones no monetarias se medirán por el valor en libros de la entidad que cede el recurso” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas, a continuación, se señala el tratamiento contable para el reconocimiento del contrato de comodato en el entendido que quien deberá reconocer en su situación financiera el bien entregado en comodato es la entidad que tenga el control sobre el mismo.

Por otra parte, es preciso señalar que la Contaduría General de la Nación no es la entidad competente para pronunciarse respecto al análisis del riesgo financiero para la entidad, teniendo en cuenta que 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 importante mencionar que el comodato o préstamo de uso es un contrato que permite que una entidad (el comodante) entregue un bien mueble o inmueble a otra entidad (el comodatario) para que haga uso del mismo sin exigir contraprestación, con la obligación de restituir el bien después de terminar su uso en el tiempo acordado.

En este sentido, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público define los activos como los recursos controlados por la empresa que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros.

Además indica que el control es la capacidad de la empresa para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, y establece entre otros los siguientes requisitos para evaluar quién tiene el control del bien entregado en comodato: a) la titularidad legal, aunque no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este, b) los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, c) el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, d) la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y e) la existencia de un derecho exigible sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso. Adicionalmente, el comodante y comodatario podrán incluir dentro de los aspectos a analizar la intención que tengan las partes de prorrogar el contrato por un periodo que cubra la mayor parte de la vida económica del activo (la vida económica corresponde al periodo durante el cual se espera que un activo sea utilizable económicamente).

En consecuencia, los hechos económicos deberán reconocerse atendiendo a su esencia económica, 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 el reconocimiento del bien controlado. Razón por la cual, para el reconocimiento contable de las transacciones derivadas de un contrato de comodato, las partes involucradas (comodante y comodatario) deberán realizar juicios profesionales que les permita evaluar el trasfondo del contrato de comodato No. 068 de 2003, con el fin de determinar cuál entidad tiene el control del bien entregado en comodato y, por lo tanto, quien deberá reconocerlo en su información financiera.

Teniendo en cuenta lo anterior, el comodante y comodatario deberán evaluar de manera integral cada caso particular, identificando cuál de las siguientes circunstancias le aplica:

1. Tratamiento contable para el reconocimiento del bien inmueble entregado en comodato cuando existe transferencia del control al comodatario

a. Reconocimiento y medición inicial por parte del comodatario empresa pública no cotizante

Cuando por esencia económica, el comodatario es quien tiene el control del bien y quien obtiene los beneficios económicos futuros por un tiempo sustancial a la vida económica del mismo, y este corresponde a una propiedad, planta y equipo, lo reconocerá en su situación financiera como activo aplicando la Norma de propiedades planta y equipo del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público y como ingreso. En cuanto a la medición inicial, dicha Norma señala que, al tratarse de la adquisición de una propiedad, planta y equipo sin cargo alguno o, por una contraprestación simbólica, la empresa medirá el activo adquirido de acuerdo con la Norma de ayudas gubernamentales y subvenciones.

Así las cosas, el comodatario reconocerá un activo, debitando la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y acreditando la subcuenta 443005-Bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 4430-SUBVENCIONES. El valor por el cual se reconocerá dicho activo corresponde al valor razonable del activo recibido y, en ausencia de este, por el costo de reposición. Sin embargo, si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, se podrá medir por el valor en libros que tenga el activo en la entidad que entrega el bien en comodato.

b. Reconocimiento por parte del comodante entidad de gobierno

El comodante al perder el control del activo deberá dar de baja el bien 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 542407-Bienes entregados sin contraprestación de la cuenta 5424-SUBVENCIONES.

Adicionalmente, para efectos de control, podrá 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).

2. Tratamiento contable para el reconocimiento del bien inmueble entregado en comodato cuando no existe transferencia del control al comodatario

Cuando por esencia económica, el comodante no transfiera sustancialmente los beneficios económicos futuros de los activos por un tiempo sustancial a la vida económica del bien, además de no existir otros aspectos que permitan concluir que el comodatario es la entidad que controla los bienes, la empresa, en calidad de comodatario, deberá revelar el hecho económico en las notas de sus estados financieros, sin incorporar los bienes en su situación financiera.

Por su parte, el comodante deberá mantener el activo en su situación financiera, en la subcuenta y cuenta de origen; y seguirá aplicando la Norma de propiedades, planta y equipo para la medición posterior del bien.

CONCEPTO No. 20241100024301 DEL 23-07-2024

| | | |
|----------|------------------------|--|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco conceptual Activos intangibles |
| | SUBTEMA | Tratamiento contable del levantamiento y actualización del del catastro de redes de acueducto y alcantarillado |

Doctora
 MAGDA MERCEDES ARÉVALO ROJAS
 Directora de Contabilidad
 E.S.P. Empresa de Acueducto y Alcantarillado de Bogotá
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010024862 del 07 de mayo 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 Empresa de Acueducto y Alcantarillado de Bogotá suscribió un contrato de consultoría cuyo objeto es “LEVANTAMIENTO Y ACTUALIZACIÓN DEL 100% DEL CATASTRO DE REDES DE ACUEDUCTO Y ALCANTARILLADO DE LAS CUENCAS TORCA Y TUNJUELO Y ACTUALIZACIONES PUNTUALES EN LAS CUENCAS RESTANTES DE BOGOTÁ, INCLUYENDO SOACHA, PARA LLEGAR AL 100% DEL CATASTRO”, dicho contrato está culminando su ejecución y los desembolsos incurridos a la fecha se encuentran registrados en la cuenta contable de Intangibles - Estudios y Proyectos.

Teniendo en cuenta que dicha consultoría está próxima a finalizar, nos encontramos en el análisis del reconocimiento contable que se dará a los productos que entregue el consultor, para lo cual desde el área contable se le plantearon al área ejecutora varias inquietudes y sobre las cuales, nos han suministrado la información que relacionamos a continuación:

1. Indicar número del activo o activos con los que actualmente se tiene reconocido en la contabilidad de la Empresa el Sistema De Información Geográfica Unificado Empresarial - SIGUE.

Teniendo en cuenta que el Sistema de Información Geográfico Unificado Empresarial (SIGUE) de la EAAB ESP., es el sistema corporativo donde se centraliza la información geográfica y atributiva de los activos de red e infraestructura asociada a los sistemas de acueducto y alcantarillado que opera la EAAB ESP y el cual brinda las herramientas de gestión y análisis, para el apoyo de la operación, mantenimiento, desarrollo de proyectos de renovación y de nuevos proyectos, permitiendo disponer de la información mencionada en diferentes medios y tecnologías, con la capacidad para disponer y publicar simultáneamente la información de los datos de redes de la EAAB ESP., cumpliendo con protocolos de seguridad y accesos definidos por la EAAB ESP.

De acuerdo con lo anterior, para lograr que el SIGUE pueda brindar las capacidades mencionadas, este se encuentra constituido por varios componentes, Figura 1., dentro de los que se encuentran los servidores de cómputo, almacenamiento de bases de datos, sistema manejador de bases de datos – SMBD, Software para administración y análisis de bases de datos geográficas - (Software GIS), aplicativos funcionales, servicios geográficos y dispositivos de entrada y salida de datos.

(...)

2. Describir de manera concreta el propósito para el que se contrató y está ejecutando el Proyecto FO-2055-004.

El propósito del proyecto FO-2055-004 es actualizar, complementar y validar la información de la base de datos para todos los elementos que componen la infraestructura de redes de acueducto y alcantarillado de modelo de datos, garantizado el 100% del catastro sobre las Áreas de Prestación de Servicio (APS) de la EAAB ESP., así mismo la información obtenida y actualización, correspondiente al catastro de redes de acueducto y alcantarillado, será una herramienta en los procesos de gestión de la EAAB-ESP, brindando información reciente y precisa que soportará la toma de decisiones de inversión, priorización de actividades de renovación de infraestructura, planes de expansión, programación de mantenimientos preventivos y correctivos, cumplimiento normativo, entre otros, con beneficios reales en la prestación de los servicios a usuarios.

También importante identificar que el propósito mencionado corresponde al cumplimiento de los artículos No. 2 y 240 de la resolución No. 799 del 09 de diciembre de 2021 y el artículo No. 24 de la resolución No. 0330 del 08 de junio de 2017 "Por la cual se adopta el Reglamento Técnico para el Sector de Agua Potable y Saneamiento Básico (RAS) y se derogan las resoluciones 1096 de 2000, 0424 de 2001, 0668 de 2003, 1459 de 2005, 1447 de 2005 y 2320 de 2009", expedidos por el Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio, donde la EAAB ESP es responsable de generar y actualizar el catastro de sus redes con información de la localización de tuberías y accesorios, diámetros, materiales y año de instalación, documentado en un sistema de información geográfico con el estado de las redes, incluyendo además las válvulas e hidrantes que formen parte de la red de distribución.

3. Informar la viabilidad de suministrar información en la que se detalle de forma separada los desembolsos originados en la fase de investigación y la fase de desarrollo de lo ejecutado del Proyecto.

Los desembolsos realizados en la fase de viabilidad por medio de los contratos del supervisor y en la fase de desarrollo por medio de los contratos del supervisor, consultoría e interventoría en donde se hizo la presentación de los respectivos informes de entrega, mensuales y gestión que detallan los valores y cantidades pagadas para cada periodo.

En cuanto a los productos como bases de datos geográficas y datos de levantamientos, dado al ciclo de procesamiento, revisión y validación, así como el tamaño de los datos, éstos solo estarán disponibles en el SIGUE de la Empresa una vez culminen su ciclo y obtengan aprobación definitiva de la DITG.

4. Informar la vida útil estimada que técnicamente se podría asignar al activo intangible, en caso de que proceda.

No existen parámetros definidos para determinar de manera exacta la vida útil de los catastros de redes, sin embargo, se considera que la mayoría de la información puede perdurar por más de 10 años, viéndose afectada la vida útil por factores como: ejecución de obras civiles, desarrollos urbanísticos, asentamientos formales e informales, reposición de redes y demás intervenciones en la ciudad.

(...)

5. Precisar si el aplicativo SIGUE es una herramienta que es administrada únicamente por la EAAB E.S.P.

De acuerdo con la pregunta se aclara que el SIGUE corresponde al Sistema de Información Geográfico Unificado Empresarial, de propiedad de la EAAB ESP., el cual no corresponde a un aplicativo, si no como se define en la pregunta No. 1, el SIGUE figura 1, es el sistema corporativo donde se centraliza la información geográfica de los activos de red e infraestructura asociada a los sistemas de acueducto y alcantarillado que opera la EAAB ESP y en el cual se brinda las herramientas de gestión y análisis, para el apoyo de la operación, mantenimiento, desarrollo de proyectos, con la capacidad para disponer y publicar simultáneamente la información de los datos de redes de la EAAB ESP., cumpliendo con protocolos de seguridad y accesos a la información definidos por la EAAB ESP.

Por otra parte, el sistema SIGUE (Sistema de Información Geográfica Unificado Empresarial), aplicaciones y bases de datos geográficas, son administradas por Dirección Información Técnica y Geográfica (DITG) y la infraestructura correspondiente esta soportada por Dirección Servicios Informática (DSI) en los centros de datos correspondientes.

6. Indicar de manera concreta si existen potenciales clientes a los que se les pueda cobrar por el uso de la información que contiene el catastro de redes y el valor de los mismos.

La EAAB ESP como miembro de la Infraestructura de Datos Espaciales del Distrito (IDECA) tiene un convenio vigente con la Unidad Administrativa Especial de Catastro Distrital (UAECD), el convenio 299 de 2013 el cual tiene el objeto: Aunar esfuerzos humanos, técnicos y administrativos que permitan la consolidación de la infraestructura integrada de Datos Espaciales, entre los miembros de IDECA y la EAAB-ESP.

El cual tiene como alcance del objeto: 'La disposición de la información por parte de la EAAB- ESP se hará a través y bajo el acompañamiento y coordinación de la UAECD como coordinador de la infraestructura IDECA, con el fin de que la información sea compartida y dispuesta para que los miembros de la infraestructura la usen para el desarrollo de proyectos y/o productos relacionados con su objeto misional y/o institucional. Todo lo anterior, enmarcado bajo los diferentes compromisos acordados y estipulados en las actas y/o anexos que se suscriban en desarrollo del presente convenio.'

Por otro lado, los usuarios externos tales como; la comunidad en general, contratista de obras públicas, urbanizadores, constructores, Instituciones universidades e investigadores, entre otros, solicitan de forma permanente este tipo de información, para lo cual se realizan entregas puntuales, sobre zonas o sectores definidos por el solicitante, y que de acuerdo al nivel de información se comparten servicios solo de consulta de las redes y actualmente se está desarrollando servicios para que sean expuestos por suscripción donde se disponga de datos de la base de datos espaciales (GDB), datos topográficos (GNSS-GPS), imágenes de satélite, fotografías aéreas y datos LIDAR, toda esta información es gran utilidad para planificación de proyectos, diseños, construcción y seguimiento a la ejecución.

Actualmente la DITG dentro de sus acuerdos de gestión y actividades, presta servicios, de copia información técnica, venta de planos impresos y digitales de redes y obras, publicación de servicios geográficos web con el catastro para usuarios internos y disposición de datos tiempo real GNSS-GPS, algunos de los cuales están definidos por la Resolución 063 de enero de 2024.

(...)

Dadas las anteriores consideraciones y los diferentes puntos de vista de interpretación, se plantean los siguientes interrogantes frente al reconocimiento contable de los productos que se recibirán en virtud de la ejecución de la consultoría contratada por la Empresa:

1. El catastro de redes se utiliza para la operación propiamente de la Empresa y contribuye para la eficiencia de la misma, así como, para el cumplimiento de las normas que le son aplicables a las empresas prestadoras de servicios públicos de acueducto y alcantarillado,

es adecuado que la EAAB – ESP., ¿reconozca el catastro de redes como activo intangible de la Empresa?

2. ¿En caso de ser afirmativa la respuesta del punto anterior, indicar si el intangible corresponde a un activo adquirido o generado internamente?

3. En caso de ser negativa la respuesta al punto 1, indicar la afectación contable de los desembolsos incurridos en la ejecución de la citada consultoría”.

CONSIDERACIONES

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 lo dispuesto en la Resolución 212 de 2021, establece:

“6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

52. Los activos son recursos controlados por la empresa que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o vender bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o venda 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.

(...)

59. Existe una asociación muy estrecha entre un desembolso y la generación de un activo, aunque no tienen que coincidir necesariamente. Por tanto, si la empresa realiza un desembolso, este hecho puede suministrar evidencia de la posibilidad de obtener beneficios económicos, pero no es una prueba concluyente de la existencia de una partida que satisfaga la definición de activo. De igual manera, la ausencia de un desembolso no impide que se reconozca un activo; así, por ejemplo, los recursos que han sido transferidos sin contraprestación a la empresa pueden satisfacer la definición de activo.

60. 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.

(...)

6.1.6. Gastos

73. Los gastos son los decrementos 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 utilidades o excedentes a los propietarios del patrimonio” (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos de las Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizadas por la Resolución 413 de 2023, indican:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

12. ACTIVOS INTANGIBLES

12.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como activos intangibles los recursos identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física, sobre los cuales la empresa tiene el control, espera obtener beneficios económicos futuros y puede realizar mediciones fiables. Estos activos se caracterizan porque no se espera venderlos en el curso de las actividades de la empresa y se prevé usarlos durante más de 12 meses.

2. Un activo intangible es identificable cuando es susceptible de separarse de la empresa 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 empresa 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.

(...)

5. La empresa 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 empresa 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 empresa 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 empresa 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. Para esto último, la empresa 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 empresa 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 empresa; los costos legales y administrativos generados en la creación de la empresa; 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” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

Pregunta 1 y 2:

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan

ni Administran Ahorro del Público define los activos como los recursos controlados por la empresa que resultan de un evento pasado y de los cuales espera generar beneficios económicos futuros. Además, define los gastos como los decrementos en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, por la generación o aumento del valor de los pasivos.

Aunque puede existir una relación entre un desembolso y la generación de un activo, debido a que el hecho económico suministra evidencia de la posibilidad de obtener beneficios económicos futuros, no es una prueba concluyente de la existencia de una partida que satisfaga la definición de activo; por tanto, deberá evaluarse con base en un juicio profesional si el hecho conduce a la obtención de un activo intangible susceptible de ser reconocido conforme a la norma de activos intangibles, citada en las consideraciones.

Para tal propósito, es pertinente precisar que la Norma de Activos intangibles señala que un activo intangible se puede reconocer sí y solo sí se cumplen los siguientes cuatro requisitos: i) es identificable, es decir, es susceptible de separarse de la empresa y, en consecuencia, venderse, transferirse, entregarse en explotación, arrendarse o intercambiarse; ii) es controlado por la empresa, es decir, la empresa define su uso, disposición o la manera en la que se obtienen los beneficios económicos y puede restringir el acceso de otras entidades, esto normalmente con base en derechos legales exigibles; iii) es probable que se obtengan beneficios económicos; y iv) es medible fiablemente, es decir, existen transacciones asociadas al activo que permiten asignarle un valor fiable.

Ahora bien, 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 comercial. Por otro lado, la fase de investigación comprende todo estudio original y planificado con la finalidad de obtener nuevos conocimientos científicos o tecnológicos; en este sentido, los desembolsos incurridos en dicha fase dentro de un proyecto, no se reconocerán como parte del costo de un activo intangible.

En este sentido, los desembolsos realizados para el proyecto FO-2055-004, cuyo objeto es actualizar, complementar y validar la información de la base de datos para todos los elementos que componen la infraestructura de redes de acueducto y alcantarillado de modelo de datos, garantizado el 100% del catastro sobre las Áreas de Prestación de Servicio (APS) de la EAAB hacen parte importante del cumplimiento misional de la Empresa de Acueducto y Alcantarillado de Bogotá; por lo tanto, se considera que no es posible separarlo de la empresa. Adicionalmente, no corresponde a nuevos conocimientos científicos ni tecnológicos, sino a la actualización y recopilación de información en el Sistema de Información Geográfico Unificado Empresarial (SIGUE) de la EAAB, el cual

brinda las herramientas de gestión y análisis para el apoyo de la operación, mantenimiento, desarrollo de proyectos de renovación y de nuevos proyectos.

Además de lo anterior, la Norma de activos intangibles precisa que, no se reconocerán como tales, 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, dado que el propósito de los desembolsos realizados para el proyecto FO-2055-004 es obtener información reciente y precisa que soporte la toma de decisiones de inversión, priorización de actividades de renovación de infraestructura, planes de expansión, programación de mantenimientos preventivos y correctivos y el cumplimiento normativo; no se cumple con la definición y el criterio para el reconocimiento como activo intangible.

Pregunta 3:

Cuando la EABB reciba el servicio asociado al proyecto FO-2055-004 registrará un débito en la subcuenta 511180-Servicios de la cuenta 5111-GENERALES y un crédito en la subcuenta y cuenta correspondiente del grupo 24-CUENTAS POR PAGAR. Con el desembolso, se debita el pasivo y se acredita la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

CONCEPTO No. 20241100024451 DEL 24-07-2024

| | | |
|---|------------------------|--|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Entidades de Gobierno |
| | TEMA | Marco conceptual |
| | SUBTEMA | Reconocimiento de los bienes inmuebles entregados en usufructo por el Departamento y causación de los ingresos obtenidos por las actividades recreativas realizadas a los usuarios del parque. |
| 2 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco conceptual Norma de ingresos de actividades ordinarias Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores |
| | SUBTEMA | Reconocimiento de los bienes entregados en usufructo por el Departamento y causación de los ingresos obtenidos por las actividades recreativas realizadas a los usuarios del parque. |

Doctora
 BERÓNICA GUISAO ALDANA
 Profesional Contable
 Empresa de Parques y Eventos de Antioquia-ACTIVA
 Medellín, Antioquia

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010030802 del 11 de junio 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 Antioquia adquiere inmuebles para el desarrollo de un Parque Geológico, Natural, Ambiental, Cultural y Turístico, creado mediante ordenanza, como un programa integral para proteger, conservar y manejar las áreas, al servicio de la comunidad y el aprovechamiento para el turismo de naturaleza, geológico y actividades recreativas.

Para llevar a cabo lo anterior suscribe un contrato de Usufructo, con la Empresa de Parques y Eventos de Antioquia denominado el usufructuario, por medio de este contrato entrega unos inmuebles a esta empresa para que construya, adecúe y realice las mejoras que

requiera el Parque Geológico, Natural, Ambiental, Cultural y Turismo “Volcán de Lodo de Arboletes”.

De otra parte, La empresa podrá desarrollar actividades o experiencias recreativas y de otra índole diferente al ingreso, que podrán generar cobros, los cuales deberán ser destinados con el fin de lograr retorno de las inversiones que se realicen en los inmuebles. El plazo del usufructo será de diez (10) años contados a partir de la entrega de los bienes y firma del acta inicio, prorrogable a treinta (30) años.

La Empresa Pública requiere resolver las siguientes inquietudes:

- a. ¿Cómo se deben reconocer los bienes entregados por el Departamento A?
- b. ¿Cuándo se deben causar los ingresos por subvención, si a ello hubiere lugar?

Adicionalmente, mediante llamada telefónica a la consultante, esta informa que la empresa tiene registrados contablemente los terrenos como activos que recibió en el año 2023 del Departamento de Antioquia, y que las obras que realiza la empresa con las utilidades que produce, no se han entregado.

CONSIDERACIONES

El título 9º - Del derecho de usufruto del Código Civil, señala:

“ARTÍCULO 823. El derecho de usufructo es un derecho real que consiste en la facultad de gozar de una cosa con cargo de conservar su forma y sustancia, y de restituir a su dueño, si la cosa no es fungible; o con cargo de volver igual cantidad y calidad del mismo género, o de pagar su valor si la cosa es fungible.

ARTÍCULO 824. El usufructo supone necesariamente dos derechos coexistentes: el del nudo propietario, y el del usufructuario. Tiene, por consiguiente, una duración limitada, al cabo de la cual pasa al nudo propietario y se consolida con la propiedad.

(...)

ARTÍCULO 829. El usufructo podrá constituirse por tiempo determinado o por toda la vida del usufructuario.

(...)

El usufructo, constituido a favor de una corporación o fundación cualquiera, no podrá pasar de treinta años” (Subrayado fuera de texto).

El contrato de usufructo N°22IA174H723 de 2022 celebrado entre el Departamento de Antioquia denominado el NUDO PROPIETARIO y la Empresa de Parques y Eventos de Antioquia-ACTIVA denominado el USUFRUCTUARIO, establece:

“PRIMERA. OBJETO: Otorgar en favor de la Empresa de Parques y Eventos de Antioquia-ACTIVA, el derecho de usufructo sobre los bienes inmuebles identificados con las matrículas inmobiliarias (...), ubicados en el Municipio de Arboletes.
(...)”

TERCERA. DESTINACIÓN: EL USUFRUCTUARIO deberá destinar el usufructo que recae sobre los inmuebles, para el desarrollo del programa “Parque Geológico, Natural, Ambiental, Cultural y Turismo “Volcán de Lodo de Arboletes”, creado mediante ordenanza 11 del 29 de mayo de 2019, como un programa integral para proteger, conservar y manejar las áreas que comprenden los predios del Volcán de Lodo al servicio de la comunidad y el aprovechamiento para el turismo de naturaleza, geológico y actividades recreativas, y por tanto deberá garantizarse la gratuidad al público en el uso y acceso a los inmuebles conservando la modalidad de “parque abierto”.

PARÁGRAFO: EL USUFRUCTUARIO podrá desarrollar actividades o experiencias recreativas y de otra índole diferente al ingreso podrán generar cobros, los cuales deberán ser destinadas con el fin de lograr el retorno de las inversiones que se realicen en los inmuebles.

CUARTA. PLAZO: El plazo del usufructo será de diez (10) años contados a partir de la entrega del bien y firma del acta de inicio.

PARÁGRAFO PRIMERO: En caso de producirse la prórroga del plazo, sumados el plazo inicial y las prórrogas sucesivas, no excederá treinta (30) años.

PARÁGRAFO SEGUNDO: (...) El contrato cesará en sus efectos en la fecha estipulada para su terminación y EL USUFRUCTUARIO queda obligado a restituir el bien al vencimiento del plazo.

(...)

SEXTA. VALOR: El presente contrato es a título gratuito.

PARÁGRAFO. En todo caso, para efectos fiscales y contables, se tendrán en cuenta las siguientes consideraciones: (...)

SEPTIMA. CONSTRUCCIÓN, REPARACIONES Y MEJORAS: EL USUFRUCTUARIO podrá realizar por su cuenta o por interpuesta persona, todas las actividades necesarias tendientes a la construcción, adecuación y mejoras que requiera para el desarrollo del objeto del presente contrato, con el fin de destinar los inmuebles de acuerdo con lo establecido en la cláusula tercera de este acto, las cuales serán de su propiedad cuando el usufructo termine y se restituya el bien.

PARÁGRAFO PRIMERO. EL USUFRUCTUARIO antes de iniciar cualquier construcción, adaptación, reparación o mejora, deberá remitir copias de los respectivos permisos e informará por escrito a EL NUDO PROPIETARIO, sobre las mismas.

PARÁGRAFO SEGUNDO. Las obras de mitigación del riesgo necesarias, en atención a los informes y alertas realizadas por el Departamento Administrativo de Gestión del Riesgo de Antioquia-DAGRAN, estarán a cargo de EL NUDO PROPIETARIO.

(...)

NOVENA. ACTOS DE ADMINISTRACIÓN: EL USUFRUCTUARIO podrá suscribir los contratos, convenios y/o alianzas que considere necesarios para la construcción y desarrollo del programa Parque Geológico, Natural, Ambiental, Cultural y Turismo "Volcán del Lodo de Arboletes", así como para la correcta administración y operación del parque.

(...)

DÉCIMA. DERECHOS Y OBLIGACIONES:

(...)

Derechos del Nudo Propietario:

Enajenar la nuda propiedad

Obtener las indemnizaciones a que haya lugar, generadas por dolo, culpa grave, leve o negligencia.

Obtener los tesoros que se descubran en el suelo que ocupa el inmueble

Ostentar el dominio del bien

Hipotecar la nuda propiedad

Que se le restituya el uso y disfrute una vez se extinga el plazo del usufruto

(...)

DÉCIMA PRIMERA. ENTREGA: (...)

PARÁGRAFO. Los bienes inmuebles son propiedad 100% del Departamento de Antioquia, sobre los cuales se ejerce dominio desde su adquisición; (...)" (Subrayados 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 según la Resolución 211 de 2021, define:

"6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

52. Para determinar si una partida cumple la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, se debe evaluar la realidad económica que subyace a la misma; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a la partida.

6.1.1. Activos

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

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

Ahora bien, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo de las Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado según la Resolución 212 de 2021, 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

(...)

6.1.4. Ingresos

69. Los ingresos son los incrementos 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 las aportaciones de los propietarios al patrimonio.

70. La mayoría de los ingresos de una empresa surgen de las actividades ordinarias. No obstante, la empresa también clasifica como ingresos, las ganancias obtenidas por la venta de activos no corrientes, y aquellas surgidas como producto de los cambios en el valor de activos y pasivos que, de acuerdo con las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los hechos económicos, se deban reconocer en el resultado del periodo". (Subrayados fuera del texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Presentación y Revelación 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 la Resolución 413 de 2023, establecen:

“CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS

1.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de actividades ordinarias aquellos que se originan por la venta de bienes, la prestación de servicios o el uso que terceros hacen de activos, los cuales producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos o participaciones, entre otros.

2. El criterio para el reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias 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.

(...)

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.

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.

(...)

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 empresa, 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.

(...)

24. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la empresa 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 empresa corrija errores materiales de periodos anteriores, presentará un estado de situación financiera al inicio del primer periodo comparativo". (Subrayados fuera del texto).

CONCLUSIONES

El derecho de usufructo es un derecho consistente en la facultad de gozar de un bien, conservarlo y restituirlo a su dueño en un tiempo determinado. En este sentido, mediante el contrato de usufructo N°22IA174H723 de 2022, el Departamento de Antioquia entrega en usufructo bienes inmuebles a la Empresa de Parques y Eventos de Antioquia – ACTIVA, para el desarrollo del programa "Parque Geológico, Natural, Ambiental, Cultural y Turismo "Volcán de Lodo de Arboletes", con el fin de proteger, conservar y manejar las áreas que comprenden los predios del Volcán de Lodo al servicio de la comunidad y el aprovechamiento para el turismo de naturaleza, geológico y actividades recreativas, garantizándose la gratuidad al público en el uso y acceso a los inmuebles conservando la modalidad de "parque abierto".

Del referido contrato de usufructo se desprende que el Departamento de Antioquia nunca pierde el control de los bienes inmuebles entregados a ACTIVA, asume los riesgos inherentes, ostenta el dominio y obtiene el potencial del servicio de los predios al permitir el acceso a la comunidad en general. Mientras, el usufructuario realiza la administración y conservación de los predios, los bienes que construya o las mejoras realizadas son de su propiedad, y no podrá beneficiarse del acceso a los terrenos, ya que solo podrá cobrar por las actividades o servicios que realice o preste.

Ahora bien, en atención al 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, la Empresa de Parques y Eventos de Antioquia – ACTIVA deberá aplicar para el reconocimiento de los hechos económicos el principio de contabilidad pública de Devengo; según el cual 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.

Teniendo en cuenta lo anterior, damos respuesta a sus inquietudes:

a) ¿Cómo se deben reconocer los bienes entregados por el Departamento A?

Los bienes inmuebles entregados en usufructo deberán continuar reconocidos en el Departamento de Antioquia como parte de sus activos, como Bienes de uso Público y revelar el hecho en las notas a los estados financieros. Por su parte, para efectos de

control, la empresa podrá registrar un débito en la subcuenta 991590-Otras cuentas acreedoras de control por contra de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y un crédito en la subcuenta 939090-Otras cuentas acreedoras de control de la cuenta 9390-OTRAS CUENTAS ACREEDORAS DE CONTROL y revelar el hecho en las notas a los estados financieros.

b) ¿Cuándo se deben causar los ingresos por subvención, si a ello hubiere lugar?

Los ingresos generados por las actividades o experiencias recreativas realizadas por ACTIVA de conformidad con el párrafo de la cláusula tercera del contrato de usufructo corresponden a ingresos de actividades ordinarias, por cuanto son los originados en la prestación de servicios por parte de la empresa y obtenidos en desarrollo de un conjunto de tareas acordadas.

Por último, si ACTIVA reconoció en su información financiera los inmuebles que recibió en usufructo del Departamento de Antioquia, deberá corregir el error en el periodo actual, para lo cual aplicará el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores mencionado en las consideraciones. Y en caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la empresa reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error.

CONCEPTO No. 20241100025011 DEL 30-07-2024

| | | |
|----------|----------------------------|--|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco conceptual Cuentas por pagar |
| | SUBTEMA | Tratamiento contable bajo el principio de devengo de los recaudos a favor de terceros por concepto de estampilla Proadulto Mayor, y Tasa prodeporte y recreación realizados por los hospitales, en las etapas de recaudo y giro de descuentos a favor del Departamento de Risaralda. |

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° 20240010032252 del 17 de junio 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:

“(...) Actualmente la Contraloría General del Risaralda se encuentra adelantando auditoría financiera y de gestión a la ESE Hospital Universitario San Jorge de Pereira. Entre sus alcances se encuentra dictaminar los estados financieros comparativos 2022-2023.

Teniendo en cuenta que dentro del monto de los depósitos registrados en la cuenta contable 1110, la ESE Hospital registró recursos por \$600 millones de pesos de recaudados al cierre del período contable 2023 de Estampilla Proadulto Mayor y Tasa prodeporte y recreación, se expone el siguiente caso:

La ESE Hospital Universitario de San Jorge de Pereira, actúa como agente recaudador de la estampilla del adulto mayor y de la Tasa prodeporte y recreación con destino al Departamento de Risaralda. Algunos descuentos se observaron al momento de efectuarse el pago (comprobante de egreso), otros fueron consignados directamente por los contratistas en el momento de la celebración y perfeccionamiento de los contratos

suscritos entre personas naturales y jurídicas con la ESE Hospital Universitario San Jorge de Pereira. A modo de ejemplo se adjunta dos comprobantes de egreso.

También se adjunta Ordenanza No. 023 de 2020 Tasa prodeporte y recreación.

En virtud de lo anterior se solicita concepto técnico acerca del tratamiento contable bajo el principio contable de devengo de los recaudos a favor de terceros por concepto de Estampilla Proadulto Mayor, y Tasa prodeporte y recreación recaudados por los hospitales en las etapas de recaudo y giro de descuentos estampilla del adulto mayor y de la Tasa prodeporte y recreación en este caso a favor del Departamento de Risaralda”.

CONSIDERACIONES

La Ordenanza N°023 de noviembre 30 del 2020, de la Asamblea Departamental de Risaralda, ordena:

“ARTÍCULO 1: CREACIÓN: Crear la tasa Pro Deporte y Recreación cuyos recursos serán administrados por el Departamento de Risaralda y destinados a fomentar y estimular el deporte y la recreación, conforme a planes, programas, proyectos y políticas del Departamento de Risaralda.

(...)

ARTÍCULO 4: HECHO GENERADOR: Es la suscripción de contratos y convenios que realicen la Administración Central del Departamento, sus Establecimientos Públicos, las Empresas Industriales, Comerciales y Sociales del Departamento, las Sociedades de Economía Mixta donde la Entidad Territorial posea capital social o accionario superior al 50% y las entidades descentralizadas indirectas con personas naturales o jurídicas.

Parágrafo 1º: Están exentos de la tasa Pro Deporte y Recreación los convenios y contratos de condiciones uniformes de los servicios públicos domiciliarios, de prestación de servicios suscritos con personas naturales, educativos y los que tienen que ver con el refinanciamiento y el servicio de la deuda pública.

Parágrafo 2º: A las entidades que se les transfieran recursos por parte de la Administración Central del Departamento y/o las Empresas citadas en el presente artículo, a través de convenios interadministrativos, deben aplicar la Tasa Pro-Deporte al recurso transferido cuando contrate con terceros.

ARTÍCULO 5: SUJETO ACTIVO: El sujeto activo de la Tasa Pro Deporte y Recreación será el Departamento de Risaralda.

ARTÍCULO 6: SUJETO PASIVO: Es toda persona natural o jurídica que suscriba contratos, convenios o negocie en forma ocasional, temporal o permanente los suministros, obras,

asesorías, consultorías, provisiones e intermediaciones y demás formas contractuales que celebren con la Administración Central del Departamento, sus Establecimientos Públicos, las Empresas Industriales, Comerciales, y Sociales del mismo y/o sus entidades descentralizadas que posean capital social superior al 50% y las entidades descentralizadas indirectas.

Parágrafo: Las entidades señaladas en el presente artículo se constituirán en agentes recaudadores de la Tasa Pro Deporte y Recreación. Así mismo, serán agentes recaudadores de la tasa Pro Deporte y Recreación las entidades objeto del parágrafo 2º del artículo 4º de la presente ordenanza.

ARTÍCULO 7: BASE GRAVABLE: La base gravable será el valor total de la cuenta determinada en el comprobante de egreso que se autorice para la persona natural o jurídica, o el valor de su contrato.

ARTÍCULO 8: TARIFA: La tarifa de la Tasa Pro Deporte y Recreación será del dos punto cinco por ciento (2.5%) del valor total del contrato determinado en el comprobante de egreso que se establezca entre el ente territorial y las personas naturales y/o jurídicas, públicas o privadas.

ARTÍCULO 9: CUENTA MAESTRA ESPECIAL Y TRANSFERENCIA: El sujeto activo de la Tasa Pro Deporte y Recreación creará una cuenta maestra especial para el depósito y transferencia denominada: Tasa Pro Deporte y Recreación. Los agentes recaudadores especificados en el parágrafo del artículo 6 de la presente ordenanza girarán los recursos de la tasa a nombre del Sujeto Activo en la cuenta maestra especial dentro de los diez (10) primeros días siguientes al mes vencido. Los rendimientos bancarios que se obtengan serán propiedad exclusiva del Sujeto Activo, para los fines definidos en el artículo 2 de la presente ordenanza.

Parágrafo 1: El recaudo de la Tasa Pro Deporte y Recreación será declarable en los formatos y términos que para el efecto determine la Secretaría de Hacienda Departamental.

Parágrafo 2.: En caso que el valor del recaudo y giro por concepto de la Tasa Pro Deporte y Recreación no sea transferido al Sujeto Activo conforme al presente artículo será acreedor de las sanciones establecidas en la ley y en el estatuto tributario del departamento de Risaralda.

(...)

ARTÍCULO 11: Los recursos recaudados por concepto de la Tasa Pro-Deporte y Recreación serán transferidos por la Secretaría de Hacienda Departamental, a la Secretaría de Deporte y Recreación, con destinación exclusiva a los programas previstos en el artículo 2 y 3 de la presente Ordenanza.

(...)

ARTICULO 13: PERIODO, DECLARACIÓN Y PAGO. El periodo de declaración de la tasa Pro-Deporte y Recreación será mensual, los sujetos recaudadores y/o agentes retenedores deberán presentar declaración con pago simultáneo dentro de los diez (10) días siguientes al vencimiento de cada periodo gravable, en los formularios y en las entidades financieras determinadas por la administración departamental. Esta declaración se entenderá por no presentada sin el pago de la totalidad del tributo. La responsabilidad de exigir a los contribuyentes del gravamen, la presentación del formulario y/o declaración de pago de las estampillas, y tasa Pro-deporte y Recreación necesarias en cada acto, así como el de adherir y anular el recibo oficial de pago, corresponde a los funcionarios públicos que intervengan en la ejecución del hecho gravado o a las personas que desempeñan tales funciones en virtud de disposición legal vigente.

Parágrafo 1: La presentación de la declaración de que trata este artículo no será obligatoria en los periodos en los cuales no se hayan realizado operaciones sujetas a la tasa parafiscal” (Subrayados fuera del texto).

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo de las Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado según la Resolución 212 de 2021, 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

61. Un pasivo es una obligación presente, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la empresa espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos.

62. Al evaluar si existe o no una obligación presente, la empresa 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 empresa tiene poca o ninguna alternativa de evitar la salida de recursos. Cuando existen dudas sobre la existencia de una obligación presente, la empresa 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

(...)

6.2.2. Reconocimiento de pasivos

80. Se reconocen como pasivos, las obligaciones presentes que tiene la empresa con un tercero, que han surgido de eventos pasados y para cuya liquidación la empresa debe desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos futuros, siempre que el valor de la obligación pueda medirse fiablemente.

81. 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” (Subrayados fuera del texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Presentación y Revelación 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 la Resolución 413 de 2023, establecen:

“3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por pagar las obligaciones adquiridas por la empresa 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 del texto).

CONCLUSIONES

El Marco Conceptual del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público define el principio de devengo así: 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 mismo, se reconocen como pasivos, las obligaciones presentes que tiene la empresa con un tercero, que han surgido de eventos pasados y para cuya liquidación la empresa debe desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos futuros, siempre que el valor de la obligación pueda medirse fiablemente.

Por otra parte, la Norma de cuentas por pagar estipula que se reconocerán como cuentas por pagar las obligaciones adquiridas por la empresa 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.

Ahora bien, con la Ordenanza N°023 del 30 de noviembre de 2020 se creó la tasa Pro-Deporte y Recreación cuyos recursos serán administrados por el Departamento de Risaralda y destinados a fomentar y estimular el deporte y la recreación, conforme a planes, programas, proyectos y políticas del Departamento de Risaralda.

Los agentes recaudadores de la tasa Pro-Deporte y Recreación serán los Establecimientos Públicos, las Empresas Industriales y Comerciales, y Sociales y las entidades descentralizadas que posean capital social superior al 50% y las entidades descentralizadas indirectas. Estos agentes recaudadores girarán los recursos de la tasa a nombre del Departamento de Risaralda en la cuenta maestra especial (creada por Departamento de Risaralda) dentro de los diez (10) primeros días siguientes al mes vencido.

Teniendo en cuenta lo anterior y lo mencionado en las consideraciones damos respuesta a su consulta, la cual, hace referencia al tratamiento contable bajo el principio de devengo de los recaudos a favor de terceros por concepto de estampilla proadulto mayor y tasa Pro-Deporte y Recreación realizados por los hospitales, en las etapas de recaudo y giro a favor del Departamento de Risaralda. La E.S.E. Hospital Universitario San Jorge de Pereira tendrá en cuenta los siguientes escenarios:

i) Cuando la E.S.E. reciba los recursos de los contratistas al inicio del contrato debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 240722-Estampillas, para reconocer la estampilla proadulto mayor, y la subcuenta 240790-Otros recursos a favor de terceros, para

reconocer la tasa Pro-Deporte y Recreación, de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS.

ii) Cuando la E.S.E. reciba la cuenta de cobro del contratista, durante la ejecución del contrato y de esta descuenta lo correspondiente a la estampilla y a la tasa, debitará la subcuenta que corresponda a la cuenta 5111-GENERALES o 5211-GENERALES y acreditará la subcuenta 240722-Estampillas, por el valor de la estampilla proadulto mayor, la subcuenta 240790-Otros recaudos a favor de terceros, por el valor de la tasa Pro-Deporte y Recreación, de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS, y la subcuenta 240101-Bienes y servicios de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES, por el valor a pagar al contratista.

iii) Cuando la E.S.E gire los recursos al Departamento del Risaralda debitará las subcuentas 240722-Estampillas y 240790-Otros recursos a favor 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.

CONCEPTO No. 20241100026371 DEL 08-08-2024

| | | |
|----------|------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco conceptual Propiedades, planta y equipo |
| | SUBTEMA | Tratamiento contable de gastos en etapa preoperativa y adquisición de maquinaria y equipo |

Doctor
 JULIÁN LORA BORRERO
 Gerente
 E.I.C.E Sistema Integrado de Transporte Regional en el Gran Valle S.A.S.
 Cali, Valle del Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010033492 del 24 de junio 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 entidad Sistema Integrado de Transporte Regional en el Gran Valle S.A.S. - SITREN GV S.A.S. (...) se encuentra en etapa preoperativa con aportes de accionistas 100% públicos, en la actualidad cuenta solo con el nombramiento del Gerente, y se le cancela su salario con los recursos del capital, el personal de apoyo está contratado por prestación de servicios profesionales con la Secretaría de Movilidad y Transporte de la Gobernación del Valle del Cauca, el presupuesto para la vigencia 2024 está aprobado pero aún no lo han desembolsado, nuestras inquietudes son las siguientes.

Podemos hacer use de los aportes de socios para:

- Gastos de funcionamiento y
- Compra de Propiedad Planta y Equipo

La contabilización de estos registros se puede manejar como bienes y servicios pagados por anticipado y Maquinaria y Equipo en Montaje”.

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”.

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 Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 212 de 2021, establece:

“6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

52. Los activos son recursos controlados por la empresa que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es

un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o vender bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o venda 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.

(...)

6.1.6. Gastos

73. Los gastos son los decrementos 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 utilidades o excedentes a los propietarios del patrimonio” (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos de las Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizadas por la Resolución 413 de 2023, indican:

“10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo: a) los activos tangibles empleados por la empresa para la producción o venta 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; y c) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque no se espera venderlos en el curso de las actividades ordinarias de la empresa y se prevé usarlos durante más de 12 meses” (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, 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 de los aportes sociales.

Ahora bien, de conformidad con el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, los activos son

los recursos controlados por la empresa que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros. Por su parte, los gastos son los decrementos 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.

En ese sentido, la empresa registrará contablemente los bienes y servicios adquiridos para su funcionamiento debitando la subcuenta y cuenta que corresponda de grupo 51-DE ADMINISTRACIÓN Y OPERACIÓN y acreditando la subcuenta y cuenta correspondiente de la clase 2-PASIVOS.

Por otro lado, para registrar los bienes y servicios de funcionamiento que sean pagados por anticipado la empresa, esta debitará la subcuenta correspondiente de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Posteriormente, en la medida en el que el bien sea entregado o el servicio sea prestado, la empresa debitará la subcuenta y cuenta que corresponda de grupo 51-DE ADMINISTRACIÓN Y OPERACIÓN y acreditará la subcuenta correspondiente de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO.

Respecto a la maquinaria y equipo que se encuentra en proceso de montaje, la empresa deberá evaluar si cumple los criterios de reconocimiento, es decir, son activos tangibles empleados para la producción o venta de bienes, para la prestación de servicios, para propósitos administrativos, o son bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento. Cabe aclarar, que los activos reconocidos como propiedades, planta y equipo se caracterizan porque no se espera venderlos en el curso de las actividades ordinarias y se prevé usarlos durante más de 12 meses.

Si en efecto, los bienes cumplen con estas características y aún se encuentran en montaje, la empresa los registrará mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1620-MAQUINARIA, PLANTA Y EQUIPO EN MONTAJE y un crédito en la subcuenta 240101-Bienes y servicios de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES, si el proveedor es nacional, o en la subcuenta 240601-Bienes y servicios de la cuenta 2406-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS DEL EXTERIOR, si el proveedor es internacional.

Cuando la empresa realice el pago al proveedor, debitará la subcuenta 240101-Bienes y servicios de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES o la subcuenta 240601-Bienes y servicios de la cuenta 2406-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS DEL EXTERIOR y acreditará la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

CONCEPTO No. 20241100028201 DEL 16-08-2024

| | | |
|----------|------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco Conceptual Propiedades, planta y equipo Ayudas Gubernamentales y Subvenciones |
| | SUBTEMA | Reconocimiento contable de bienes recibidos en comodato |

Doctor
 ALEXIS MANUEL NAVARRO ESTRADA
 Profesional Universitario - Contador
 E.S.E. Hospital San Jerónimo de Montería
 Montería, Córdoba

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241100034962 del 05 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 la consulta se señala:

"(...) me dirijo a ustedes para solicitar información sobre el correcto proceso para el reconocimiento contable de bienes recibidos en comodato correspondiente a Maquinarias Y Equipos, Equipo De Hospitalización, Equipos De Quirófano Y Salas De Parto, Equipo De Apoyo Diagnostico, Muebles, Enseres Y Equipo De Oficina, Equipos De Comunicación Y Computación".

Adicionalmente, mediante llamada telefónica del 14 de agosto de 2024 con el doctor Alexis Manuel Navarro Estrada, indica que la E.S.E. Hospital San Jerónimo de Montería tiene el control total de los bienes a que se refiere en la consulta y explica que los mismos bienes fueron entregados por parte de entidades del sector público como también privado.

CONSIDERACIONES

El Título XXIX del Código Civil incorporado por la Ley 84 de 1973, sobre el Comodato o préstamo de uso, establece:

"ARTICULO 2200. DEFINICION 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.

Este contrato no se perfecciona sino por la tradición de la cosa” (Subrayado fuera del texto).

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 según lo dispuesto en la Resolución 212 de 2021, establece:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

43. Esencia sobre forma: las transacciones y otros 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.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

52. Los activos son recursos controlados por la empresa que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o vender bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o venda 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.

53. El control implica la capacidad de la empresa para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la empresa 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 la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

54. 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 empresa puede ser la dueña jurídica del activo, pero si los riesgos y beneficios asociados al activo se han transferido sustancialmente, dicha empresa no puede reconocer el activo así conserve la titularidad jurídica del mismo.

(...)

56. Los activos de una empresa proceden de transacciones u otros sucesos pasados. Las empresas obtienen normalmente los activos mediante su compra o producción, pero también pueden obtenerlos mediante otro tipo de transacciones como, por ejemplo, cuando una empresa recibe propiedades de una entidad del Gobierno dentro de un programa de fomento del desarrollo económico de un área geográfica. Las transacciones o sucesos que se espera ocurran en el futuro no dan lugar por sí mismos a activos; así, por ejemplo, la intención de comprar inventarios no cumple, por sí misma, la definición de activo.

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.

(...)

60. 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 de las Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizadas por la Resolución 413 de 2023, 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 empresa para la producción o venta 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; y c) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque no se espera venderlos en el curso de las actividades ordinarias de la empresa y se prevé usarlos durante más de 12 meses.

(...)

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.

(...)

10.5. Revelaciones

34. La empresa revelará, para cada clase de propiedad, planta y equipo, la siguiente información:

(...)

i) la información de bienes que se hayan reconocido como propiedades, planta y equipo o que se hayan retirado, por la tenencia del control, independientemente de la titularidad o derecho de dominio (esta información estará relacionada con: la entidad de la cual se reciben o a la cual se entregan, el monto, la descripción, la cantidad y la duración del contrato, cuando a ello haya lugar);

(...)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(...)

2. AYUDAS GUBERNAMENTALES Y SUBVENCIONES

2.2. Subvenciones

2.2.1. Reconocimiento

3. Se reconocerán como subvenciones los activos, monetarios o no monetarios, que reciba la empresa de terceros sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor razonable del activo recibido. También se reconocerán como subvenciones la asunción y condonación de obligaciones y los préstamos a tasas inferiores a las del mercado.

(...)

2.2.2. Medición

(...)

17. Las subvenciones no monetarias se medirán por el valor razonable del activo recibido y, en ausencia de este, por el costo de reposición. Si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, las subvenciones no monetarias se medirán por el valor en libros de la entidad que cede el recurso” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado en las consideraciones anteriormente expuestas 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 del mismo 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 Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, se reconocen como activos los recursos controlados por la empresa que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros.

Respecto al control, el referido Marco Conceptual señala que para determinar quién ostenta el control se deben evaluar aspectos como: la titularidad legal, aunque no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este; los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos; el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso; la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos; la existencia de un derecho exigible sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

En este sentido, conforme con el principio de Esencia sobre forma, los hechos económicos deberán reconocerse atendiendo a su esencia económica, independientemente de su forma legal, razón por la cual, para el reconocimiento contable de las transacciones

derivadas de un contrato de comodato, las partes involucradas (comodante y comodatario) 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 en comodato.

Ahora bien, la entidad que tenga el control del activo por cuanto asume los riesgos significativos y obtiene los beneficios económicos futuros, es quien deberá reconocer los bienes en comodato como activo en sus estados financieros.

Por lo anterior, y dado que a través de la llamada telefónica se indicó que la E.S.E. Hospital San Jerónimo de Montería tiene el control de los bienes inmuebles mencionados, entonces deberá reconocerlos en la información financiera como propiedades, planta y equipo, si estos corresponden a activos tangibles empleados para la prestación de servicios o para propósitos administrativos. Asimismo, la E.S.E. Hospital San Jerónimo de Montería reconocerá como ingresos por subvenciones los activos, monetarios o no monetarios, que reciba de terceros sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor razonable del activo recibido.

En este sentido, en el momento en el que la entidad obtiene el control de los bienes recibidos en comodato, registra un débito en la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 4430-SUBVENCIONES, y los medirá de acuerdo con la Norma de ayudas gubernamentales y subvenciones.

CONCEPTO No. 20241100028241 DEL 16-08-2024

| | | |
|----------|----------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco Conceptual Cuentas por pagar |
| | SUBTEMA | Registro contable de la tasa mínima de tributación generada en la declaración de renta |

Doctora
CLAUDIA SIERRA
 Directora Financiera
 Reforestadora Integral de Antioquia S.A.
 Medellín, Antioquia

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010034922 del 5 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 la consulta se señala:

“(…) Por medio de la presente es para consultar como es el manejo contable para el asiento de la Tasa Mínima de Tributación que se genera en la declaración de Renta del año 2023 según parágrafo 6 del artículo 240 del Estatuto Tributario”.

CONSIDERACIONES

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 lo dispuesto en la Resolución 212 de 2021, establece:

“6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(…)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

(…)

6.2.2. Reconocimiento de pasivos

80. Se reconocen como pasivos, las obligaciones presentes que tiene la empresa con un tercero, que han surgido de eventos pasados y para cuya liquidación la empresa debe desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos futuros, siempre que el valor de la obligación pueda medirse fiablemente” (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos de las Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizadas por la Resolución 413 de 20323, indican:

“3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por pagar las obligaciones adquiridas por la empresa 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 del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones, se concluye que se debe reconocer como pasivos las obligaciones presentes de origen legal que tiene la entidad con un tercero, que han surgido de eventos pasados y para cuya liquidación la entidad debe desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos futuros, siempre que el valor de la obligación pueda medirse de forma fiable.

En ese orden de ideas, dado que la tasa mínima de tributación es una obligación para la empresa, por la cual espera la salida de un flujo financiero a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento, deberá reconocer como cuentas por pagar el valor del tributo. Por lo cual, lo registrará mediante un débito en la subcuenta 582101-Impuesto sobre la renta y complementarios de la cuenta 5821-IMPUESTO A LAS GANANCIAS CORRIENTE y un crédito la subcuenta 244001-Impuesto sobre la renta y complementarios de la cuenta 2440-IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS.

CONCEPTO No. 20241100028911 DEL 23-08-2024

| | | |
|----------|------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco Conceptual Cuentas por cobrar Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Procedimiento para la evaluación del control interno contable |
| | SUBTEMA | Baja en cuentas de cuentas por cobrar reconocidas por la gestión de bienes inmuebles transferidos a CISA |

| | | |
|----------|------------------------|--|
| 2 | MARCO NORMATIVO | Entidades de Gobierno |
| | TEMA | Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con la movilización de activos |
| | SUBTEMA | Gastos pagados por CISA relacionados con la administración de los bienes transferidos |

Doctor
 NICOLÁS CORSO SALAMANCA
 Presidente
 Central de Inversiones S.A.
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010035652 del 10 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 la consulta se señala:

“En mi calidad de Presidente de Central de Inversiones S.A. - CISA, de manera atenta me dirijo a usted con el propósito de elevar consulta relacionada con la depuración y saneamiento contable de cuentas por cobrar generadas de inmuebles recibidos a título gratuito en el marco de anteriores Planes Nacionales de Desarrollo y Leyes de Presupuesto, por solicitud de la Junta Directiva de CISA, con base en las siguientes consideraciones:

(...)

2. FUNDAMENTOS JURÍDICOS

En consideración a los antecedentes expuestos, estimamos necesario presentar las siguientes consideraciones jurídicas en lo relacionado con (i) Movilización de activos en el Plan Nacional de Desarrollo (PND) 2022-2026 “Colombia potencia mundial de la vida”; (ii) Resolución 469 de 2016 - Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con la movilización de activos; (iii) Pérdida de ejecutoriedad de los actos administrativos - Decaimiento del acto administrativo.

(i) Movilización de activos en el Plan Nacional de Desarrollo (PND) 2022-2026 – Art. 330 de la Ley 2294 de 2023

El artículo 330 de la Ley 2294 de 2023, actual Plan Nacional de Desarrollo, modificó el artículo 238 de la Ley 1450 de 2011 relacionado con la movilización de activos a favor de Central de Inversiones S.A – CISA.

(...)

El supuesto normativo del inciso primero del artículo 330 de la Ley 2294 de 2023, Plan Nacional de Desarrollo “Colombia potencia mundial de la vida”, se refiere al deber de las entidades públicas del orden nacional de transferir 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, a partir de su expedición.

Adicionalmente, el parágrafo 1 del referido artículo señala que la aplicación del artículo 330 es facultativa para las entidades financieras de carácter estatal, las Empresas Industriales y Comerciales del Estado, las Sociedades de Economía Mixta y las entidades en liquidación.

Nótese que el referido artículo 330 de la Ley 2294 de 2023 eliminó la disposición que obligaba a CISA a transferir a la Dirección de Crédito Público y Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público el producto de la enajenación de los inmuebles transferidos, una vez descontados las comisiones y gastos administrativos o de operación, por lo cual estimamos que es necesario armonizar la disposición consagrada en el nuevo Plan de Desarrollo con el contenido de la Resolución 469 de 2016.

(ii) Resolución 469 de 2016 – Registros contables que debe efectuar CISA como colector de activos

La Resolución 469 de 2016, conforme se observa en su parte considerativa, se expidió con fundamento en lo establecido en el artículo 26 de la Ley 1420 de 2010, el artículo 238 de la Ley 1450 de 2011 y el artículo 163 de la Ley 1753 de 2015.

En concreto, el numeral 2 de la Resolución 469 de 2016 dispone:

2.1.3 Comercialización de inmuebles transferidos

2.1.3. Registros contables en CISA

(...) Los Gastos pagados por CISA que deban ser reconocidos por la Nación o por la entidad que adquiere el bien, serán registrados por CISA con un débito en la subcuenta 138426-Pagos por cuentas de terceros de a cuenta 1384-OTRAS CUENTA POR COBRAR y un crédito en la subcuenta que corresponde la cuenta 1110-DEPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

2.1.3.2 Registros contables en la entidad que transfiere los inmuebles

(....) Cuando la entidad que transfirió el inmueble deba reconocer los gastos relacionados con el bien comercializado, registrará un débito en las subcuentas de las cuentas de gastos que correspondan de grupo 51-DE ADMINISTRACION Y OPERACION y un crédito en las subcuentas de las cuentas relacionadas con el grupo 24-CUENTAS POR PAGAR. Por su parte, la comisión convenida con CISA por la comercialización se registrará con un debito en la subcuenta 511178-Comisiones de la cuenta 5111-GENERALES y un crédito en la subcuenta 249015-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR.

Con anterioridad al recaudo por parte del Tesoro Nacional o por parte de la entidad que transfirió el inmueble, esta última cancelará el saldo debitando las subcuentas y cuentas relacionadas con los pasivos originados por los gastos de administración y comisión del bien mencionado del grupo 24-CUENTAS POR PAGAR y acreditando la subcuenta 138416-Enajenacion de activos de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR (...)

Con base en la normativa expuesta CISA registró en cuentas de orden los bienes transferidos a título gratuito en el marco de las Leyes 1450 de 2011 y 1420 de 2010 y, adicionalmente, registra a cierre de junio 2024 un saldo en cuentas por cobrar por valor de \$18.775.070.282, que corresponde a los gastos asumidos por CISA asociados a los bienes transferidos.

(iii) Respuesta Contaduría General de la Nación a consulta de Central de Inversiones S.A. del 18 de septiembre de 2023

Mediante comunicación No. 20231110027061 del 18/09/2023, el Subcontador General de Investigación de la Contaduría General de la Nación, en adelante CGN, emitió respuesta a consulta radicada con el No. 20230010037292 del 15 de agosto del mismo año por parte de CISA, relacionada con la Resolución 469 de 2016 – Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con la movilización de activos.

La respuesta recibida por parte de la CGN concluye:

1. En virtud de los cambios efectuados por medio del artículo 330 de la Ley 2294 de 2023, el tratamiento contable que CISA deberá efectuar sobre los inmuebles que le sean transferidos a título gratuito dependerá del control que esta tenga de dichos activos luego de su transferencia. Para ello, tendrá en cuenta los criterios señalados en el Marco Conceptual del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público.

En ese sentido, la entidad deberá evaluar si obtiene el control de los activos o si, por el contrario, este lo mantienen las entidades que se los transfieren o la DGCPTN. En caso de que CISA tenga el control, esta los incorporará como activos dentro de su información financiera. En caso de que no obtenga el control, los llevará a cuentas de orden (...)

Con base en lo anterior, CISA validó que efectivamente tiene la titularidad jurídica integral de los predios recibidos, con pleno control de estos, asume y ha asumido la totalidad de los riesgos, costos y gastos inherentes a la administración de estos, e igualmente, sería el beneficiario de los potenciales beneficios o ventajas que pudiera generar a futuro.

Por otro lado, se validó que las entidades no cuentan con ningún tipo de respaldo presupuestal ni jurídico para reconocerle a CISA los gastos que asumió y que tiene como saldos de cuentas por cobrar.

3. CONSULTA

Acorde con las consideraciones expuestas en los numerales ii y iii del presente escrito, y por solicitud expresa de la Junta Directiva de CISA en sesión del pasado 26 de junio, de manera atenta solicito se brinde respuesta al siguiente interrogante:

Teniendo en cuenta lo establecido en el parágrafo 2 del artículo 330 de la Ley 2294 de 2023 referido a los inmuebles que fueron transferidos a CISA en virtud de lo establecido en la Ley 1450 de 2011 y 1420 de 2010, al momento de la expedición de la Ley 2294 de 2023 y dado que CISA tiene el control y ha asumido riesgos y potenciales ventajas inherentes a la administración de los inmuebles transferidos, se pregunta:

¿Sería razonable que, ante la certeza de no recuperación de los saldos de las cuentas por cobrar por ausencia de un tercero (ajeno a CISA), aunado al respaldo presupuestal o jurídico y el tiempo transcurrido desde que se originaron dichas partidas, CISA procediera a dar de baja dichos saldos, con el fin de sanear los estados financieros y revelar dentro de sus activos montos que sí representen reales o potenciales derechos?

Lo anterior, teniendo en cuenta lo dispuesto por la Resolución 332 de 202213, en el numeral 2.5 del anexo de esta, según el cual:

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 empresa reconocerá separadamente, como activo o pasivo, cualquier derecho u obligación creado o retenido en la transferencia`.

Por lo tanto, CISA considera que para estas cuentas por cobrar expiraron los derechos sobre los flujos financieros, y no se tiene la probabilidad de recuperar dichos flujos relacionados”.

CONSIDERACIONES

La Ley 2294 de 2023, por la cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo 2022-2026 “Colombia Potencia Mundial de la Vida”, señala:

“ARTÍCULO 330. Modifíquese el artículo 238 de la Ley 1450 de 2011, el cual quedará así:

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.

(...)

PARÁGRAFO 2o. Los inmuebles que se hubieran transferido por parte de las Entidades Públicas a CISA en virtud de este artículo y del artículo 26 de la Ley 1420 de 2010, que al 1o de junio de 2023 no hayan sido enajenados por CISA, podrán enajenarse por esta entidad de acuerdo con sus políticas y procedimientos” (Subrayado fuera del texto).

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera de las Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado según la Resolución 212 de 2021, señala:

“6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

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

118. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la empresa. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la empresa pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos” (Subrayado fuera del 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 según la Resolución 286 de 2023, 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.

(...)

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

(...)

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 empresa, 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” (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con la movilización de activos, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 421 de 2023, establece:

“2. MOVILIZACIÓN DE INMUEBLES

2.1. Inmuebles transferidos para ser reasignados a otra entidad pública o para ser comercializados

(...)

2.1.3. Comercialización de los inmuebles recibidos

2.1.3.1. Registros contables en CISA

(...)

Si en cumplimiento de las normas de movilización de activos, y conforme a lo pactado en el contrato interadministrativo, CISA debe asumir los gastos administrativos relacionados con el bien, registrará un débito en la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 51- DE ADMINISTRACIÓN Y OPERACIÓN y un crédito en la subcuenta respectiva de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES.

Los gastos pagados por CISA, que deban ser reconocidos por la Nación o por la entidad que adquiere el bien, serán registrados por CISA con 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 que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS” (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, 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” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

El Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con la movilización de activos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, establece que dentro del marco de cumplimiento de la transferencia de inmuebles a CISA, los gastos que sean pagados por la Central de Inversiones S.A. y que deban ser reconocidos por la Nación o por la entidad que adquiere el bien, en cumplimiento de las normas de movilización de activos y conforme a lo pactado en el contrato interadministrativo, deberán ser reconocidos por CISA como una cuenta por cobrar.

Por su parte, la Norma de cuentas por cobrar define que, con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción menos el deterioro de valor. Así mismo, establece que se procederá a dar de baja en cuentas a 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.

Así las cosas, en primer lugar, la empresa deberá evaluar si los hechos económicos reconocidos como cuentas por cobrar realmente corresponden a erogaciones que deberán ser reconocidos por la Nación o por la entidad que adquiere o adquirió el bien, por cuanto que en la consulta precisan que el saldo presentado en cuentas por cobrar con corte a junio de 2024 corresponde a gastos asumidos por CISA relacionados con la administración de los bienes transferidos. Por consiguiente, si las erogaciones generadas correspondieran a gastos administrativos que debería asumir CISA en cumplimiento de las normas de movilización de activos, y conforme a lo pactado en los contratos interadministrativos, CISA ha debido reconocer un gasto. En este sentido, si en la información financiera se estuviera presentando la situación anteriormente señalada, la empresa deberá aplicar 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.

Ahora bien, si los hechos económicos registrados como cuentas por cobrar corresponden a gastos pagados por CISA, pero que deberían ser reconocidos por la Nación o por la entidad que adquiere el bien, en cumplimiento de las normas de movilización de activos y conforme a lo pactado en los contratos interadministrativos, le corresponde a la empresa adelantar las gestiones administrativas necesarias para depurar de manera permanente y sostenible, los rubros reconocidos como cuentas por cobrar, con el objetivo de evitar que la información financiera se encuentre afectada por cifras que no reflejen su realidad económica.

En este sentido, la entidad deberá analizar y determinar si las cuentas por cobrar presentan indicios de deterioro para su cálculo y reconocimiento en la información financiera o si por el contrario son rubros que ya no cumplen con la definición de activo y, por lo tanto, se deberán adelantar las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros contables.

CONCEPTO No. 20241100029061 DEL 27-08-2024

| | | |
|----------|----------------------------|--|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco Conceptual |
| | SUBTEMA | Aplicación de los principios de devengo y esencia sobre forma en el reconocimiento de la distribución de utilidades y apropiación de reservas. |

Doctora
 ANGÉLICA MARÍA VARGAS LONDOÑO
 Líder de Programa de Contabilidad
 Centro de Diagnostico Automotor del Valle Ltda.
 Cali, Valle del Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010036652 del 18 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 la consulta se señala:

“¿La distribución de utilidades y apropiación de reservas ocasionales u estatutarias se debe contabilizar en la fecha del acta de la junta de socios mediante la cual se adopta y aprueba la decisión de los socios o con la resolución del COMFIS donde aprueban el acuerdo del CDAV para el traslado o adición de recursos en el presupuesto de acuerdo a las decisiones de la junta de socios?”

CONSIDERACIONES

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 lo dispuesto en la Resolución 212 de 2021, 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: las transacciones y otros 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”.

CONCLUSIONES

De acuerdo con el principio de devengo del 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, los hechos económicos se reconocen cuando surgen los derechos y obligaciones o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable, independientemente del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos.

Por su parte, el principio de esencia sobre forma establece que los hechos económicos se reconocen atendiendo a su esencia económica, primando sobre la forma legal.

Por lo anterior el reconocimiento de la distribución de utilidades y la apropiación de las reservas se efectúa teniendo en cuenta el momento en que se origina el hecho económico, cuando surge la obligación por parte de la empresa, es decir, en la fecha del acta de la junta de socios o de la Asamblea general de socios que aprobó la decisión.

CONCEPTO No. 20241100031201 DEL 18-09-2024

| | | |
|----------|------------------------|--|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Entidades de Gobierno |
| | TEMA | Marco Conceptual Ingresos de transacciones sin contraprestación Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración |
| | SUBTEMA | Reconocimiento de la prestación del servicio de alumbrado público, la modernización, reposición y expansión del sistema 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 | Marco Conceptual Ingresos de actividades ordinarias Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Procedimiento contable para el registro de los recursos recibidos en administración |
| | SUBTEMA | Reconocimiento de la gestión efectuada por Empresas Públicas de Garzón – EMPUGAR E.S.P. |

Doctor
NÉSTOR ROLANDO TRUJILLO LEAÑO
 Jefe de Oficina Gestión Administrativa y Financiera
 Empresas Públicas de Garzón – EMPUGAR E.S.P.
 Garzón, Huila

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241200040242 del 05 de agosto 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:

“(...) debo indicar que EMPRESAS PUBLICAS DE EMPUGAR E.S.P., prestador del servicio de acueducto y alcantarillado en el área (sic) urbana del Municipio de Garzón en el Departamento del Huila, recibió mediante decreto 097 del 21 de marzo de 2024, en virtud de la figura jurídica de desconcentración, la función de prestar el servicio público de

alumbrado público en el ámbito de la circunscripción territorial a cargo del municipio de Garzón (Huila); y para el cumplimiento de dicha función, se ordenaron realizar las siguientes actividades:

(...)

Atendiendo dicha función, entregada por el Municipio de Garzón a EMPUGAR E.S.P., se han realizado giro de recursos por concepto de impuesto de alumbrado público para el cumplimiento de dichas funciones, recursos con los cuales se han celebrados distintos contratos de operación y mantenimiento del sistema de alumbrado público; sin que hasta la fecha se hayan destinado recursos para garantizar la administración de dichos recursos (impuestos, retenciones, intereses bancarios, tramites contables, personal administrativo para la operación, procesos contractuales y demás gastos administrativos)

Por lo anterior se requiere tener claridad sobre la forma contable que se debe utilizar para registrar el manejo de dichos recursos recibidos, las retenciones que se deben practicar sobre los recursos girados por el Municipio de Garzón a las Empresas Públicas de Garzón (EMPUGAR E.S.P) para cumplir con la función asignada. Es de aclarar que estos recursos son transferidos a EMPUGAR ESP en virtud del Acuerdo Municipal N° 005 de 2024 y en cumplimiento del Decreto 097 de 2024. Los recursos girados se contabilizan en una cuenta de ingresos de subvención por recursos transferidos por el gobierno, por lo que requerimos aclarar si, al tratarse de dineros provenientes del impuesto de alumbrado público, cuales (sic) son las cuentas contables que se deben utilizar para llevar a cabo el registro contable de dichos recursos que son del Municipio de Garzón.

Lo anterior teniendo en cuenta que sobre el asunto de la prestación del servicio público de alumbrado público ya la Contaduría General de la Nación se habría expresado mediante concepto 20221100047471 del 17 de junio de 2022.

EMPUGAR ESP como prestador del servicio público del servicio público por desconcentración de funciones, se encuentra interesada en tener plena claridad en el proceso contable de los recursos que le estan (sic) siendo transferidos por el Municipio de Garzón (Huila) y el costo administrativo que se debe tener en cuenta”.

Adicionalmente, mediante llamada telefónica, realizada el 16 de septiembre de 2024, a tendida por el doctor NÉSTOR ROLANDO TRUJILLO LEAÑO - Jefe de Oficina Gestión Administrativa y Financiera de EMPUGAR E.S.P., manifiesta: i) la entidad requiere conocer únicamente el tratamiento contable del ingreso por los recursos recibidos del municipio de Garzón relacionados con la consulta y ii) EMPUGAR E.S.P. no factura ni recauda el servicio de alumbrado público, el Municipio gira los recursos a la empresa.

CONSIDERACIONES

En relación con la normativa del impuesto de alumbrado público, el artículo 350 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, dispone:

“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” (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 prestación del mismo, con el fin de lograr un gasto financiero y energético responsable.

(...)

PARÁGRAFO. 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 párrafo” (subrayado fuera de texto).

En relación con la desconcentración del servicio de alumbrado público por parte del Municipio de Garzón en EMPRESAS PUBLICAS DE EMPUGAR ESP, el Acuerdo 025 de 2023, por medio del cual, se actualiza y compila el estatuto tributario del municipio de garzón y se dictan otras disposiciones, señala:

“ARTÍCULO 223.- PRESTACIÓN DEL SERVICIO DE ALUMBRADO PÚBLICO. El municipio de Garzón Huila, es el responsable de la prestación del servicio de alumbrado público, el cual, podrá prestar de manera directa, o a través de empresas de servicios públicos domiciliarios u otros prestadores del servicio de alumbrado público, (...)

ARTÍCULO 225.- SUJETO ACTIVO. El Municipio de Garzón es el Sujeto Activo, titular de los derechos de liquidación, recaudo y disposición de los recursos correspondientes, quien podrá celebrar los contratos o convenios que garanticen un eficaz y eficiente recaudo del impuesto, con sujeción a la Ley y a lo aquí dispuesto.

PARÁGRAFO: El Municipio adelantará las actividades de administración, liquidación, determinación, fiscalización, cobro coactivo, control, discusión, recaudo, devoluciones, y sanciones, que integran el proceso de gestión fiscal del tributo”.

Por su parte, el Decreto Municipal 097 de 2024, por medio del cual se aplica el acuerdo municipal no.005 del 2024, para desconcentrar la prestación del servicio de alumbrado público a cargo del municipio de Garzón – Huila, establece:

“ARTÍCULO PRIMERO: Desconcentrar en las EMPRESAS PÚBLICAS DE GARZÓN – EMPUGAR E.S.P., la prestación del servicio de alumbrado público dentro del ámbito de la circunscripción territorial a cargo del Municipio de Garzón – Huila.

En ninguna circunstancia se podrá entregar el Alumbrado Público en concesión o mediante la creación de una Empresa de Economía Mixta.

PARÁGRAFO PRIMERO: Para el cumplimiento de dicha función, las EMPRESAS PÚBLICAS DE GARZÓN – EMPUGAR E.S.P., realizará las siguientes actividades:

- a. La administración, operación, mantenimiento del sistema de alumbrado público.
- b. La modernización, reposición, y expansión del sistema de alumbrado público.
- c. Los desarrollos tecnológicos asociados al servicio.
- d. Las demás actividades complementarias e inherentes al servicio” (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 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. 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.

(...)

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” (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 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” (subrayado fuera del 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:

“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. (...).

(...)

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 (...).

(...)

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, (...).

(...)

3.2. Administración y venta de bienes

Cuando se entreguen bienes en administración, estos continuarán registrados en la entidad que los controla en la cuenta que identifique su naturaleza y se seguirán las normas que les sean aplicables.

(...)

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 o, (...) 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, (...).

(...)

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).

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 lo dispuesto en la Resolución 212 de 2021, establece:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

43. Esencia sobre forma: las transacciones y otros 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.

6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

(...)

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, la partida debe medirse fiablemente.

83. 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.

(...)

6.2.4. 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 partidas específicas de ingresos. Este proceso implica el reconocimiento simultáneo o combinado de unos y otros si surgen directa y conjuntamente de las mismas transacciones u otros sucesos. 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 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 la Resolución 413 de 2023, señalan:

“CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS

1.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de actividades ordinarias aquellos que se originan por la venta de bienes, la prestación de servicios o el uso que terceros hacen de activos, los cuales producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos o participaciones, entre otros.

(...)

1.1.2. Ingresos por prestación de servicios

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

(...)

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

(...)

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva” (subrayado fuera del 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, señala:

2. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

(...)

2.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

Cuando la empresa que controla los recursos los entregue en administración (...)

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.

2.2. Administración y venta de bienes

Cuando se entreguen bienes en administración, estos continuarán registrados en la empresa que los controla en la cuenta que identifique su naturaleza y se seguirán las normas que les sean aplicables.

Por su parte, la empresa que administra debitará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR

CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta 930806-Bienes de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS.

(...)

2.3. Ingresos de los recursos entregados en administración

(...)

Para todos los casos, 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.

2.4. Comisiones

(...)

Por su parte, la empresa que administra los recursos debitará la subcuenta 138405-Comisiones de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 480813-Comisiones de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS.

(...)

Con el pago de dichas comisiones (...)

La empresa que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta 138405-Comisiones de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR” (subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

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. Estos recursos no se entregan a título de contraprestación ni con la finalidad de incrementar el patrimonio de quien los administra. Lo anterior, sin perjuicio de que se pacte un porcentaje como remuneración por la administración.

De conformidad con las consideraciones expuestas y atendiendo el principio de contabilidad pública de esencia sobre forma, el control de los recursos por concepto de impuesto de alumbrado público los posee la entidad territorial, puesto que puede usarlos

o cederlos (a empresas de servicios públicos domiciliarios u otros prestadores de servicio) para el suministro del servicio de alumbrado público que está a su cargo. Además, la entidad territorial asume los riesgos significativos de los recursos, toda vez que con estos debe garantizar i) la prestación del servicio de alumbrado público, así como ii) la continuidad y calidad en la prestación del servicio de alumbrado público, y los niveles adecuados de cobertura.

Por lo anterior, corresponde al municipio de Garzón reconocer el derecho y el ingreso por concepto de impuesto de alumbrado público, así como los activos y gastos asociados a la ejecución de estos recursos.

En ese sentido, los bienes que hacen parte del sistema de alumbrado público y que hayan sido entregados por el municipio a la empresa EMPRESAS PUBLICAS DE EMPUGAR E.S.P. (EMPUGAR E.S.P.) para la prestación del servicio permanecerán en la información financiera de la entidad territorial. Ello, por cuanto lo que se entrega es el derecho de uso para garantizar la prestación del servicio de alumbrado público. Por su parte, los bienes que se adquieran en el marco de la reposición, modernización y expansión del sistema de alumbrado público, una vez cumplan con los criterios de reconocimiento, se incorporarán como activo en la información financiera del municipio de Garzón.

En este sentido, el Municipio de Garzón reconocerá los recursos del impuesto de alumbrado público girados para su administración a la empresa EMPUGAR E.S.P. como recursos entregados en administración. Por su parte, la E.S.P. los registrará como recursos recibidos en administración. Lo anterior, conforme lo establece el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del marco normativo aplicable a cada una de las partes.

Ahora bien, los hechos económicos que surjan en cumplimiento de las actividades por la desconcentración del servicio público de alumbrado público firmado por el municipio de Garzón y ejecutadas por EMPUGAR E.S.P. se reconocerán atendiendo al principio de contabilidad pública de esencia sobre forma. Lo anterior, considerando que el municipio de Garzón tiene el control de los activos asociados al sistema de alumbrado público y es responsable de la prestación del servicio de alumbrado público, y que EMPUGAR E.S.P. realiza actividades de: a) administración, operación, mantenimiento del sistema de alumbrado público; b) modernización, reposición, y expansión del sistema de alumbrado público; c) desarrollos tecnológicos asociados al servicio; y d) las demás actividades complementarias e inherentes al servicio.

Conforme a lo anterior, se da respuesta a su consulta en los siguientes términos:

1. Tratamiento contable de los recursos del impuesto de alumbrado público
 - a) Traslado de los recursos por concepto de desconcentración del servicio de alumbrado público

Cuando el municipio de Garzón traslade los recursos para la prestación del servicio de alumbrado público a EMPUGAR E.S.P., 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.

Una vez EMPUGAR E.S.P. reciba los recursos por parte del municipio de Garzón, 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.

b) Reconocimiento contable de la ejecución de los recursos del impuesto de alumbrado público

En lo que respecta a los recursos entregados en administración, el municipio de Garzón aplicará 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 del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Por su parte, EMPUGARZÓN E.S.P. aplicará lo establecido en el numeral 2. Recursos entregados en administración a otras entidades del 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.

c) Pagos que se efectúen a EMPUGAR E.S.P. por llevar a cabo las actividades relacionadas en la desconcentración del servicio de alumbrado público

Si el municipio de Garzón remunera a EMPUGAR E.S.P. por los servicios prestados por las actividades de alumbrado público, cuando surja la obligación de pago el municipio, este debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 5111-GENERALES y acreditará la subcuenta 240101-Bienes y servicios de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES. Por su parte, EMPUGAR E.S.P. debitará la subcuenta 131790-Otros servicios de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS y acreditará la subcuenta 439090-Otros servicios de la cuenta 4390-OTROS SERVICIOS.

Con el pago mediante los recursos entregados en administración, el municipio 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, EMPUGAR E.S.P. debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta 131790-Otros servicios de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS.

2. Tratamiento contable de los hechos económicos que se derivan de la ejecución de actividades por la desconcentración del servicio de alumbrado público

El municipio de Garzón reconocerá los bienes adquiridos por EMPUGAR E.S.P. que cumplan con los criterios para el reconocimiento como activos mediante un débito en la subcuenta que identifique el activo adquirido de la clase 1-ACTIVOS y un crédito en la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Lo anterior se efectuará previa desincorporación de los activos que se reemplacen, debitando las subcuentas que correspondan a la depreciación y al deterioro acumulados y acreditando la subcuenta que identifique el bien retirado. La diferencia se reconocerá como gasto en el resultado del período.

El municipio reconocerá las adquisiciones que no cumplan con los criterios para ser reconocidos como activos debitando la subcuenta y cuenta respectiva del grupo 51-DE ADMINISTRACIÓN Y OPERACIÓN y acreditando la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

En consecuencia, el tratamiento contable como subvención de los recursos entregados en administración dado por EMPUGAR ESP a los recursos recibidos del municipio, corresponde a un error que deberá corregirse 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, transcrito en las consideraciones del presente documento. Posteriormente, la empresa debe evaluar la materialidad del error y, en caso de ser material, para efectos de presentación de los estados financieros del periodo actual, la entidad debe reexpresar de manera retroactiva la información comparativa afectada por el mismo.

3. Operaciones recíprocas

Con base en el tratamiento contable expuesto, las partes deben garantizar 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.

Por considerarlo de su interés, puede consultar las reglas de eliminación dispuestas por la CGN en la siguiente ruta: www.contaduria.gov.co → Productos → Reglas de eliminación → Elegir la carpeta del año actual "2024" para descargar el archivo Excel con las reglas de eliminación vigentes.

Así las cosas, por tratarse de recursos que se deben manejar como recursos entregados en administración por el municipio de Garzón y como recursos recibidos en administración por EMPUGAR E.S.P., la recepción de estos recursos no afecta las cuentas del ingreso en EMPUGAR E.S.P., excepto la parte acordada entre el municipio de Garzón y EMPUGAR E.S.P. como retribución o pago por el servicio prestado.

Por último, se precisa que la CGN mediante el concepto emitido con radicado No.20241110021831 del 11 de julio de 2024 dejó sin vigencia el concepto emitido con radicado N°20221100047471 del 17 de junio 2022, dirigido al municipio de Arauca que enuncia en su consulta.

CONCEPTO No. 20241100031861 DEL 24-09-2024

| | | |
|----------|------------------------|---|
| 1 | 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 de los dividendos decretados |

Doctora
 ANGÉLICA MARÍA VARGAS LONDOÑO
 Líder de programa de contabilidad
 Centro de Diagnóstico Automotor del Valle Ltda.
 Santiago de Cali, Valle del Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010042182 del 15 de agosto 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 distribución de utilidades y apropiación de reservas ocasionales u estatutarias se debe contabilizar en la fecha del acta de la junta de socios mediante la cual se adopta y aprueba la decisión de los socios o con la resolución del COMFIS donde aprueban el acuerdo del CDAV para el traslado o adición de recursos en el presupuesto de acuerdo a las decisiones de la junta de socios?”

CONSIDERACIONES

El Decreto 410 de 1971, por el cual se expide el Código de Comercio, establece:

“CAPÍTULO IV
 UTILIDADES SOCIALES

(...)

ARTÍCULO 155. MAYORÍA PARA LA APROBACIÓN DE DISTRIBUCIÓN DE UTILIDADES. Modificado por el art. 240, Ley 222 de 1995. El nuevo texto es el siguiente: Salvo que en los estatutos se fijare una mayoría decisoria superior, la distribución de utilidades la aprobará la asamblea o junta de socios con el voto favorable de un número plural de socios

que representen, cuando menos, el 78% de las acciones, cuotas o partes de interés representadas en la reunión.

Cuando no se obtenga la mayoría prevista en el inciso anterior, deberá distribuirse por los menos el 50% de las utilidades líquidas o del saldo de las mismas, si tuviere que enjugar pérdidas de ejercicios anteriores.

(...)

TÍTULO V. DE LA SOCIEDAD DE RESPONSABILIDAD LIMITADA

(...)

ARTÍCULO 372. En lo no previsto en este Título o en los estatutos, las sociedades de responsabilidad limitada se regirán por las disposiciones sobre sociedades anónimas.

(...)

SECCIÓN II. REPARTO DE UTILIDADES

ARTÍCULO 451. DISTRIBUCIÓN DE UTILIDADES EN LA SOCIEDAD ANÓNIMA. Con sujeción a las normas generales sobre distribución de utilidades consagradas en este Libro, se repartirán entre los accionistas las utilidades aprobadas por la asamblea, justificadas por balances fidedignos y después de hechas las reservas legal, estatutaria y ocasionales, así como las apropiaciones para el pago de impuestos” (Subrayado fuera de texto).

El Decreto extraordinario No. 411.0.20.0516 de 2016 expedido por la Alcaldía de Santiago de Cali, por el cual se determina la estructura de la Administración Central y las funciones de sus dependencias, establece:

“CAPITULO 3 Consejo de Política Fiscal Municipal – CONFIS

Artículo 241. Consejo de Política Fiscal Municipal. El Consejo de Política Fiscal Municipal - CONFIS es un organismo superior de la Administración Municipal, rector de la política fiscal y coordina el sistema presupuestal.

Artículo 242. Propósito. El Consejo de Política Fiscal Municipal – CONFIS será el órgano rector de la política fiscal y coordinará el sistema presupuestal del Municipio de Santiago de Cali.

(...)

Artículo 244. Funciones. El Consejo de Política Fiscal Municipal – CONFIS tendrá las siguientes funciones generales:

(...)

5. Aprobar y modificar, mediante resolución, los presupuestos de ingresos y gastos de las Empresas Industriales y Comerciales del Municipio y las Sociedades de Economía Mixta con régimen de aquellas dedicadas a actividades no financieras y las empresas sociales” (Subrayado fuera de texto).

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 según la Resolución 212 de 2021, dispone:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

38. A fin de preparar estados financieros, los cuales son una forma concreta de información financiera de propósito general, las empresas observan pautas básicas o macro-reglas que orientan el proceso contable, las cuales se conocen como principios de contabilidad pública.

39. Los principios de contabilidad pública se aplican en las diferentes etapas del proceso contable; por tal razón, hacen referencia a los criterios que se deben tener en cuenta para reconocer, medir y presentar los hechos económicos en los estados financieros de la empresa.

(...)

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: las transacciones y otros 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 conformidad con el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para las Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, los hechos económicos se deben reconocer en el momento que surgen los derechos y obligaciones e

inciden en los resultados del periodo contable, dando cumplimiento al principio de contabilidad pública de devengo. Además, el principio de esencia sobre forma resalta que las transacciones deben reflejar su esencia económica, y que esta prima sobre la forma legal cuando exista conflicto entre una y otra.

En este sentido, en concordancia con los artículos 155 y 451 de Código de Comercio, la distribución de utilidades y apropiación de reservas ocasionales deberán reconocerse contablemente en la fecha del acta de la junta de socios mediante la cual se adopta y aprueba la decisión dando cumplimiento a los principios de devengo y esencia sobre forma.

En contraste con lo mencionado y atendiendo a que las funciones del CONFIS corresponden a la gestión de la política fiscal y el sistema presupuestal, la información sobre traslado o adición de recursos en el presupuesto pueden corresponder a otro tipo de necesidades de información, como las presupuestales.

CONCEPTO No. 20241100032251 DEL 30-09-2024

| | | |
|----------|------------------------|--|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco conceptual Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores |
| | SUBTEMA | Reconocimiento contable de gastos que debieron reconocerse en periodos anteriores |

Señores
Empresa de Servicios Públicos de Valledupar S.A.
Valledupar, Cesar

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241100043132 del 22 de agosto 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:

“¿Los gastos de periodos de vigencias anteriores se llevan contra el estado de resultado o contra el patrimonio la cuenta 325050101 -utilidades acumuladas de periodos anteriores?”

CONSIDERACIONES

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 según la Resolución 212 de 2021, dispone:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

38. A fin de preparar estados financieros, los cuales son una forma concreta de información financiera de propósito general, las empresas observan pautas básicas o macro-reglas que orientan el proceso contable, las cuales se conocen como principios de contabilidad pública.

39. Los principios de contabilidad pública se aplican en las diferentes etapas del proceso contable; por tal razón, hacen referencia a los criterios que se deben tener en cuenta para

reconocer, medir y presentar los hechos económicos en los estados financieros de la empresa.

(...)

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.

(...)

47. Periodo contable: corresponde al periodo sobre el cual la empresa 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" (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 según lo dispuesto en la Resolución 332 de 2022, 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 empresa, 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 empresa 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 empresa 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 empresa reexpresará la información desde la fecha en la cual dicha reexpresión sea practicable, o de forma prospectiva si no es practicable hacer la reexpresión” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para las Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, los hechos económicos se deben reconocer en el momento que surgen los derechos y obligaciones e inciden en los resultados del periodo contable, para dar cumplimiento al principio de contabilidad pública de devengo. Además, el principio de periodo contable resalta que las transacciones contenidas en los estados financieros deben corresponder al lapso transcurrido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre del correspondiente año.

Ahora bien, la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores define los errores como las omisiones o datos incorrectos contenidos en los estados financieros, causados por el uso de información equivocada o la falta de fiabilidad de la misma. Adicionalmente, establece que los errores en los estados financieros, ya sean de periodos anteriores o del periodo corriente deben ser corregidos cuando sean detectados; de tal forma que los errores del periodo actual se corrigen antes de publicar los estados financieros de la empresa, mientras que los errores de periodos anteriores se corrigen ajustando los valores de las partidas de activos, pasivos y patrimonio afectadas por el error, sin que el ajuste impacte el resultado del periodo en el que se descubren.

En este sentido, la Empresa de Servicios Públicos de Valledupar S.A. corregirá el error causado por la falta de reconocimiento del gasto devengado en periodos anteriores utilizando la subcuenta que corresponda de la cuenta 3225-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES. Además, si el error es material, se reexpresan los estados financieros de manera retroactiva y en caso de que sea imposible determinar el efecto acumulado del error, se reexpresará la información desde la fecha en que sea posible hacerlo.

CONCEPTO No. 20241100032951 DEL 08-10-2024

| | | |
|----------|------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Entidades de Gobierno |
| | TEMA | Marco Conceptual Cuentas por cobrar Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable |
| | SUBTEMA | Normativa que regula la baja en cuentas de las cuentas por cobrar Carácter y efecto meramente contable de la baja en cuentas de las cuentas por cobrar |

| | | |
|----------|------------------------|---|
| 2 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco Conceptual Cuentas por cobrar Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable |
| | SUBTEMA | Normativa que regula la baja en cuentas de las cuentas por cobrar Carácter y efecto meramente contable de la baja en cuentas de las cuentas por cobrar |

Señora
VALERIA ZORRILLA PEÑA

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010043922 del 28 de agosto 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, trasladada por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público a la CGN, se señala:

“1. ¿Bajo qué normatividad una entidad con naturaleza de Empresa Industrial y Comercial del Estado puede dar de baja una cartera vencida y catalogada como irrecuperable, teniendo en cuenta las excepciones dispuestas mediante el decreto 445 del 2017?

2. ¿Qué procedimiento debe agotarse por parte de la sociedad EICE para castigar la cartera determinada como irrecuperable? ¿Existen topes o limitaciones para llevar a cabo el procedimiento?

3. ¿Qué efectos o consecuencias de tipo legal, contable u otras se pueden presentar para la Empresa Industrial y Comercial del Estado al ordenarse el castigo de cartera al ser irrecuperable?”.

CONSIDERACIONES

Con la expedición de la Ley 87 de 1993, se establecieron las normas para el ejercicio del control interno en las entidades y organismos del Estado, que se define como el sistema integrado por el esquema de organización y el conjunto de los planes, métodos, principios, normas, procedimientos y mecanismos de verificación y evaluación adoptados por una entidad, con el fin de procurar que todas las actividades, operaciones y actuaciones, así como la administración de la información y los recursos, se realicen de acuerdo con las normas constitucionales y legales vigentes dentro de las políticas trazadas por la dirección y en atención a las metas u objetivos previstos.

El artículo 3º de la Ley 87 de 1993 establece que el sistema de control interno forma parte integrante de los sistemas contables, financieros, de planeación, de información y operacionales de la respectiva entidad.

El artículo 6º de la referida Ley establece también que el control interno será responsabilidad del representante legal o máximo directivo correspondiente y que la aplicación de los métodos y procedimientos al igual que la calidad, eficiencia y eficacia del control interno también será de responsabilidad de los jefes de cada una de las distintas dependencias de las entidades y organismos.

Aunado a lo anterior, el literal k) del artículo 3º de la Ley 298 de 1996 le asigna al Contador General de la Nación, entre otras funciones, la de "Diseñar, implantar y establecer políticas de Control Interno, conforme a la Ley", por lo cual esta entidad expidió la Resolución 193 de 2016.

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

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

La Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado, en concepto C.E. 2170 de 2013, C.P. German Alberto Bula Escobar, manifestó:

“1. ¿Pueden existir obligaciones a favor de la administración pública, cuya cuantía deba ser considerada como un saldo menor? En caso afirmativo, por favor indicar, ¿Cuál debe

ser el monto o el procedimiento para determinar que una obligación se constituye en saldo menor?

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

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

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

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

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

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

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

- Consideraciones del 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 según lo dispuesto en la Resolución 211 de 2021, señala:

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

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

4.1. Características fundamentales

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

(...)

4.1.1. Relevancia

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

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

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

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

4.1.2. Representación fiel

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

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

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

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

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

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

126. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos" (Subrayado fuera 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 en las resoluciones 342 de 2022 y 285 de 2023, establecen:

"2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

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

(...)

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” (Subrayado fuera de texto).

- Consideraciones del Marco Normativo Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

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 212 de 2021, establece:

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

15. 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 toma de decisiones, el control y la rendición de cuentas. Estas se dividen en características fundamentales y de mejora.

4.1. Características fundamentales

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

(...)

4.1.1. Relevancia

18. 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.

19. 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 empresa que está basado en la naturaleza o magnitud de las partidas a las que se refiere la información financiera de propósito general de la empresa.

20. 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.

21. 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

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

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

24. 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.

25. 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

118. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la empresa. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la empresa pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos” (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 según lo dispuesto en la Resolución 413 de 2023, disponen:

“2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar los derechos adquiridos por la empresa 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.

(...)

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 empresa reconocerá separadamente, como activo o pasivo, cualquier derecho u obligación creado o retenido en la transferencia” (Subrayado fuera de texto).

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

“3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(...)

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

(...)

3.2.4. 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.

(...)

3.2.15 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 las consideraciones expuestas, y teniendo en cuenta que no se especificó el marco normativo aplicable a la Empresa Industrial y Comercial del Estado (EICE) de que trata su consulta, a continuación se resolverán sus inquietudes bajo la normativa contable que deben aplicar: i) las empresas sujetas al Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público; y ii) las entidades que deben aplicar el Marco Normativo para Entidades de Gobierno:

Pregunta 1

Las empresas o entidades sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública, expedido por la Contaduría General de la Nación, deben realizar la baja en cuentas de los elementos de sus estados financieros atendiendo a los criterios señalados en la

regulación contable pública contenida en el respectivo Marco Normativo que les sea aplicable.

Por lo cual, la regulación aplicable a la EICE para realizar la baja en cuentas de sus cuentas por cobrar será la siguiente:

1. El numeral 6.4 Baja en cuentas, del Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del marco normativo que le sea aplicable a la respectiva EICE.

Dicho marco conceptual puede ser consultado en la página web de la CGN en la siguiente ruta:

www.contaduria.gov.co → RCP → RCP en convergencia con NIIF - NICSP → Ubicar el Marco Normativo aplicable a la EICE → Marco Conceptual → Elegir la última versión o versión requerida y descargar.

2. El acápite de baja en cuentas de la Norma de cuentas por cobrar, que se encuentra en las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo aplicable a la EICE.

Las normas pueden ser consultadas en la página web de la CGN en la siguiente ruta:

www.contaduria.gov.co → RCP → RCP en convergencia con NIIF - NICSP → Ubicar el Marco Normativo aplicable a la entidad → Normas → Elegir la última versión o versión requerida y descargar.

3. El numeral 3.2.15. Depuración contable permanente y sostenible, del 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.

Dicho procedimiento puede ser consultado en la página web de la CGN en la siguiente ruta:

www.contaduria.gov.co → RCP → RCP en convergencia con NIIF - NICSP → Procedimientos Transversales → Elegir Evaluación del Control Interno Contable y descargar.

Pregunta 2

Previo a abordar el asunto objeto de consulta, se precisa que en atención a que no se especificó cuál es la EICE o cuál es el marco normativo que debe aplicar dicha empresa, se dará respuesta a esta inquietud conforme al Marco Normativo para Entidades de

Gobierno y al Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público.

Establecido lo anterior, se tiene que la Norma de cuentas por cobrar señala que en la contabilidad se reconocen como tales los derechos adquiridos por la entidad o empresa 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 dichas acreencias, 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) 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 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 empresa o entidad, lo que conlleva a que dichas cuentas por cobrar dejen de cumplir con los requisitos para su reconocimiento.

La CGN no establece un procedimiento o trámite que deba surtirse al interior de las entidades o empresas para efecto de realizar la baja en cuentas de sus cuentas por cobrar, sino que dispone, conforme a lo señalado en el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, 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.

Asimismo, el referido procedimiento contable señala que las entidades deben elaborar manuales donde se describan las diferentes formas en que desarrollan las actividades contables y se asignen las responsabilidades y compromisos a quienes las ejecutan directamente, por lo cual, es decisión de las entidades establecer en sus manuales el

procedimiento interno que se llevará a cabo para realizar la baja en cuentas de los elementos de sus estados financieros.

Lo anterior, teniendo en cuenta que con independencia su cuantía, siempre que se presenten este tipo de cifras que dejaron de representar derechos, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad.

Pregunta 3

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 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.

Así las cosas, el efecto que tendrá la baja en cuentas de las cuentas por cobrar sobre las que no se espera ningún flujo de efectivo, será que los estados financieros reflejarán fielmente esta realidad económica.

Ahora bien, la CGN no es competente para manifestarse sobre las consecuencias de carácter jurídico que surgen en virtud del motivo o la razón por la cual las cuentas por cobrar se volvieron irrecuperables, por lo que será la EICE quien deberá evaluar si hay lugar a la iniciación de procesos internos o externos por conductas u omisiones respecto al cobro de tales derechos.

CONCEPTO No. 20241100032991 DEL 08-10-2024

| | | |
|----------|----------------------------|--|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco conceptual Cuentas por cobrar Cuentas por pagar |
| | SUBTEMA | Principio de no compensación en el reconocimiento de una cuenta por cobrar y cuenta por pagar con un mismo tercero |

Doctor
WILSON ALIRIO SERNA ORTIZ
Contador Público

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010044862 del 03 de septiembre 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 comunicación consulta si es posible que una entidad pública que aplica el Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público realice un cruce de cuentas entre una cuenta por cobrar y una cuenta por pagar de un empleado de la misma empresa.

CONSIDERACIONES

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 lo dispuesto en la Resolución 212 de 2021, establece:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

43. Esencia sobre forma: las transacciones y otros 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.

(...)

46. No compensación: no se reconocen ni se presentan partidas netas como efecto de compensar los activos y pasivos del estado de situación financiera, o los ingresos, costos y gastos que integran el estado de resultados, salvo en aquellos casos en que, de forma excepcional, así se regule". (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 según lo dispuesto en la Resolución 413 de 2023, disponen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

(...)

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

(...)

CAPÍTULO II. PASIVOS

(...)

3. CUENTAS POR PAGAR

(...)

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”.

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado por el principio de no compensación del Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera, no deben reconocerse ni presentarse como partidas netas en el estado de situación financiera o en el estado de resultados, aquellas que resultan de compensar activos y pasivos, o ingresos, gastos y costos, excepto en los casos que la norma contable lo regule expresamente.

Por lo anterior, si se da origen a cuentas por cobrar y cuentas por pagar por diferentes hechos económicos con un mismo tercero, no es viable registrar ni presentar pasivos o activos netos que surjan de la compensación de partidas relacionadas con obligaciones y derechos, a menos que se trate de una excepción mencionada en alguna norma específica; como por ejemplo, los beneficios posempleo y los activos que hacen parte del plan de activos para beneficios posempleo, que se presentan como un valor neto en el pasivo o activo.

De conformidad con lo señalado, los hechos económicos relativos a la cuenta por cobrar y a la cuenta por pagar deberán registrarse contablemente de forma independiente. Si con posterioridad al reconocimiento de la cuenta por cobrar y de la cuenta por pagar, la empresa determina procedente realizar un cruce de cuentas con el trabajador como forma de extinguir o dar de baja total o parcialmente dichos rubros, atendiendo a la característica fundamental de representación fiel y al principio de esencia sobre forma de que trata el Régimen de Contabilidad Pública, dicho hecho económico deberá ser objeto de reconocimiento contable.

Es así como la empresa reconocerá el hecho mediante un débito en la subcuenta y cuenta respectiva del Grupo 24-CUENTAS POR PAGAR, así como la subcuenta respectiva de la cuenta 1386-DETERIORO ACUMULADO DE CUENTAS POR COBRAR (CR), si existiere, y un crédito en la subcuenta y cuenta respectiva del GRUPO 13-CUENTAS POR COBRAR.

CONCEPTO No. 20241100033491 DEL 15-10-2024

| | | |
|---|----------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco Conceptual Cuentas por pagar |
| | SUBTEMA | Registro contable de la baja en cuentas de cuentas por pagar |

Señor
MANUEL ANTONIO ARIAS BONILLA
Manizales, Caldas

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241400045432 del 5 de septiembre 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 una vigencia fiscal, las empresas tanto hospitales como de servicios públicos genera certificado de disponibilidad, registro presupuestal y efectúa la causación contable de la obligación (registro contable a las cuentas de gastos y pasivos se afecta la cuenta 5 gastos y la 24 pasivo) pero al finalizar la vigencia, por falta de recursos no todas las obligaciones adquiridas por dichas entidades se cancelan, por lo tanto, al cierre del período fiscal se constituye cuentas por pagar. En la nueva vigencia fiscal estas entidades deben incorporar en sus presupuestos de gastos e ingresos las cuentas por pagar constituidas en la vigencia anterior, las cuales también fueron causadas contablemente en el período anterior. CONSULTA: ¿Al momento de cancelar las cuentas por pagar incorporadas al presupuesto de la nueva vigencia, se debe afectar nuevamente la contabilidad en el gasto y el pasivo?, o ¿simplemente se realiza el movimiento débito en el pasivo 24 contra el movimiento crédito banco, teniendo en cuenta que en la vigencia anterior se había realizado el registro contable tanto en el pasivo como en el gasto?”

CONSIDERACIONES

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 lo dispuesto en la Resolución 212 de 2021, 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”.

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 la Resolución 413 de 2023, establecen:

“CAPÍTULO II. PASIVOS

(...)

3. CUENTAS POR PAGAR

(...)

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” (subrayados fuera de texto).

CONCLUSIONES

En primer lugar, es importante resaltar que el reconocimiento de los hechos económicos en la información financiera 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 proceden de distintos sistemas desarrollados bajo reglas, principios y metodologías de registro diferentes entre sí, lo que implica que los resultados obtenidos sean disímiles, dado que se preparan para atender propósitos distintos.

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

Ahora bien, desde la perspectiva contable, según el principio de devengo, contenido en el Marco Conceptual, los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produzca el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

En ese sentido las cuentas por pagar de periodos anteriores debieron reconocerse en esos periodos y allí permanecerán hasta que se produzca su baja en cuentas, esto es cuando la obligación se pague, expire o se transfiera a un tercero o cuando el acreedor renuncie a ella.

Así pues, si la baja en cuentas se produce por el pago de la cuenta por pagar, la empresa debitará la subcuenta y cuenta del grupo 24-CUENTAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

CONCEPTO No. 20241100033561 DEL 15-10-2024

| | | |
|----------|------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público |
| | TEMA | Marco Conceptual Beneficios a los empleados |
| | SUBTEMA | Reconocimiento contable del salario retroactivo que no cuenta con presupuesto asignado en la vigencia |

Doctora
 XIOMARA CHICA CARDONA
 Profesional Universitario Contadora
 Empresa Social del Estado Salud Pereira
 Pereira, Risaralda

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010047382 del 16 de septiembre 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 mes de Marzo de 2024, el Gerente Saliente de la Empresa Social del Estado Salud Pereira, emitió la Resolución No. 710 de 2024, “POR LA CUAL SE RECONOCE CONTABLEMENTE UN RETROACTIVO DE LAS VIGENCIAS 2017 Y 2018 A LOS FUNCIONARIOS DE LA EMPRESA SOCIAL DEL ESTADO SALUD PEREIRA”, el cual, desde años anteriores, los funcionarios de la Entidad habían constantemente solicitando a través del Sindicato, por tal razón esta solicitud se llevó al COMITÉ DE CONCILIACIÓN Y DEFENSA JUDICIAL de la Empresa y mediante acta No. 6 del 21 de marzo de 2024, fue aprobada la reclamación de los Funcionarios, siendo aprobado el reconocimiento contable del Retroactivo, situación esta (sic) que motivó la Resolución mencionada.

De acuerdo con lo dispuesto en esta Resolución se pretendió desde contabilidad, reconocer un pasivo por valor de \$695.118.184, de acuerdo con lo resuelto en la Resolución No. 710, dando aplicación al concepto de pasivos descrito en el Marco Conceptual el cual indica que un ‘pasivo es una obligación presente, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la empresa espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos’.

Sin embargo, en reunión del Comité de Sostenibilidad Contable, mediante el análisis que se realizó de esta obligación, surgió la duda en relación con la procedencia de reconocer un pasivo, sin contar con el respaldo presupuestal, toda vez, que en el presupuesto de la vigencia 2024, no se contempló el pago de este retroactivo. Esta situación dio lugar a que el comité tomara la decisión de que este valor del retroactivo no se reconociera en el pasivo, sino, que se registrara en las Cuentas de Orden Acreedoras.

De acuerdo con lo anterior, surge entonces la duda sobre si es procedente reconocer un pasivo en el estado de situación financiera contable, a pesar de que en el presupuesto vigente de la Entidad, no se cuenta con un rubro que contemple su disponibilidad y además que permita su pago.

Es de aclarar que la entidad cuenta con unos recursos que están sobrando dentro del presupuesto de la nómina para la vigencia 2024, y que se piensan trasladar para cubrir otros gastos diferentes a deudas laborales.

Agradezco por favor emitir un concepto contable, sobre el registro adecuado de este pasivo que se adeuda al personal de planta de la ESE Salud Pereira por las vigencias 2017-2018 (...)"

CONSIDERACIONES

E 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 lo dispuesto en la Resolución 212 de 2021, establece:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

40. Los principios de contabilidad pública que deben observar las empresas para la preparación y presentación de los estados financieros son Negocio 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 DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.2. Pasivos

61. Un pasivo es una obligación presente, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la empresa espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos.

62. Al evaluar si existe o no una obligación presente, la empresa 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 empresa tiene poca o ninguna alternativa de evitar la salida de recursos. Cuando existen dudas sobre la existencia de una obligación presente, la empresa 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

6.2.2. Reconocimiento de pasivos

80. Se reconocen como pasivos, las obligaciones presentes que tiene la empresa con un tercero, que han surgido de eventos pasados y para cuya liquidación la empresa debe desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos futuros, siempre que el valor de la obligación pueda 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 Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizadas según lo dispuesto en la Resolución 332 de 2022, señalan:

“CAPÍTULO II. PASIVOS

(...)

5. BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS

1. Los beneficios a los empleados comprenden todas las retribuciones que la empresa proporciona a sus empleados 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 normatividad vigente, en los acuerdos contractuales o en las obligaciones implícitas que dan origen al beneficio.

2. Los beneficios a los empleados podrán originarse por lo siguiente:

a) acuerdos formales, legalmente exigibles, celebrados entre la empresa y sus empleados;

b) requerimientos legales, en virtud de los cuales la empresa se obliga a efectuar aportes o asumir obligaciones; o

(...)

5.1. Beneficios a los empleados a corto plazo

5.1.1. Reconocimiento

5. 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” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

Previo a dar respuesta a su consulta, es preciso señalar que el objetivo de la información financiera de propósito general está orientado a que esta sea útil para la satisfacción de las necesidades comunes de sus usuarios, por lo que deberá elaborarse conforme a lo definido en el Marco Conceptual y en las Normas del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, con independencia de las diferencias que puedan surgir con los informes presupuestales.

Así las cosas, el principio del devengo definido en el Marco Conceptual señala que la empresa debe reconocer los hechos económicos 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. En este sentido, los pasivos se reconocen cuando surja la obligación legal de desprenderse de recursos o beneficios económicos para su cancelación, con independencia del presupuesto.

Asimismo, la Norma de beneficios a los empleados precisa que estos comprenden todas las retribuciones que la empresa proporciona a sus empleados a cambio de sus servicios.

En consecuencia, conforme al principio de Devengo, la empresa deberá reconocer el pasivo en su información financiera, con independencia de que se hayan asignado o no recursos presupuestales para el respectivo pago.

CONCEPTO No. 20241100033821 DEL 18-10-2024

| | | |
|----------|------------------------|--|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco conceptual Beneficios a los empleados Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores |
| | SUBTEMA | Reconocimiento contable de pasivo pensional en la ELC que será asumido por la Gobernación de Cundinamarca. |

Doctora
 ANGELA MARÍA MARTÍNEZ BARBOSA
 Profesional en Misión
 Empresa de Licores de Cundinamarca
 Cota, Cundinamarca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010046042 del 10 de septiembre 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 Empresa de Licores de Cundinamarca, (...) tiene un Pasivo pensional, el cual será asumido por la Gobernación de Cundinamarca, sin embargo la ELC, debe realizar el registro contable correspondiente en el cual se calcula una pérdida estimada en \$64.055.193.995 un valor bastante considerable que afecta la utilidad final del ejercicio y la gestión del Gerente por tal motivo solicitamos emitir un concepto donde nos indiquen si esta pérdida se puede diferir a diez años, este concepto nos conlleva a la actualización de la política contable de la ELC”.

CONSIDERACIONES

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 lo dispuesto en la Resolución 212 de 2021, establece:

“6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.1.2. Pasivos

61. Un pasivo es una obligación presente, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la empresa espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos” (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos de las Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizadas por la Resolución 413 de 2023, indican:

“CAPÍTULO II. PASIVOS

(...)

5. BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS

(...)

5.2. Beneficios posempleo

(...)

13. La empresa reconocerá un pasivo por beneficios posempleo, junto con su gasto o costo asociado, cuando consuma el beneficio económico procedente del servicio prestado por el empleado a cambio del beneficio otorgado.

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, incluidos los ingresos que estos produzcan y los recursos que se obtengan producto de su realización.

(...)

22. El reconocimiento del costo del servicio presente, el costo del servicio pasado, el interés sobre el activo, el interés sobre el pasivo y las ganancias o pérdidas por la liquidación final de los beneficios posempleo afectará el gasto o el ingreso en el resultado del periodo, según corresponda. Por su parte, las ganancias o pérdidas actuariales y las ganancias o pérdidas del plan de activos para beneficios posempleo afectarán el patrimonio y se presentarán en el otro resultado integral.

(...)

28. Con la liquidación final de los beneficios posempleo, la empresa reclasificará los saldos acumulados en el patrimonio, relacionados con las ganancias o pérdidas actuariales y las ganancias o pérdidas del plan de activos para beneficios posempleo, al resultado de ejercicios anteriores. Adicionalmente, la empresa reclasificará los activos que hagan parte del plan de activos para beneficios posempleo, atendiendo la nueva destinación de los mismos.

(...)

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 empresa, 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 empresa 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 empresa 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 empresa 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).

Mediante el concepto con radicado CGN No. 20231100025281 del 29 de agosto de 2023, dirigido a la Doctora Margarita Estella Hernández Arias, Profesional Especializado de la Empresa de Licores de Cundinamarca, se indicó:

“Con base en las conclusiones que obtengan, el tratamiento contable será el siguiente:

‘Teniendo en cuenta que la empresa de Licores de Cundinamarca tenía un mayor valor en libros frente al valor asumido por el Departamento de Cundinamarca. ¿Cuál es el tratamiento contable del saldo posterior al registro?’

La Empresa de Licores de Cundinamarca a) debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2514-BENEFICIOS POSEMPLEO – PENSIONES, por el valor asumido por el Departamento, y b) acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO o la subcuenta que identifique los activos transferidos, por el valor en libros de los activos trasladados, y la subcuenta 443007-Subvención por asunción de deudas de la cuenta 4430-SUBVENCIONES, por la diferencia resultante entre el valor asumido del pasivo y el valor en libros de los activos trasladados, si la hubiere.

Adicionalmente, en caso de que la asunción sea parcial, la Empresa de Licores de Cundinamarca continuará reconociendo la porción del pasivo no asumida por el Departamento de Cundinamarca y los activos que lo financien que no hayan sido trasladados, para lo cual aplicará la Norma de beneficios a los empleados y el Procedimiento para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian.

‘¿cuál es el tratamiento contable del saldo en las cuentas 328001 y 328003 posterior al registro?’

La Empresa de Licores de Cundinamarca debitará la subcuenta 328003-Ganancias o pérdidas del plan de activos para beneficios posempleo de la cuenta 3280-GANANCIAS O PÉRDIDAS POR BENEFICIOS POSEMPLEO, por el valor relacionado con los activos trasladados, y acreditará la subcuenta 328001-Ganancias o pérdidas actuariales por

planes de beneficios posempleo de la cuenta 3280-GANANCIAS O PÉRDIDAS POR BENEFICIOS POSEMPLEO por el valor relacionado con el pasivo asumido por el Departamento de Cundinamarca. La diferencia entre estos valores se registrará debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 3225-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Adicionalmente, en caso de que la asunción sea parcial, la Empresa de Licores de Cundinamarca continuará reconociendo los saldos en las subcuentas de la cuenta 3280-GANANCIAS O PÉRDIDAS POR BENEFICIOS POSEMPLEO que se relacionen con la porción del pasivo no asumida por el Departamento de Cundinamarca y los activos que lo financien que no hayan sido trasladados, para lo cual aplicará la Norma de beneficios a los empleados y el Procedimiento para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, señala que se deben reconocer como pasivos las obligaciones presentes que tiene la empresa con un tercero que han surgido de eventos pasados y para cuya liquidación la empresa debe desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos futuros, siempre que el valor de la obligación pueda medirse de forma fiable.

Por su parte, la Norma de beneficios a los empleados indica que los beneficios posempleo se reconocen mediante el registro de un pasivo por beneficios posempleo y un gasto en el resultado del periodo en el cual surja la obligación, y reconocerá de manera separada los activos, que hagan parte del plan de activos para beneficios posempleo, que corresponderán a los recursos que se destinan exclusivamente al pago del pasivo, incluyendo los ingresos que estos produzcan y los recursos que se obtengan producto de su realización.

Por lo anterior, si hay un incremento en el pasivo pensional a cargo de la empresa que corresponde a nuevos pasivos que aún no han sido asumidos por la Gobernación de Cundinamarca, le corresponde a la empresa realizar el reconocimiento contable de este pasivo pensional en su información financiera, para lo cual registrará el valor correspondiente a la obligación debitando el gasto o costo, si el incremento corresponde al pasivo pensional del periodo contable actual, o la subcuenta que corresponda de la cuenta 3225-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES, si este corresponde a un pasivo pensional no reconocido en periodos contables anteriores; y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2514-BENEFICIOS POSEMPLEO – PENSIONES.

Si la empresa destina nuevos activos para cubrir este pasivo pensional, deberá reclasificarlos en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO, de acuerdo con su naturaleza.

Adicionalmente, si el hecho corresponde a un error, la empresa deberá determinar la naturaleza 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. Aquellos errores clasificados como no materiales no requerirán su reexpresión retroactiva, sin perjuicio de realizar las revelaciones correspondientes.

De manera posterior, cuando la Gobernación de Cundinamarca asuma este pasivo pensional, la empresa atenderá a los lineamientos incluidos en las conclusiones del concepto con radicado CGN No. 20231100025281 del 29 de agosto de 2023, dirigido a la Doctora Margarita Estella Hernández Arias, Profesional Especializado de la Empresa de Licores de Cundinamarca.

Lo indicado en los párrafos anteriores corresponde al tratamiento contable que la empresa aplicará para el incremento del pasivo pensional; por lo que, no es posible en atención a la definición de pasivo del Marco Conceptual que la empresa difiera el reconocimiento de este pasivo pensional a diez años como lo indica en la solicitud.

CONCEPTO No. 20241100034221 DEL 22-10-2024

| | | |
|----------|------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco conceptual Propiedades, planta y equipo |
| | SUBTEMA | Tratamiento contable de los honorarios por concepto de estudios y diseños. |

Doctora
 SANDRA LILIANA GÓMEZ OCHOA
 Contador Público
 E.S.E. Hospital Marco Fidel Suárez – Bello
 Bello, Antioquia

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010045692 del 6 de septiembre 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:

“(…)

¿Cómo se debe registrar el valor comprometido y desembolsado (pago o abono en cuenta) a favor de un proveedor que realiza los estudios y diseños de una nueva área de urgencias en una Empresa Social del Estado, bajo la ejecución de un proyecto de construcción?

¿Los estudios y diseños se consideran como mayor valor del activo que se ha de construir o se considera activo diferido o gasto?

Los antecedentes que conllevan a elevar esta consulta se detallan a continuación:

La ESE Hospital Marco Fidel Suárez se encuentra adelantando la viabilización del proyecto para la construcción de su nueva área de urgencias, el cual pretende ampliar durante su primera etapa en 1.985 metros la capacidad instalada de dicho servicio.

Durante el año 2023 se realizó el Contrato 124-2023 para: Elaborar los estudios y diseños para la construcción de infraestructura física Nueva para el servicio de urgencias de la ESE

Hospital Marco Fidel Suárez, dentro del proyecto de 'Construcción infraestructura física nueva para el servicio de urgencias de la ESE hospital (sic) Marco Fidel Suarez del Municipio de Bello' por valor de \$692.818.000.

(...)

Considerando que los honorarios pagados para realizar los estudios y diseños se asumen como un costo directamente atribuible a la construcción de la mejora del activo (terreno), la cual ampliará la capacidad productiva del Hospital, se decidió registrar esos honorarios en la cuenta 1615 - Construcciones en curso, con el objetivo de acumularlos y luego transferirlos como parte del costo total del activo construido, hasta cuando esté en condiciones de operar de la forma prevista por la administración de la empresa.

Al cierre del año 2023 el único saldo acumulado en la cuenta 1615 correspondía a los estudios y diseños, por cuanto el proyecto aún inicia la construcción.

Durante el procedimiento especial para la auditoría financiera de fenecimiento de la cuenta realizada por la Contraloría General de Antioquia correspondiente a la vigencia 2023, el Ente de Control dejó como hallazgo dicha partida argumentando que la erogación en cuestión no cumple con lo establecido en las políticas contables de la institución y en la dinámica contable de la cuenta 1615 - construcciones en curso establecido en el Catálogo General de Cuentas vigentes para el 2023 emitido por la Contaduría General de la Nación”.

CONSIDERACIONES

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 lo dispuesto en la Resolución 212 de 2021, establece:

“6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

52. Los activos son recursos controlados por la empresa que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o vender bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o venda 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.

(...)

60. 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.

(...)

6.1.6. Gastos

73. Los gastos son los decrementos 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 utilidades o excedentes a los propietarios del patrimonio”.

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos de las Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizadas por la Resolución 413 de 2023, indican:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(...)

10.2. Medición inicial

7. 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 empresa” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

La Norma de propiedades, planta y equipo indica que en la medición inicial los elementos clasificados en esta categoría se medirán por el costo, el cual comprende entre otros, los honorarios profesionales; así como 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.

En relación con lo anterior, cuando los estudios y diseños corresponden a 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, es decir, que son indispensables para la construcción de la nueva infraestructura física del servicio de urgencias de la ESE, su reconocimiento atenderá a lo señalado en la Norma de propiedades, planta y equipo.

Ahora bien, si la ESE realiza el giro de recursos previo al desarrollo de las actividades acordadas con el proveedor, debitará la subcuenta 190506-Honorarios de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO, en caso de que los desembolsos se realizan a título de pago anticipado, o la subcuenta que corresponda de la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, si los desembolsos son a título de anticipo; y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

En la medida en que el proveedor ejecute las actividades acordadas, se reconocerá el hecho mediante un débito en la subcuenta 161501-Edificaciones de la cuenta 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO y un crédito en la subcuenta 190506-Honorarios de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO o en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, según lo señalado en el párrafo anterior.

CONCEPTO No. 20241100034621 DEL 28-10-2024

| | | |
|----------|------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco Conceptual Activos intangibles Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores |
| | SUBTEMA | Baja de activos intangibles Activos intangibles totalmente amortizados y en uso |

Doctor
 JOSÉ LEONEL RIVERA NIETO
 Profesional Universitario Contador
 E.S.E. Hospital Dptal. Federico Lleras Acosta - Ibagué
 Ibagué, Tolima

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010048792 del 23 de septiembre 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 efectuar los ajustes a que haya lugar en nuestros estados financieros, me permito elevar la siguiente consulta:

(...)

En la actualidad en nuestra información financiera se tienen partidas de INTANGIBLES, los cuales se encuentran AMORTIZADOS EN SU TOTALIDAD, razón por la cual queremos consultar cual sería el procedimiento a seguir para compensar las dos partidas (débitos y créditos) de los estados financieros y que no se sigan reflejando en el momento de su presentación”.

CONSIDERACIONES

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 212 de 2021, señala:

“6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

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

118. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la empresa. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la empresa pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan 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 Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizadas según la Resolución 413 de 2023, disponen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

12. ACTIVOS INTANGIBLES

(...)

12.3. 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.

(...)

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 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 empresa 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 en el activo.

33. La amortización de un activo intangible cesará cuando se produzca la baja en cuentas o cuando el valor residual del activo supere su valor en libros. La amortización no cesará cuando el activo esté sin utilizar.

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. El efecto en la amortización por el ajuste de dichas variables 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.

(...)

12.4. Baja en cuentas

36. Un activo intangible se dará de baja cuando se pierda el control sobre el elemento o cuando no se espere obtener beneficios económicos futuros por su uso o enajenación. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas del activo intangible 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 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 empresa, 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 empresa 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 empresa 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 empresa 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 al Marco Conceptual y la Norma de activos intangibles, del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público 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 espera generar beneficios económicos futuros por su uso o enajenación.

En este sentido, le corresponde a la empresa a partir de juicios profesionales analizar cada caso particular y evaluar cual de las siguientes situaciones le aplica:

1. Baja en cuenta de activos intangibles

La baja en cuentas de activos intangibles totalmente amortizados, de los cuales no se espere obtener beneficios económicos futuros por su uso o enajenación, se registrará debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1975-AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE ACTIVOS INTANGIBLES (CR) y la subcuenta respectiva de la cuenta 1976-DETERIORO

ACUMULADO DE ACTIVOS INTANGIBLES (CR), si aplica, y acreditando la subcuenta correspondiente de la cuenta 1970-ACTIVOS INTANGIBLES.

2. Activos intangibles totalmente amortizados y en uso

La Norma de activos intangibles señala que la amortización es la distribución sistemática del valor amortizable de un activo a lo largo de su vida útil en función del consumo de los beneficios económicos futuros; además, establece que 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. 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.

Así las cosas, cuando un elemento de activos intangibles se encuentre totalmente amortizado, pero aún se encuentra en uso, significa que todavía conserva la capacidad de generar beneficios económicos, y la empresa ha cometido 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.

En consecuencia, deberá realizar la corrección del error, de modo que dichos ajustes reflejen el nuevo patrón de consumo de los beneficios económicos futuros. Para lo anterior, deberá recalcular la amortización por cada activo, 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 1975-AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE ACTIVOS INTANGIBLES (CR) y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 5366-AMORTIZACIÓN DE ACTIVOS INTANGIBLES, por el valor del exceso de la amortización registrada durante el mismo periodo.

- Los errores de periodos anteriores se corregirán mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1975-AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE ACTIVOS INTANGIBLES (CR) y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 3225-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES, por el valor del exceso de la amortización registrada durante el mismo periodo.

Así mismo, la empresa debe evaluar la materialidad del error, en tanto que, si el hecho económico es material, deberá efectuar 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, 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.

CONCEPTO No. 20241100035101 DEL 01-11-2024

| | | |
|----------|------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco conceptual Ingresos de Actividades Ordinarias Ayudas gubernamentales y subvenciones Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración |
| | SUBTEMA | Tratamiento contable de los convenios celebrados por el Hospital con el departamento y municipio. |

Señores

E.S.E. HOSPITAL SAGRADO CORAZÓN DE JESÚS DE LA HORMIGA
 Valle Guamuez, Putumayo

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241100049012 del 24 de septiembre 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 solicita de su colaboración para aclaración de procedimiento contable con respecto a la firma de convenios de plan de intervenciones colectivas del orden departamental y municipal con la ESE Hospital Sagrado Corazón de Jesús, de acuerdo a la directriz del departamento se registra en la cuenta 4312 de Venta de Servicios de Salud y presupuestalmente en el rubro 2.1.1.1.02.05 INGRESOS - Venta de bienes y servicios o si se debe registrar en la cuenta 4430 Transferencias y Subvenciones y por ende presupuestalmente en el rubro de transferencias.

Por otra parte, se tienen dudas en el debido registro de los gastos que se incurren en la ejecución de estos convenios, la entidad los registra en la cuenta 6310 Costos de Salud o cual sería el correcto manejo contable si se maneja como una transferencia”.

CONSIDERACIONES

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 lo dispuesto en la Resolución 212 de 2021, establece:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

43. Esencia sobre forma: las transacciones y otros 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.

6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

52. Los activos son recursos controlados por la empresa que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o vender bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o venda 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

69. Los ingresos son los incrementos 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 las aportaciones de los propietarios al patrimonio.

(...)

6.1.5. Costos

71. Los costos son los decrementos 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, y que dan como resultado decrementos en el patrimonio.

72. Los costos contribuyen a la generación de beneficios económicos futuros y se recuperan, fundamentalmente, por la venta de bienes y la prestación de servicios, razón por la cual tienen relación directa con los ingresos provenientes de las actividades ordinarias de la empresa.

6.1.6. Gastos

73. Los gastos son los decrementos 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 utilidades o excedentes a los propietarios del patrimonio” (Subrayado fuera del texto).

Además, 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 la Resolución 413 de 2023, establecen:

“CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS

1.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de actividades ordinarias aquellos que se originan por la venta de bienes, la prestación de servicios o el uso que terceros hacen de activos, los cuales producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos o participaciones, entre otros.

(...)

1.1.2. Ingresos por prestación de servicios

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

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. AYUDAS GUBERNAMENTALES Y SUBVENCIONES

(...)

2.2. Subvenciones

2.2.1. Reconocimiento

3. Se reconocerán como subvenciones los activos, monetarios o no monetarios, que reciba la empresa de terceros sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor razonable del activo recibido. También se reconocerán como subvenciones la asunción y condonación de obligaciones y los préstamos a tasas inferiores a las del mercado.

4. Las subvenciones pueden o no estar sometidas a estipulaciones, las cuales se originan en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

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

6. Existirán restricciones cuando se requiera que la empresa receptora use o consuma el beneficio económico futuro 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 empresa receptora del activo transferido evalúa que la subvención le impone restricciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la empresa obtenga el control del activo no monetario.

7. 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.

8. Si la empresa evalúa que la subvención no le impone estipulaciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la empresa obtenga el control del activo no monetario.

9. 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.

(...)

11. Las deudas de la empresa 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.

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

(...)

14. Los servicios que reciba la empresa sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor a su valor razonable no serán objeto de reconocimiento.

15. Los bienes que reciba la empresa sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor a su valor razonable y que no cumplan los criterios de reconocimiento de las normas de Inventarios; Propiedades, planta y equipo; Propiedades de inversión; Activos intangibles; o Activos biológicos no se reconocerán como activo ni como ingreso por subvenciones” (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, 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 según la Resolución 422 de 2023, dispone:

“El procedimiento contable que se desarrolla a continuación aplica (...). También aplica a las empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público, cuando reciban recursos de terceros para su administración.

Los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la empresa, 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 una empresa pública o una entidad de gobierno.

Los recursos bajo el control de la empresa son aquellos sobre los cuales esta tiene la capacidad de definir su uso para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la empresa 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 OTRAS ENTIDADES

(...)

2.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

(...)

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 2902RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN” (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIONES

Pregunta 1: Activos recibidos mediante convenios suscritos entre las entidades territoriales y la E.S.E.

Las entidades públicas realizan convenios y contratos, atendiendo a sus necesidades específicas, por lo cual, no es posible establecer un único tratamiento contable para dichos actos jurídicos. Para realizar el reconocimiento contable de los convenios suscritos por la empresa, esta deberá evaluar aspectos como: la esencia económica que subyace del convenio, el objeto contractual, el rol que cumple cada parte, el cual puede ser consultado generalmente en las obligaciones y derechos estipulados, y la finalidad para la cual se reciben los recursos. Por lo tanto, le corresponde a la E.S.E. establecer la esencia económica del hecho, por cuanto es quien conoce el detalle y la completitud del contexto

particular de la transacción y deberá establecer el correcto tratamiento contable de estos actos jurídicos.

En este sentido y de conformidad con la normativa contable expedida por la CGN, a continuación, se establecen los posibles tratamientos contables que pueden darse a los convenios del plan de intervenciones por parte del departamento y municipio a la E.S.E. Hospital Sagrado Corazón de Jesús, reiterando que le corresponde a la E.S.E. realizar el análisis para establecer el escenario en el cual se enmarca el respectivo acto jurídico:

i) Tratamiento contable donde haya una subvención

Si del análisis que realice la ESE al acto jurídico, se identifica que en dicho acto se reciben activos monetarios o no monetarios sin contraprestación alguna o por un valor significativamente menor al valor de mercado del activo transferido, reconocerá el hecho económico atendiendo a la Norma de ayudas gubernamentales y subvenciones.

Las subvenciones pueden o no estar sometidas a estipulaciones. Las estipulaciones son especificaciones que impone la entidad que entrega el recurso a la empresa receptora del activo, esto es cuando la empresa debe usar o consumir el beneficio económico futuro del activo transferido para un propósito concreto. Dichas estipulaciones pueden ser restricciones o condiciones. Se considera una restricción cuando la empresa receptora debe usar o consumir el beneficio económico futuro del activo transferido para un propósito concreto, sin que se requiera su devolución al transferidor cuando no se cumple la obligación de desempeño.

Por el contrario, una condición surge cuando al no cumplir la obligación de desempeño, la empresa debe retornar al transferidor, de manera total o parcial, los recursos recibidos inicialmente. 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.

- Cuando la subvención no se encuentra sujeta a estipulaciones o si estas son solo restricciones, la E.S.E. reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo, por lo cual, debitará i) la subcuenta 132416-Recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 1324-SUBVENCIONES POR COBRAR, si corresponde es un activo monetario, o ii) la subcuenta, cuenta y grupo que corresponde de la clase 1-ACTIVOS, dependiendo del activo no monetario recibido cuando tenga el control del mismo; y acreditará la subcuenta 443005-Bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 4430-SUBVENCIONES.

- En el caso de que la subvención se encuentre sujeta a algún tipo de condición, reconocerá inicialmente un pasivo diferido por la obligación presente de consumir el beneficio económico futuro del activo transferido como se especifica, para lo cual debitará: i) la subcuenta 132416-Recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 1324-SUBVENCIONES POR COBRAR, si corresponde es un activo monetario, o ii) la subcuenta, cuenta y grupo que corresponde de la clase 1-ACTIVOS, dependiendo del activo no monetario recibido cuando tenga el control del mismo; y acreditará la subcuenta 299003-Ingreso diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS.

En la medida en que se cumpla la condición la E.S.E. reconocerá el respectivo ingreso, para lo cual 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.

ii) Tratamiento contable de recursos entregados en administración.

Si del análisis que realice la E.S.E. al acto jurídico, se identifica que en dicho acto se reciben recursos en administración, la E.S.E. aplicará 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.

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. 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 subvenciones es que dichos recursos no constituyen un ingreso para la E.S.E. 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 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 empresa administradora deberá reintegrar los recursos no aplicados a la finalidad y los rendimientos, si los hubiera, a la entidad que entregó los recursos.

iii) Ingreso por prestación de servicios vendidos

Los ingresos son los incrementos 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. En ese orden de ideas, se reconocen como ingresos de actividades ordinarias, aquellos que se originan por la venta de bienes, la prestación de servicios, entre otros.

Por lo anterior, el hospital reconocerá ingresos por prestación de servicios cuando la transacción pueda medirse de manera fiable, para lo cual registrará un débito en la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 13-CUENTAS POR CORBAR y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 4312- SERVICIOS DE SALUD.

Pregunta 2: Reconocimiento de la ejecución de los recursos recibidos

Los gastos y costos son los decrementos en los beneficios económicos futuros producidos a lo largo del periodo contable en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos o por la generación o aumento del valor de los pasivos. En ese sentido, las erogaciones que surjan de los convenios dependerán de la naturaleza de las mismas, por lo cual pueden corresponder a adquisiciones de bienes, gastos administrativos, gastos de ventas, costos de prestación de servicios, entre otros.

A medida que la ESE vaya ejecutando el recurso recibido, reconocerá el activo, gasto o costo correspondiente dependiendo de naturaleza y definición de los elementos de los estados financieros, y el pasivo respectivo por el bien o servicio adquirido. En consecuencia, si la ejecución de los recursos corresponde al cumplimiento del objeto social y la prestación de servicios por parte de la ESE, esta reconocerá el hecho económico mediante un débito en la subcuenta, cuenta y grupo que corresponda de las clases 5-GASTOS o en la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 73-SERVIICIOS DE SALUD y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES por el valor de la obligación adquirida.

CONCEPTO No. 20241100036651 DEL 12-11-2024

| | | |
|----------|----------------------------|--|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco Conceptual Propiedades, planta y equipo Norma de Proceso contable y Sistema Documental Contable |
| | SUBTEMA | Baja en cuentas de un elemento de propiedades, planta y equipo que fue hurtado y soporte contable idóneo Valor residual de una propiedad, planta y equipo |

Señores

E.S.E. Hospital el Salvador de Ubaté

activosfijos@hospitalubate.gov.co, gerencia@hospitalubate.gov.co

Ubaté, Cundinamarca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241100050002 del 30 de septiembre 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:

“1. ¿Cuándo se tiene un activo fijo que fue hurtado, se debe retirar de los estados financieros con el soporte de la denuncia o hasta que culmine el proceso de reclamación ante la aseguradora?

2. ¿El valor de salvamento debe estar determinado por el profesional que genera el concepto técnico para la baja o la institución puede determinar un porcentaje para cada uno de los grupos de activos fijos?”

CONSIDERACIONES

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 212 de 2021, señala:

“6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

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

118. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la empresa. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la empresa pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan 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 Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizadas según la Resolución 413 de 2023, disponen:

“10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(...)

10.3. Medición posterior

(...)

20. 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. El valor depreciable corresponde al valor del activo o de sus componentes menos el valor residual.

21. El valor residual de la propiedad, planta y equipo es el valor estimado que la empresa 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 empresa considera que, durante la vida útil del activo, se consumen sus beneficios económicos en forma significativa, el valor residual puede ser cero; de lo contrario, la empresa estimará dicho valor.

(...)

29. 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. 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

31. 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 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).

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable actualizado mediante la Resolución 069 de 2021, señala:

“4. SISTEMA DOCUMENTAL CONTABLE

(...)

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” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

1. Baja en cuentas de un elemento de propiedades, planta y equipo que fue hurtado y soporte contable idóneo

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 beneficios económicos futuros por su uso o enajenación.

En este sentido, en el momento que la empresa conozca del hurto de un elemento clasificado como propiedades, planta y equipo, contablemente procederá a darlo de baja en cuentas por cuanto se entiende que ha perdido el control del elemento y, por lo tanto, no espera obtener beneficios económicos por su uso o venta. En consecuencia, debitará (i) la subcuenta que corresponda de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR), (ii) la subcuenta correspondiente 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; y acreditará la subcuenta y cuenta respectiva del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO.

Ahora bien, la baja en cuentas de un bien se realizará en el momento en que el hecho económico suceda, atendiendo al principio de devengo, y la empresa conozca del mismo. Por consiguiente, es la empresa quien deberá definir cuál es el soporte documental idóneo que permita verificar y comprobar de manera oportuna el hecho que genera la baja en cuentas de un elemento clasificado como propiedades, planta y equipo, que podría ser un soporte de origen interno, es decir, un documento elaborado por la empresa que permite evidenciar la situación actual del bien, o un soporte de origen externo que pruebe la ocurrencia del hecho, por ejemplo: la denuncia ante la entidad competente.

2. Valor residual de una propiedad, planta y equipo

De conformidad con 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, se establece el concepto de valor residual en lugar de valor de salvamento.

En este sentido, la Norma de propiedades, planta y equipo establece que el valor residual es el valor estimado que la empresa 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, si la empresa considera que, durante la vida útil del activo, se consumen sus beneficios económicos en forma significativa, el valor residual puede ser cero; de lo contrario, la empresa estimará dicho valor.

Así mismo, la norma establece que el valor residual es utilizado para efectos del cálculo de la depreciación de un bien y debe ser revisado por la empresa como mínimo, al término de cada periodo contable. Si existiera un cambio significativo en esta variable, se deberá

ajustar para reflejar el nuevo patrón de consumo de los beneficios económicos futuros. Por lo tanto, el valor residual deberá estar definido en el Manual de Políticas Contables de la empresa y debe determinarse por cada elemento de propiedades, planta y equipo.

Por consiguiente, el valor residual de un bien es un valor que estima la empresa, que afecta principalmente el cálculo de la depreciación y que puede influir en la determinación de la ganancia o pérdida al momento de dar de baja en cuentas al elemento de propiedades, planta y equipo.

CONCEPTO No. 20241100038401 DEL 25-11-2024

| | | |
|----------|------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco Conceptual Ayudas gubernamentales y subvenciones Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración |
| | SUBTEMA | Tratamiento contable de los convenios interadministrativos Tratamiento contable de la subvención del Ministerio de Salud y Protección Social a las 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 de salud |

Doctora
YANITH MORENO GARZÓN
 Contadora
 E.S.E. Hospital San Rafael de Facatativá
 Facatativá, Cundinamarca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010052732 del 16 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:

“Por medio del presente correo, solicito muy respetuosamente la colaboración emitiendo concepto sobre la doctrina contable para los programas de:

Médico en tu territorio cuyo objeto es: Aunar esfuerzos entre la Secretaría de Salud de Cundinamarca y la Empresa Social del Estado E.S.E HOSPITAL SAN RAFAEL DE FACATATIVÁ para el fortalecimiento del talento humano, con el fin de implementar el programa departamental 'Medico en tu territorio, cuidando tu salud', y mejorar el acceso a la prestación de servicios de la salud en los territorios.

Equipos básicos en salud - Ministerio de Salud y de la Protección Social: Por el cual se asignan unos recursos a las Empresas Sociales del estado para el fortalecimiento del nivel

primario, basado en la Atención Primaria de Salud, a través de la conformación y operación de equipos básicos en salud”.

CONSIDERACIONES

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”.

El Ministerio de Salud y Protección Social, en el año 2024 ha asignado recursos a las empresas sociales del estado para el fortalecimiento de la atención primaria en salud, a través de la financiación, conformación y operación de equipos básicos de salud, mediante las resoluciones 865, 1032, 1033 y 1034 del 2024.

En la Resolución 865 de 2024, por la cual se efectúa una asignación de recursos del Presupuesto de Gastos de Funcionamiento del Ministerio de Salud y Protección Social, del rubro "Apoyo a Programas de Desarrollo de la Salud Ley 100 de 1993", a unas 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 de 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 los Departamentos de Antioquia, Caldas, Cundinamarca, Nariño, Valle del Cauca, Cauca y el Distrito de Buenaventura.

(...)

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 obligaciones:

- 5.1. Velar por la adecuada ejecución de los recursos.
- 5.2. Confirmar la transferencia de los recursos a la cuenta reportada.
- 5.3. Presentar los informes de ejecución técnica y financiera a la Dirección de Promoción y Prevención de este Ministerio.
- 5.4. Garantizar la ejecución técnica y financiera de los proyectos aprobados por la Dirección de Promoción y Prevención esta cartera ministerial, según corresponda.
- 5.5. Remitir a la Dirección de Promoción y Prevención de este Ministerio, en medio físico o magnético los soportes de incorporación y ejecución idónea de estos recursos.
- 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 la Resolución 2361 de 2016 modificada por la Resolución 737 de 2024, o aquella que la adicione, modifique o sustituya.
- 5.7. Suministrar información oportunamente a los organismos de control y demás autoridades nacionales.
- 5.8. Definir los territorios y microterritorios en salud a intervenir, priorizando los asentamientos indígenas en zonas rurales y periurbanas.
- 5.9. Tanto el talento humano como los vehículos que transportan al personal, según sea el caso, deberán estar adecuadamente identificados con el logotipo del Ministerio de Salud y Protección Social, el cual será suministrado por el área responsable del seguimiento de esta cartera ministerial. Así mismo, deberán portar la insignia de la Misión Médica de acuerdo a lo estipulado en la Resolución 4481 de 2012. En todo caso la Empresa Social del Estado deberá remitir la respectiva evidencia del cumplimiento de esta obligación, a través de medio fotográfico o fílmico.

Parágrafo. Sin perjuicio de los anteriores deberes, las Empresas Sociales del Estado - ESE señaladas en el artículo 1 de la presente resolución, deberán:

- Respetar los principios y las normas que rigen la ejecución del presupuesto público.
- Dar estricta aplicación a los principios que rigen en materia de Contratación Pública, en especial, aquellos que garantizan la -transparencia en la selección de los contratistas.

- En los procesos de selección de contratistas, en los que la entidad beneficiaria y/o receptora estime otorgar recursos por concepto de anticipo o pago anticipado, deberá previamente justificar técnica y financieramente la necesidad de pactar dicha figura. Dicha justificación deberá ser presentada para aprobación de este Ministerio, concretamente ante la Subdirección de Infraestructura en Salud. En caso de ser aprobada la figura del anticipo la entidad beneficiaria y/o receptora deberá exigir previamente la constitución de una fiducia.

Artículo 6. Reintegro de recursos y rendimientos. Las entidades beneficiarias 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 tres (3) meses siguientes al giro de los mismos no se haya iniciado el respectivo proceso de contratación.

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 su objetivo misional realizará el seguimiento a la ejecución de los recursos asignados a las Empresas Sociales del Estado señaladas en el artículo 1º de la presente resolución a través de la Dirección de Promoción y Prevención, incluyendo la verificación de la obligación de que trata el numeral 5.6 del artículo 5 de este acto administrativo, para lo cual requerirá oportunamente a la entidad beneficiaria y, de ser necesario informarán a las entidades de vigilancia y control, para lo de su competencia.

Parágrafo. Las Secretarías departamentales de los departamentos de Antioquia, Caldas, Cundinamarca, Nariño, Valle del Cauca, Cauca y el Distrito de Buenaventura, o la entidad que haga sus veces según su jurisdicción, deberán efectuar el seguimiento a la ejecución de los recursos asignados y remitirá oficiosamente o cuando sea requerida, de manera oportuna y eficaz la información a la Dirección de Promoción y Prevención de este Ministerio, y de ser necesario, informará a las entidades de vigilancia y control, para lo de su competencia”(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 Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado según la Resolución 212 de 2021, señala:

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

(...)

4.1. Características fundamentales

(...)

4.1.1. Relevancia

18. 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.

19. 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 empresa que está basado en la naturaleza o magnitud de las partidas a las que se refiere la información financiera de propósito general de la empresa.

(...)

4.1.2. Representación fiel

22. 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

(...)

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: las transacciones y otros 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.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

52. Los activos son recursos controlados por la empresa que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o vender bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o venda 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

61. Un pasivo es una obligación presente, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la empresa espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos.

(...)

6.1.4. Ingresos

69. Los ingresos son los incrementos 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 las aportaciones de los propietarios al patrimonio.

(...)

6.1.5. Costos

71. Los costos son los decrementos 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, y que dan como resultado decrementos en el patrimonio.

(...)

6.1.6. Gastos

73. Los gastos son los decrementos 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 utilidades o excedentes a los propietarios del patrimonio” (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 según lo dispuesto en la Resolución 413 de 2023, disponen:

“2. AYUDAS GUBERNAMENTALES Y SUBVENCIONES

(...)

2.2. Subvenciones

2.2.1. Reconocimiento

3. Se reconocerán como subvenciones los activos, monetarios o no monetarios, que reciba la empresa de terceros sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor razonable del activo recibido. También se reconocerán como subvenciones la asunción y condonación de obligaciones y los préstamos a tasas inferiores a las del mercado.

4. Las subvenciones pueden o no estar sometidas a estipulaciones, las cuales se originan en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

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

6. Existirán restricciones cuando se requiera que la empresa receptora use o consuma el beneficio económico futuro 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 empresa receptora del activo transferido evalúa que la subvención le impone restricciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la empresa obtenga el control del activo no monetario.

7. 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.

8. Si la empresa evalúa que la subvención no le impone estipulaciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la empresa obtenga el control del activo no monetario.

9. 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 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 según lo dispuesto en la Resolución 422 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 empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público 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 empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público, cuando reciban recursos de terceros para su administración.

(...)

2. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

La empresa 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 empresas, este numeral aplicará a la parte de los recursos que controle la empresa.

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 empresa.

(...)

2.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

Cuando la empresa que controla los recursos los entregue en administración, (...)

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 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, (...).

Con posterioridad, el activo generado se actualizará conforme a la norma aplicable según su naturaleza.

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.

(...)

3. OPERACIONES RECÍPROCAS

Las siguientes operaciones se reportarán como recíprocas:

El derecho de la empresa 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 empresa que controla los recursos, por las comisiones cobradas en la administración de los recursos recibidos y entregados.

4. FLUJO DE INFORMACIÓN CONTABLE

Las empresas 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

A- Tratamiento contable de los convenios interadministrativos

Los convenios y los contratos 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; 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 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, esto es, 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 convenios y contratos interadministrativos dependerá de cada caso particular, atendiendo a la definición de los elementos de los estados financieros, y del análisis que realicen las empresas 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 en el literal j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, se 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, por ende, cada entidad o empresa deberá definir el tratamiento contable a partir del juicio profesional y de la identificación de las intenciones y voluntades de las partes.

De acuerdo con lo anterior y teniendo en cuenta que en la consulta solo se enunció el objeto de los programas del que se colige que se celebró un convenio entre la ESE y la Secretaría de Salud de Cundinamarca, a continuación, se establecen los posibles tratamientos contables que pueden darse a los convenios interadministrativos, y se reitera que corresponde a la empresa realizar el análisis para establecer el escenario en el cual se enmarca el respectivo acto jurídico.

1. Tratamiento contable de convenios donde haya una subvención.

Se aplicará este numeral sí, en el análisis que realice la empresa al acto jurídico, se identifica que en dicho acto se reciben activos monetarios o no monetarios sin contraprestación alguna o por un valor significativamente menor al valor de mercado del activo transferido, en cuyo caso la ESE aplicará la Norma de ayudas gubernamentales y subvenciones.

Para efectos de este numeral y en aras de simplificar el tratamiento contable, se desarrollará el tratamiento contable de las subvenciones condicionadas y el tratamiento contable de las subvenciones no condicionadas en el que se agruparán: a) las 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.

1.1. Tratamiento contable de las subvenciones condicionadas.

Las 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 este tipo de 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 que los entrega 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 subvención condicionada, la empresa que recibe los activos reconocerá el activo recibido y un pasivo diferido. Por su parte, la entidad que entrega los activos reconocerá un activo diferido y realizará la baja en cuentas del activo transferido.

Posteriormente, con el avance en el cumplimiento de la obligación de desempeño, la empresa 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. Por su parte, 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.

1.2. Tratamiento contable de subvenciones no condicionadas.

Para efectos de este numeral, se entiende por 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 subvenciones no estarán sometidas a estipulaciones cuando se transfiere el activo sin imponer una obligación de desempeño a la empresa receptora. Por ejemplo, la transferencia a título gratuito de un lote o de recursos monetarios sin establecer un uso específico del activo que se entrega.

Las subvenciones con restricciones son aquellas en las que se requiere que la empresa receptora use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito particular, pero no se establece la devolución a la entidad que transfirió el activo en caso de que estos no se usen o consuman como se especificó.

Ejemplos de actos jurídicos en los cuales se reciben activos como subvenciones 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 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.

Así las cosas, cuando se trate de una subvención no condicionada, la empresa que recibe reconocerá un activo y un ingreso por transferencia o subvención, y la entidad que entrega el activo reconocerá un gasto por transferencia o subvención y dará de baja en cuentas el activo entregado.

2. Tratamiento contable de convenios mediante los cuales se reciben recursos en administración.

Se aplicará este numeral sí, en el análisis que realice la empresa al acto jurídico, se identifica que mediante dicho instrumento se 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 empresa que los recibe, por cuanto la entidad que los entrega no busca remunerarle un servicio o la compra de bienes, ni transferirle activos sin contraprestación a quien actuará como administrador.

Los recursos se 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 empresa 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 empresa recibe recursos de una entidad para la ejecución de un proyecto, el cual se materializa en un potencial de servicio para la entidad que entrega los recursos. Además, la empresa que 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 la empresa reciba recursos en administración, aplicará el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración.

B- Tratamiento contable de la subvención del Ministerio de Salud y Protección Social a las 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 de salud

De conformidad con lo señalado en la Norma de ayudas gubernamentales y subvenciones, las subvenciones son activos monetarios y no monetarios que recibe 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.

Tal y como se estableció en el punto anterior, 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 tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución.

De conformidad con la Resolución 865 de 2024, 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 los tres meses siguientes al giro de los mismos no se haya iniciado el respectivo proceso de contratación, y tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño.

Por lo anterior, y teniendo en cuenta que el Ministerio impone estipulaciones que son condiciones a las empresas receptoras del recurso, en el momento en que tenga el derecho a percibir los recursos la ESE 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 reciban los recursos, la E.S.E. 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, 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; adicionalmente, reconocerá el gasto o el activo adquirido y el pasivo respectivo.

En caso de que no se ejecuten todos los recursos entregados por el Ministerio a la ESE, con la devolución de estos recursos la ESE debitará la subcuenta 299003-Ingreso diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

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.

CONCEPTO No. 20241100039391 DEL 02-12-2024

| | | |
|----------|----------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco Conceptual Cuentas por cobrar Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable |
| | SUBTEMA | Deterioro de cuentas por cobrar Actualización de los manuales de políticas contables de las empresas |

Doctora
 ESTEFFANY MENESES LEÓN
 Contratista
 E.S.P. Empresa Distribuidora del Pacífico S.A.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010053732 del 21 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:

“Somos una empresa de servicios públicos domiciliarios que se dedica a la prestación del servicio de energía eléctrica. Actualmente, estamos revisando nuestra política contable relacionada con la provisión de cartera, la cual se basa en la antigüedad de las cuentas por cobrar. Sin embargo, tenemos algunos clientes con acuerdos de pago vigentes que están cumpliendo, y quisiéramos saber si es posible modificar nuestras políticas para excluir estos acuerdos de la provisión.

Específicamente, nuestra política actual establece que la cartera con más de 360 días se provisiona al 100%, excepto para aquellos clientes con acuerdos de pago al día, los cuales están excluidos de dicha provisión.

Quisiéramos consultar:

1. ¿Existen restricciones o lineamientos específicos en la normativa de la Contaduría General de la Nación o de la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios que regulen la provisión de cartera en empresas de servicios públicos domiciliarios, especialmente en casos donde hay acuerdos de pago?

2. ¿Es posible ajustar nuestra política contable para reflejar de manera adecuada los acuerdos de pago vigentes, siguiendo los lineamientos de las NIIF o las normativas aplicables en el sector de servicios públicos?”.

Por medio del correo electrónico del 21 de octubre de 2024, se amplió el contexto de la consulta de la siguiente manera:

“Por medio de la presente, me permito dar alcance al correo anterior, para aclarar lo siguiente.

1. El documento adjunto es un borrador con la sugerencia para aplicar la política de provisión.
2. Actualmente se provisiona la cartera mayor a 360 días, tenga o NO acuerdos de pago.
3. Quisiéramos poder excluir de la provisión de cartera, aquellos clientes que tienen acuerdo de pago y los cuales están realizando el respectivo pago”.

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”.

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.

La Ley 298 de 1996, por la cual se desarrolla el artículo 354 de la Constitución Política, se crea la Contaduría General de la Nación como una Unidad Administrativa Especial adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, y se dictan otras disposiciones sobre la materia, 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 142 de 1994, por la cual se establece el régimen de los servicios públicos domiciliarios y se dictan otras disposiciones, señala:

"ARTÍCULO 130. PARTES DEL CONTRATO. Son partes del contrato la empresa de servicios públicos, el suscriptor y/o usuario.

El propietario o poseedor del inmueble, el suscriptor y los usuarios del servicio son solidarios en sus obligaciones y derechos en el contrato de servicios públicos.

Las deudas derivadas de la prestación de los servicios públicos podrán ser cobradas ejecutivamente ante la jurisdicción ordinaria o bien ejerciendo la jurisdicción coactiva por las empresas industriales y comerciales del Estado prestadoras de servicios públicos. La factura expedida por la empresa y debidamente firmada por el representante legal de la entidad prestará mérito ejecutivo de acuerdo con las normas del Derecho Civil y Comercial. Lo prescrito en este inciso se aplica a las facturas del servicio de energía eléctrica con destino al alumbrado público. El no pago del servicio mencionado acarrea para los responsables la aplicación del artículo que trata sobre los "deberes especiales de los usuarios del sector oficial" (Subrayado fuera de texto).

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

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

La Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado, en concepto C.E. 2170 de 2013, C.P. German Alberto Bula Escobar, manifestó:

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

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

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

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

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

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

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

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

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado según la Resolución 212 de 2021, establece:

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

(...)

4.1. Características fundamentales

(...)

4.1.1. Relevancia

18. 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.

19. 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 empresa que está basado en la naturaleza o magnitud de las partidas a las que se refiere la información financiera de propósito general de la empresa.

20. 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.

21. 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

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

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

24. 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.

25. 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

118. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la empresa. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la empresa pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos” (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 según lo dispuesto en la Resolución 413 de 2023, disponen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar los derechos adquiridos por la empresa 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.

(...)

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 empresa 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 empresa 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 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.

(...)

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 empresa 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.

(...)

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

(...)

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

(...)

2. Las políticas contables establecidas por la Contaduría General de la Nación y contenidas en el Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores,

y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, dan lugar a estados financieros que contienen información relevante y fiable sobre los hechos económicos.

(...)

5. La empresa no puede rectificar políticas contables seleccionadas o aplicadas inapropiadamente mediante la revelación de las políticas contables utilizadas, ni mediante la utilización de notas u otro material explicativo. Si la empresa ha seleccionado o aplicado inapropiadamente una política contable, seguirá lo establecido en esta Norma para la corrección de errores.

6. La empresa cambiará una política contable cuando se realice una modificación al Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público o cuando, en los casos específicos que este lo permita, la empresa considere pertinente un cambio de política que conlleve a la representación fiel y a la relevancia de la información financiera” (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

(...)

3.2.4. 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.

(...)

3.2.15 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 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 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 consecuencia, atendiendo a las competencias de la CGN, se dará respuesta a su consulta conforme a la normativa contable pública expedida por la misma, y no se hará alusión a la regulación de la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios.

Adicionalmente, previo a abordar el asunto objeto de consulta es pertinente precisar que las empresas públicas sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública, no deben aplicar las Normas Internacionales de Información Financiera - NIIF, pues esta regulación corresponde a una normativa expedida por un organismo internacional; en este sentido, las empresas deben aplicar la normativa expedida por el regulador local, en este caso el Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores y que no Captan ni Administran Ahorro del Público.

Este Marco Normativo es un desarrollo propio de la CGN que, aunque tiene como referente los conceptos y criterios de reconocimiento, medición, revelación y presentación contenidos en el Marco Conceptual para la Información Financiera y en las NIIF, no significa que las entidades sujetas al ámbito de aplicación de este marco normativo puedan aplicar las NIIF propiamente dichas.

Por otro lado, es necesario precisar que en el acápite de medición posterior de la Norma de cuentas por cobrar se hace referencia al deterioro y no a provisiones, en tanto la Norma de provisiones trata sobre el reconocimiento contable de ese tipo de pasivos, lo que no tiene relación con la medición posterior de las cuentas por cobrar.

Señalado lo anterior, a continuación se da respuesta a sus inquietudes de la siguiente manera:

- Deterioro de las cuentas por cobrar, inviabilidad de deteriorar una cuenta por cobrar totalmente.

De conformidad con lo establecido en la Norma de cuentas por cobrar, en la contabilidad se reconocen como tales los derechos adquiridos por la empresa 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) 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 empresa, 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 deben realizar 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 evidenciaron 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.

Lo anterior, teniendo en cuenta que no es viable deteriorar completamente o al ciento por ciento (100%) una cuenta por cobrar, por cuanto si sobre la cuenta por cobrar no existe

ninguna probabilidad de recibir un flujo financiero, lo que procede es la realización de su baja en cuentas; contrario a si la entidad aún espera recibir algún flujo financiero por la cuenta por cobrar, en cuyo caso se deberá proceder a calcular el deterioro sobre la misma.

Así las cosas, si respecto a las cuentas por cobrar de que trata su consulta aún se espera un flujo financiero, aunque tengan o no más de 360 días y se hayan celebrado o no acuerdos de pago, tampoco procederá su baja en cuentas, sino que la empresa medirá, como mínimo al final del periodo contable, el deterioro por el valor de las pérdidas crediticias esperadas, teniendo en cuenta que el hecho de haber realizado acuerdos de pago o haberse presentado un incumplimiento en el pago de más de 360 días, implica un riesgo que tiene que ponderarse para establecer las pérdidas crediticias esperadas.

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 entidad, 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.

- Actualización o modificación a los manuales de políticas contables

Conforme a lo señalado en la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, las políticas contables son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la empresa para la elaboración y presentación de sus estados financieros, que serán aplicadas de manera uniforme.

Por su parte, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable señala que las entidades, incluyendo las empresas, sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública, deben contar con manuales de políticas contables que sean acordes con el marco normativo que les 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. Este procedimiento señala también que dichos manuales de políticas contables deben permanecer actualizados.

Por lo anterior, cuando existan cambios en la normativa contable emitida por la Contaduría General de la Nación, la respectiva empresa deberá evaluar si los cambios conllevan a un cambio en la selección o aplicación de políticas previamente formalizadas, en tanto que, si el cambio en la normativa conlleva a cambios sustanciales como criterios de reconocimiento, medición, revelación o presentación de los hechos económicos, corresponderá efectuar una actualización en su respectivo manual de políticas contables, con el fin de dar cumplimiento al marco normativo modificado.

De igual forma, si la empresa ha seleccionado o aplicado inapropiadamente una política contable, esto es, en caso de que las políticas contables establecidas estén en contravía con lo señalado por la regulación contable pública, deberán llevarse a cabo los trámites respectivos al interior de la empresa con el objeto de modificar tales políticas contables de tal manera que cumplan con lo señalado en el marco normativo que le sea aplicable, en este caso, el Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público.

CONCEPTO No. 20241100039401 DEL 02-12-2024

| | | |
|----------|----------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco Conceptual Cuentas por cobrar Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable |
| | SUBTEMA | Normativa que regula la baja en cuentas de las cuentas por cobrar Criterios para realizar la baja en cuentas de las cuentas por cobrar |

Señor
CAMILO ANDRÉS RENDÓN ROJAS

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010054462 del 24 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, trasladada por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública a la CGN, se señala:

“PRIMERO: Sí la ley 1066 de 2006 exhorta a todas las entidades públicas a conformar el Reglamento Interno del Recaudo de Cartera, es válido mencionar que mediante la analogía del derecho, las Empresas de Servicios Públicos Domiciliarios de Orden Municipal y Departamental, ¿Pueden ejercer la facultad de realizar la depuración definitiva de la cartera de imposible recaudo conforme a lo estipulado en el DECRETO 445 DE 2017, teniendo en cuenta que a la fecha no existe reglamentación para estas entidades, o en su defecto cual sería la normatividad aplicable para ello?.

SEGUNDO: ¿Que otras alternativas tendrían las Empresas de Servicios Públicos Domiciliarios de Orden Municipal y Departamental para ejecutar o dar de baja a una cartera de imposible recaudo?.

TERCERA: ¿Cuáles son las facultades expresas con las que cuentan las Empresas de Servicios Públicos Domiciliarios de Orden Municipal y Departamental para accionar dentro de su comité de cartera las carteras de imposible recaudo?.”.

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.

La Ley 298 de 1996, por la cual se desarrolla el artículo 354 de la Constitución Política, se crea la Contaduría General de la Nación como una Unidad Administrativa Especial adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, y se dictan otras disposiciones sobre la materia, 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" (Subrayado fuera de texto).

La Ley 1066 de 2006, por la cual se dictan normas para la normalización de la cartera pública y se dictan otras disposiciones, establece:

“Artículo 1º. Gestión del recaudo de cartera pública. Conforme a los principios que regulan la Administración Pública contenidos en el artículo 209 de la Constitución Política, los servidores públicos que tengan a su cargo el recaudo de obligaciones a favor del Tesoro Público deberán realizar su gestión de manera ágil, eficaz, eficiente y oportuna, con el fin de obtener liquidez para el Tesoro Público.

Artículo 2º. Obligaciones de las entidades públicas que tengan cartera a su favor. Cada una de las entidades públicas que de manera permanente tengan a su cargo el ejercicio de las actividades y funciones administrativas o la prestación de servicios del Estado y que dentro de estas tengan que recaudar rentas o caudales públicos del nivel nacional o territorial deberán:

1. Establecer mediante normatividad de carácter general, por parte de la máxima autoridad o representante legal de la entidad pública, el Reglamento Interno del Recaudo de Cartera, con sujeción a lo dispuesto en la presente ley, el cual deberá incluir las condiciones relativas a la celebración de acuerdos de pago”.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Respecto a la regulación contable pública, se dará respuesta a sus inquietudes atendiendo al Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público. En este sentido el Marco Conceptual, actualizado según la Resolución 212 de 2021, establece:

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

15. 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 toma de decisiones, el control y la rendición de cuentas. Estas se dividen en características fundamentales y de mejora.

4.1. Características fundamentales

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

(...)

4.1.1. Relevancia

18. 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.

19. 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 empresa que está basado en la naturaleza o magnitud de las partidas a las que se refiere la información financiera de propósito general de la empresa.

20. 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.

21. 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

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

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

24. 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.

25. 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

118. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la empresa. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la empresa pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos” (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 según lo dispuesto en la Resolución 413 de 2023, disponen:

“2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar los derechos adquiridos por la empresa 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.

(...)

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 empresa reconocerá separadamente, como activo o pasivo, cualquier derecho u obligación creado o retenido en la transferencia” (Subrayado fuera de texto).

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

“3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(...)

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

(...)

3.2.15 Depuración contable permanente y sostenible

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

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

Bienes y Derechos

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

(...)

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

CONCLUSIONES

Pregunta 1

Normativa contable que deben emplear las empresas de servicios públicos domiciliarios que aplican el Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, para realizar la baja en cuentas de sus cuentas por cobrar:

Las empresas de servicios públicos domiciliarios sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública expedido por la Contaduría General de la Nación deben realizar la baja en cuentas de los elementos de sus estados financieros atendiendo a los criterios señalados en la regulación contable pública contenida en el Marco Normativo que les sea aplicable.

Por lo cual, respecto a su primera inquietud se precisa que la regulación aplicable a las empresas de servicios públicos domiciliarios de carácter oficial para realizar la baja en cuentas de sus cuentas por cobrar es la siguiente:

1. El numeral 6.4 Baja en cuentas, del 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.

Dicho marco conceptual puede ser consultado en la página web de la CGN en la siguiente 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 → Marco Conceptual → Elegir la última versión o versión requerida y descargar.

2. El acápite de baja en cuentas de la Norma de cuentas por cobrar, que se encuentra 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.

Las normas pueden ser consultadas en la página web de la CGN en la siguiente 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 → Normas → Elegir la última versión o versión requerida y descargar.

3. El numeral 3.2.15. Depuración contable permanente y sostenible, del 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.

Dicho procedimiento puede ser consultado en la página web de la CGN en la siguiente ruta:

www.contaduria.gov.co → RCP → RCP en convergencia con NIIF - NICSP → Procedimientos Transversales → Elegir Evaluación del Control Interno Contable y descargar.

Pregunta 2

Criterios para realizar la baja en cuentas de cuentas por cobrar:

De conformidad con lo señalado en la Norma de cuentas por cobrar, en la contabilidad se reconocen como tales los derechos adquiridos por la empresa 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) 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.

En este sentido, 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.

Así las cosas, si las cuentas por cobrar de que trata su consulta se encuentran bajo alguna de las circunstancias referidas en párrafos anteriores que haga improbable su recaudo, la empresa deberá realizar su baja en cuentas.

Lo anterior, en virtud de la regulación contable pública expedida por la Contaduría General de la Nación.

Pregunta 3

Atendiendo a lo señalado 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 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 consecuencia, atendiendo a las competencias de la CGN, en la respuesta a las preguntas 1 y 2 se estableció lo relativo a la baja en cuentas de las cuentas por cobrar en la información financiera de las empresas. Por otro lado, respecto a la pregunta 3 se precisa que no corresponde a la CGN pronunciarse respecto a las facultades del comité de cartera de las empresas, por cuanto dicho asunto no es objeto de regulación por parte de la CGN.

Así las cosas, corresponde a la empresa determinar, de conformidad con su Manual de Jurisdicción Coactiva y las funciones señaladas para su Comité de Cartera, las facultades y competencias que pueden ejercer al interior del mismo.

CONCEPTO No. 20241100039811 DEL 04-12-2024

| | | |
|----------|------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco conceptual Propiedades, planta y equipo |
| | SUBTEMA | Tratamiento contable de los estudios y diseños asociados a Proyectos Ferroviarios |

Doctora
 GLADIS ELENA ZULETA ZULETA
 Contadora
 Promotora Ferrocarril de Antioquia S.A.S
 Medellín, Antioquia

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010054102 del 22 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 comunicación del 21 de junio de 2024, con radicado 20241300021651, la Contaduría General de la Nación, autorizó a la Promotora Ferrocarril de Antioquia el cambio de marco normativo de la resolución 533 de 2015 a la resolución 414 de 2014.

El propósito fundamental de este cambio de norma obedece a que nuestra entidad pueda reconocer los Estudios y Diseños asociados a sus Proyectos Ferroviarios en el ACTIVO, como una inversión, gastos preoperativos u otra cuenta del activo que enmarque la etapa inicial del proyecto.

Revisando el catálogo de cuentas de la resolución 414 no encontramos una cuenta que pueda enmarcar las transacciones económicas derivadas del proyecto. Por el momento pensamos que podría ser en la cuenta ‘bienes y servicios pagados por anticipado’ (1905) del grupo de otros activos y la auxiliar ‘estudios y proyectos’, (190513) pero dadas las transacciones de la entidad, es decir, no realiza pagos por anticipado no sabemos si sea la clasificación más adecuada para ello.

Otra que pensamos podría ser es la cuenta 1615 Construcciones en curso, subcuenta 161590 Otras construcciones en curso.

Por todo lo anterior solicitamos su concepto para poder clasificar de manera correcta las transacciones mencionadas”.

CONSIDERACIONES

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 lo dispuesto en la Resolución 212 de 2021, establece:

“6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

52. Los activos son recursos controlados por la empresa que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o vender bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o venda 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. Los activos de una empresa proceden de transacciones u otros sucesos pasados. Las empresas obtienen normalmente los activos mediante su compra o producción, pero también pueden obtenerlos mediante otro tipo de transacciones como, por ejemplo, cuando una empresa recibe propiedades de una entidad del Gobierno dentro de un programa de fomento del desarrollo económico de un área geográfica. Las transacciones o sucesos que se espera ocurran en el futuro no dan lugar por sí mismos a activos; así, por ejemplo, la intención de comprar inventarios no cumple, por sí misma, la definición de activo.

(...)

60. 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.

(...)

6.1.5. Gastos

73. Los gastos son los decrementos 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 utilidades o excedentes a los propietarios del patrimonio” (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 la Resolución 413 de 2023, disponen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (...)

10.2. Medición inicial

7. 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 empresa” (Subrayado fuera del texto).

Ahora bien, el Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado según lo dispuesto en las Resoluciones 418 y 442 de 2023, describe la cuenta 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO de la siguiente manera: “Representa el valor de las edificaciones recibidas que aún se encuentran en construcción, así como los costos y demás cargos en que se incurre durante el proceso de construcción de bienes inmuebles, hasta cuando estén en condiciones de operar de la forma prevista por la administración de la empresa” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Los activos son recursos controlados por la empresa como resultado de un evento pasado, y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros. Dado que los activos proceden de transacciones u otros sucesos ocurridos en el pasado, derivados normalmente de la compra o producción, las operaciones que se espera ocurran en el futuro, así como la intención de comprar o producir un activo, no generan por sí mismas el reconocimiento de activos.

Ahora bien, la Norma de propiedades, planta y equipo indica que, en su medición inicial, los elementos clasificados en esta categoría deben reconocerse al costo. Este comprende, entre otros, el precio de adquisición y todos los costos directamente atribuibles a la ubicación del activo en el lugar y las condiciones necesarias para que pueda operar según lo previsto por la administración de la empresa.

En relación con lo anterior, para determinar el tratamiento contable de los estudios y diseños, es necesario verificar si cumplen con la definición de activo y si corresponden a costos directamente atribuibles a la ubicación del activo en el lugar y las condiciones necesarias para que opere de acuerdo con lo previsto por la administración de la empresa. Es decir, si son indispensables para la construcción de los proyectos ferroviarios.

Por lo tanto, si se determina con certeza que, una vez recibidos los estudios y diseños, se procederá a la construcción de los proyectos ferroviarios, el reconocimiento de estos atenderá a lo señalado en la Norma de propiedades, planta y equipo. Por el contrario, si no se tiene certeza de la construcción del activo, en tanto exista incertidumbre respecto a su ejecución, la obligación afectará el resultado del periodo.

Teniendo en cuenta lo anterior, el reconocimiento de los estudios y diseños se realizará de la siguiente manera:

- a) Como parte del costo del activo: Cuando los estudios previos sean necesarios para la ubicación del activo en el lugar y las condiciones necesarias para que opere según lo previsto por la administración. En este caso, se debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2401-ADQUISICION DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES.
- b) Como un gasto: Cuando no exista certeza de que los estudios sean necesarios para la ubicación del activo en el lugar y las condiciones necesarias para que opere según lo previsto por la administración. En este caso, se debitará la subcuenta 511132-Diseños y estudios de la cuenta 5111-GENERALES y se acreditará la subcuenta 240101-Bienes y servicios de la cuenta 2401-ADQUISICION DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES.

CONCEPTO No. 20241100040371 DEL 10-12-2024

| | | |
|----------|------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco Conceptual Cuentas por cobrar Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable |
| | SUBTEMA | Deterioro y baja en cuentas de cuentas por cobrar |

Señores

ACUEDUCTO REGIONAL COSTERO S.A. E.S.P.
Barranquilla, Atlántico

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241100058672 del 15 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:

“CONSULTA RELACIONADA CON CUENTAS POR COBRAR A ACCIONISTAS: EN EL EVENTO DE NO PAGO, ES POSIBLE APLICAR DETERIORO O DAR DE BAJA?

REALIZO ESTA CONSULTA DEBIDO A QUE LO QUE ENCUENTRO EN LA NORMA ESTÁ ENFOCADO A CUENTAS POR COBRAR COMERCIALES”.

CONSIDERACIONES

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

“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 regulación contable pública, 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 lo dispuesto en la Resolución 212 de 2021, establece:

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

118. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la empresa. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la empresa pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos”.

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 la Resolución 413 de 2023, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

(...)

2.4. Medición posterior

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

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

(...)

2.5. Baja en cuentas

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

cualquier derecho u obligación creado o retenido en la transferencia” (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 mediante la Resolución 193 de 2016, señala:

“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

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 pueden acudir ante los jueces competentes. Por lo tanto, la regla general es que las entidades deben cobrar dichas acreencias, por lo que generalmente se espera la entrada de flujo financiero hacia estas.

En ese sentido, en el evento de no pago de las cuentas por cobrar a cargo de los accionistas, la empresa deberá aplicar lo establecido en la Norma de cuentas por cobrar, la cual indica que, con posterioridad al reconocimiento, esta clase de activos se miden por el valor de la transacción menos el deterioro de valor, para lo cual deberá estimar las pérdidas crediticias esperadas.

Ahora bien, habrá lugar a la baja en cuentas de las cuentas por cobrar, entre otras circunstancias, cuando estas representen derechos que, en concordancia con el numeral 3.2.15. Depuración contable permanente y sostenible del Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable: i) no sea posible hacer efectivos 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) 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 empresa, lo que conlleva a que dichas cuentas por cobrar dejen de cumplir con los requisitos para su reconocimiento como activo.

Así pues, el procedimiento en mención 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. En consecuencia, 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.

CONCEPTO No. 20241100040411 DEL 10-12-2024

| | | |
|----------|----------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco Conceptual Propiedades, planta y equipo Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable |
| | SUBTEMA | Medición inicial de activos clasificados como propiedades, planta y equipo Soportes contables de los hechos económicos |

Señores
 E.S.E. Hospital Universitario del Caribe
 Cartagena, Bolívar

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241100055472 del 29 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:

“El Hospital realizó una toma física del su Propiedad Planta y Equipo, para verificar el saldo que se presentaba en la contabilidad, al terminar el inventario fue valorizado al costo actual y no histórico como procede en la norma, muchos de esos bienes no se tiene factura por el tiempo de los mismos, y otros los adquiridos en 2023 se puede verificar con factura, agradecemos nos puedan ayudar a través de la norma como podemos registrar esa toma física de la Propiedad Planta y equipo en nuestra contabilidad, teniendo en cuenta que algunas adquisiciones no se tiene facturas por tiempo transcurrido”.

CONSIDERACIONES

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 lo dispuesto en la Resolución 212 de 2021, establece:

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

15. 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 toma de decisiones, el control y la rendición de cuentas. Estas se dividen en características fundamentales y de mejora.

4.1. Características fundamentales

(...)

4.1.1. Relevancia

18. 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.

19. 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 empresa que está basado en la naturaleza o magnitud de las partidas a las que se refiere la información financiera de propósito general de la empresa.

(...)

4.1.2. Representación fiel

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

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

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

(...)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

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

6.3. Medición de los elementos de los estados financieros

88. 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.

(...)

6.3.5. Bases de medición de activos

6.3.5.1. Costo

99. 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 empresa.

100. 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 sus beneficios económicos futuros. También se puede disminuir por el reconocimiento de pérdidas por deterioro del valor, las cuales reflejan el grado en que 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 sus beneficios económicos futuros” (Subrayado fuera de 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 la Resolución 413 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 empresa para la producción o venta 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; y c) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque no se espera venderlos en el curso de las actividades ordinarias de la empresa y se prevé usarlos durante más de 12 meses.

10.2. Medición inicial

7. 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 empresa.

(...)

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 empresa, 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 empresa 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 empresa 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).

Por último, 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

De acuerdo con el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, para ser útil, la información financiera debe atender a las características cualitativas fundamentales de relevancia y representación fiel.

La relevancia implica que la información financiera debe ser capaz de influir en las decisiones que han de tomar sus usuarios y esto es así cuando es material. Al respecto, es preciso señalar que, la materialidad es un aspecto de la relevancia específico de la empresa que está basado en la naturaleza o magnitud de las partidas a las que se refiere la información financiera. Por su parte, la información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción del fenómeno es completa, neutral y libre de error significativo.

Por otro lado, el mismo Marco establece que, para reconocer un hecho económico en los estados financieros, este debe cumplir la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, costo o gasto, debe tener la probabilidad de generar una entrada o salida de beneficios económicos futuros y se debe medir con fiabilidad.

Ahora bien, particularmente la Norma de propiedades, planta y equipo indica que la empresa deberá reconocer como tales, los activos tangibles empleados para la producción o venta de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; los

bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento, entre otros. Dichos activos se miden por el costo, el cual comprende, entre otros, el precio de adquisición, los aranceles de importación, los impuestos indirectos no recuperables, los costos de beneficios a los empleados que procedan directamente de la construcción o adquisición, los costos de preparación del lugar para su ubicación física; los costos de entrega inicial y los de manipulación o transporte posterior.

Dado lo anterior, la E.S.E. debe determinar si los bienes relacionados en el conteo físico cumplen con los criterios de reconocimiento definidos por el marco conceptual, así como la materialidad determinada por la empresa, para ser registrados como activos en su información financiera.

Luego de establecer que los bienes cumplan con dichos aspectos, la E.S.E. deberá aplicar la Norma de propiedades, planta y equipo atendiendo a los criterios de reconocimiento mencionados anteriormente. No obstante, como lo indica en su consulta, en lugar de registrar dichos activos por su costo se tomó otro valor debido a que no cuenta con la factura de compra de algunos de ellos.

Teniendo en cuenta lo anterior, al no aplicar lo especificado por la Norma, la empresa está ante un error que debe ser corregido atendiendo 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, de acuerdo con la cual los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de que se autorice la publicación de los estados financieros. Respecto a errores cometidos en periodos anteriores, sean materiales o no, su corrección debe realizarse 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.

Cabe señalar que, si el hecho económico es material, deberá efectuarse la reexpresión de los estados financieros, de conformidad con lo establecido en esta Norma, en tanto que, de no tratarse de un hecho material, procede únicamente el ajuste a que haya lugar, y las respectivas revelaciones en las notas a los estados financieros.

En cuanto a los soportes contables asociados al reconocimiento de estos activos para determinar una medición de forma fiable, 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.

Así las cosas, es responsabilidad de la E.S.E. establecer los documentos que use como soporte así como los requisitos mínimos que estos deben cumplir para que los hechos económicos se encuentren debidamente medidos y reconocidos en la contabilidad, de manera tal que la información financiera de la entidad cumpla con las características fundamentales definidas en el marco conceptual.

CONCEPTO No. 20241100040731 DEL 12-12-2024

| | | |
|----------|------------------------|---|
| 1 | 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 de vehículos en proceso de extinción de dominio con medida cautelar, recibidos con destinación provisional sin fallo judicial definitivo |

Doctora
 YENIFFER LORENA CONTRERAS MORENO
 Directora Financiera (A)
 Sociedad de Activos Especiales (SAE)
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241100057882 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 se señala:

“(…)

¿Debe la Sociedad de Activos Especiales reconocer y registrar en sus Estados Financieros en la cuenta del activo propiedad planta y equipo los bienes entregados en destinación provisional por el FRISCO?

Lo anterior teniendo en cuenta que la resolución por medio de la cual se entrega en Destinación Provisional un bien a una Entidad, entre otros, no le otorga el derecho a la Entidad que recibe para

✓ ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, cuando expresamente prohíbe la celebración de todo tipo de contratos sobre los bienes relacionados en la resolución, si por cualquier motivo llegase a cambiar el objeto de la destinación, procederá a remover al Destinatario Provisional de su cargo.

✓ No le otorga el derecho de convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, así como beneficiarse de la revalorización de los recursos, o recibir una corriente de flujos

de efectivo, cuando establece que no podrá enajenar, vender, gravar, arrendar, ni ceder a ningún título los bienes objeto de destinación provisional,

✓ No se transfiere el riesgo jurídico más significativo, asociado con el proceso de extinción de dominio al cual se encuentra vinculado en bien, así como tampoco este riesgo es asumido por la Entidad que lo recibe

✓ No sede el control, teniendo en cuenta que en todo momento la Entidad que recibe el bien debe permitir la revisión sobre la administración de los bienes entregados, suministrar toda la información que le sea requerida, así como permitir realizar la inspección ocular de los bienes, y restringe la movilidad de los bienes objeto de la resolución, cuando indica que no podrán salir del territorio colombiano y finalmente no autoriza al a la entidad que recibe el bien a realizar cambio al uso que debe darle”.

CONSIDERACIONES

Los artículos 92, 94 y 96 de la Ley 1708 de 2014 por medio de la cual se expide el Código de Extinción de Dominio, señalan:

“ARTÍCULO 92. Mecanismos para facilitar la administración de bienes. Los bienes con extinción de dominio y afectados con medidas cautelares dentro del proceso de extinción de dominio podrán ser administrados utilizando, de forma individual o concurrente, alguno de los siguientes mecanismos:

1. Enajenación.
2. Contratación.
3. Destinación provisional.
4. Depósito provisional.
5. Destrucción o chatarrización.
6. Donación entre entidades públicas.

(...)

ARTÍCULO 94. Contratación. Con el fin de garantizar que los bienes sean o continúen siendo productivos y generadores de empleo, y evitar que su conservación y custodia genere erogaciones para el presupuesto público, la entidad encargada de la administración podrá celebrar cualquier acto y/o contrato que permita una eficiente administración de los bienes y recursos. El régimen jurídico será de derecho privado con sujeción a los principios de la función pública.

Dentro de los procesos de contratación, se exigirán las garantías a que haya lugar de acuerdo con la naturaleza propia de cada contrato y tipo de bien.

(...)

ARTÍCULO 96. Destinación provisional. Los bienes afectados con medidas cautelares dentro del proceso de extinción de dominio podrán ser destinados provisionalmente de manera preferente a las entidades públicas, o a personas jurídicas de derecho privado sin ánimo de lucro, con arreglo a la reglamentación que se expida al efecto.

Para su entrega, el bien dado en destinación provisional deberá estar amparado por una garantía real, bancaria o por una póliza de seguro contra todo riesgo expedida por una compañía de seguros legalmente establecida en Colombia.

En todo caso el destinatario provisional responderá directamente por la pérdida, daño, destrucción o deterioro de los bienes recibidos por ellos. Así mismo, responderá por todos los perjuicios ocasionados a terceros, como consecuencia de la indebida administración de los bienes, debiendo asumir los gastos, impuestos, sanciones y demás costos que se generen durante el término de la destinación provisional, debiendo constituir las pólizas que se le indique.

Declarada la extinción de dominio respecto de activos entregados en destinación provisional, dichos bienes podrán ser destinados definitivamente a título gratuito a la entidad pública que lo ha tenido como destinatario provisional, conforme lo dispuesto en la metodología de administración” (Subrayado fuera del texto).

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la 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 212 de 2021, establece:

“6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros.

6.1.1. Activos

52. Los activos son recursos controlados por la empresa que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o vender bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o venda 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.

53. El control implica la capacidad de la empresa para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la empresa 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 la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo expuesto en las consideraciones, al evaluar los criterios de control, la empresa que recibe bienes con destinación provisional por parte de la entidad administradora de estos, aunque asume riesgos inherentes a su uso para producir o suministrar bienes o servicios, los cuales se deben respaldar a través de garantías; no tiene el control de los bienes, por cuanto no puede ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, no puede recibir ningún flujo de efectivo asociado a su disposición, como tampoco puede beneficiarse de su revalorización ni puede disponer de ellos para un uso diferente al autorizado por la entidad administradora.

Por lo anterior, los bienes incautados que se encuentran en proceso de extinción de dominio no cumplen los criterios de reconocimiento de activo, esto es, no son recursos controlados por la empresa que resultan de un evento pasado, por lo que, no se deben incorporar en la información financiera de la entidad administradora, ni en la información financiera de la empresa que los recibe con destinación provisional.

Estos bienes los registrará la empresa que los recibe con destinación provisional, la SAE para el caso, debitando la subcuenta 991590-Otras cuentas acreedoras de control por contra de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditando la subcuenta 939090-Otras cuentas acreedoras de control de la cuenta 9390-OTRAS CUENTAS ACREEDORAS DE CONTROL, hasta tanto se culmine el proceso de extinción de dominio y se defina la situación jurídica de los bienes y su destinación.

Por su parte, la entidad administradora de los bienes, para el caso FRISCO, deberá mantener el registro de los bienes en el débito de la subcuenta que corresponda de la cuenta 8130-BIENES APREHENDIDOS O INCAUTADOS junto con el crédito de la subcuenta 890513-Bienes aprehendidos o incautados de la cuenta 8905-ACTIVOS CONTINGENTES POR CONTRA, hasta tanto se culmine el proceso de extinción de dominio y se defina su situación jurídica y destinación.

En este sentido, se recomienda que haya un adecuado flujo de información entre las partes intervinientes en la operación objeto de la consulta; de manera que el registro contable aplicado por cada una de ellas guarde la consistencia necesaria que requieren los usuarios de la información en procesos de revisión o auditoría.

CONCEPTO No. 20241100040851 DEL 12-12-2024

| | | |
|----------|------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco conceptual Ayudas gubernamentales y subvenciones |
| | SUBTEMA | Tratamiento contable de los bienes recibidos por concepto de donación |

Doctores
E.S.E. Centro de Salud Caimito
Caimito, Sucre

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241100058252 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 entidad ha recibido bienes muebles los cuales corresponden a donaciones en especie, tales como: equipo computo, escritorios, sillas. se entiende que para efectos de contabilización estos se registraran en la propiedad planta y equipo según corresponda (debito). ¿pero a qué cuenta del ingreso se registran?”.

CONSIDERACIONES

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 lo dispuesto en la Resolución 212 de 2021, establece:

“6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

52. Los activos son recursos controlados por la empresa que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o vender bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o venda 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.

(...)

60. 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 Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizadas según lo dispuesto en la Resolución 413 de 2023, establecen:

“CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(...)

2. AYUDAS GUBERNAMENTALES Y SUBVENCIONES

(...)

2.2. Subvenciones

2.2.1. Reconocimiento

3. Se reconocerán como subvenciones los activos, monetarios o no monetarios, que reciba la empresa de terceros sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor razonable del activo recibido. También se reconocerán como subvenciones la asunción y condonación de obligaciones y los préstamos a tasas inferiores a las del mercado.

4. Las subvenciones pueden o no estar sometidas a estipulaciones, las cuales se originan en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

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

(...)

7. 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.

8. Si la empresa evalúa que la subvención no le impone estipulaciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la empresa obtenga el control del activo no monetario.

9. 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.

(...)

12. Los activos no monetarios que reciba la empresa de terceros se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo o como pasivo diferido si están sujetos a condiciones. Esto, cuando la empresa obtenga el control de los activos” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

Se reconocen como subvenciones los activos monetarios y no monetarios que recibe la empresa sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor razonable del activo recibido.

Las subvenciones pueden o no estar sometidas a estipulaciones. Las estipulaciones son especificaciones que impone la entidad que entrega el recurso a la empresa receptora del activo, esto es cuando la empresa debe usar o consumir el beneficio económico futuro del activo transferido para un propósito concreto. Dichas estipulaciones pueden ser restricciones o condiciones. Se considera una restricción cuando la empresa receptora debe usar o consumir el beneficio económico futuro del activo transferido para un propósito concreto, sin que se requiera su devolución al transferidor cuando no se cumple la obligación de desempeño.

Por el contrario, una condición surge cuando al no cumplir la obligación de desempeño, la empresa debe retornar al transferidor, de manera total o parcial, los recursos recibidos inicialmente. 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.

Subvención no condicionada:

Si la subvención no se encuentra sujeta a restricciones, es decir, que la entidad que entrega los bienes no impone condiciones sobre su uso o destinación, ni exige la devolución de los mismos de no cumplirse la estipulación, el Hospital reconocerá este hecho económico en el momento en que se den las condiciones de control de los bienes recibidos, mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1665-MUEBLES, ENSERES Y EQUIPO DE OFICINA o 1670-EQUIPOS DE COMUNICACIÓN Y COMPUTACIÓN y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 4430-SUBVENCIONES.

Subvención condicionada:

En caso de que la subvención se encuentre sujeta a algún tipo de condición, es decir, cuando se requiere que la entidad que reciba los bienes los use o destine a una finalidad particular y si esto no ocurre, dichos bienes deberán devolverse a la entidad que los entrega, quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución, le corresponderá al Hospital reconocer un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1665-MUEBLES, ENSERES Y EQUIPO DE OFICINA o 1670-EQUIPOS DE COMUNICACIÓN Y COMPUTACIÓN y un crédito en la subcuenta 299003-Ingreso diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS.

En la medida en que se cumpla la condición, el Hospital reconocerá el respectivo ingreso, para lo cual debitará la subcuenta 299003-Ingreso diferido por subvenciones

condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 4430-SUBVENCIONES.

Es importante destacar, que conforme al Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, los activos son los recursos controlados por la empresa que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros, por lo cual, el Hospital deberá considerar lo definido en el Marco Conceptual y en su manual de políticas contables y, de ser necesario, realizar los juicios profesionales que aborden de manera integral los elementos contenidos en la definición de activo para proceder al reconocimiento de los elementos.

CONCEPTO No. 20241100040951 DEL 13-12-2024

| | | |
|----------|------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco Conceptual Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable |
| | SUBTEMA | Inviabilidad de que una empresa sujeta al Régimen de Contabilidad Pública expedido por la CGN lleve a cabo su proceso contable por el sistema de caja |

Señores
INFOTIC S.A.
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241100059482 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 comunicación consulta si una empresa que aplica el Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público puede utilizar el sistema de caja teniendo en cuenta que el ciento por ciento (100%) de sus clientes son entidades de gobierno, evitando así las diferencias contables y tributarias entre las empresas del sector público.

CONSIDERACIONES

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 212 de 2021, establece:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

38. A fin de preparar estados financieros, los cuales son una forma concreta de información financiera de propósito general, las empresas observan pautas básicas o macro-reglas que orientan el proceso contable, las cuales se conocen como 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

(...)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

(...)

6.2.1. Reconocimiento de activos

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

(...)

6.2.2. Reconocimiento de pasivos

80. Se reconocen como pasivos, las obligaciones presentes que tiene la empresa con un tercero, que han surgido de eventos pasados y para cuya liquidación la empresa debe desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos futuros, siempre que el valor de la obligación 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, la partida 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” (Subrayado fuera de texto).

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, actualizada según la Resolución 069 de 2021, señala:

“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. Un hecho económico es un suceso derivado de las decisiones de gestión de los recursos de la entidad, que da origen, modifica o extingue algún elemento de los estados financieros.

(...)

2.1. Etapas del proceso contable

El proceso contable está compuesto por etapas y subetapas que permiten la preparación y presentación de información financiera, mediante el uso de sistemas y procedimientos internos que garanticen el cumplimiento de las características cualitativas de dicha información financiera.

2.1.1. Reconocimiento

Es la etapa en la cual se incorpora, en el estado de situación financiera o en el estado de resultados (estado de resultado integral en el caso de las empresas), un hecho económico que cumpla la definición de los elementos de los estados financieros (activo, pasivo, patrimonio, ingreso, costo o gasto); que sea probable que genere flujos de entrada o salida de recursos que incorporen beneficios económicos o potencial de servicio; y que sea susceptible de medición monetaria fiable. El reconocimiento de un hecho económico implica identificación, clasificación, medición y registro.

La captura de los datos originados en los hechos económicos se analiza desde la óptica del origen y aplicación de recursos, dando cumplimiento al principio de devengo, es decir que los hechos económicos se deben reconocer 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” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera señala, sobre el momento del reconocimiento contable de los elementos de los estados financieros, que estos elementos deben reconocerse en aplicación del principio de devengo; este principio indica que los hechos económicos se reconocerán 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.

Dicho marco conceptual establece que se reconocen como activos, los recursos controlados por la empresa que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros; como pasivos las obligaciones presentes que tiene la empresa con un tercero, que han surgido de eventos pasados y para cuya liquidación la empresa debe desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos futuros; 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; y como costos y 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; en todos los casos, siempre que puedan medirse con fiabilidad.

Por otro lado, en consonancia con lo establecido por el Marco Conceptual, la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, respecto a la etapa de reconocimiento, señala que esta debe llevarse a cabo dando cumplimiento al principio de devengo.

De conformidad con lo anterior, no es viable que la empresa sujeta al Régimen de Contabilidad Pública lleve a cabo su proceso contable por el sistema de caja, en tanto que dicho sistema contraría lo establecido por el principio de devengo, dado que el sistema de caja consiste en reconocer los activos e ingresos cuando se recibe el flujo financiero que se deriva de estos, y los pasivos, costos y gastos cuando la empresa se desprenda tales flujos.

CONCEPTO No. 20241100040961 DEL 13-12-2024

| | | |
|----------|------------------------|--|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco Conceptual Propiedades, planta y equipo Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores |
| | SUBTEMA | Tratamiento contable de la venta de un terreno recibido en donación que no fue reconocido en la información financiera de la E.S.E. |

Señores
E.S.E. HOSPITAL FRANCISCO VALDERRAMA DE TURBO
Turbo, Antioquia

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241100055932 del 30 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:

“La ESE HOSPITAL FRANCISCO VALDERRAMA DE TURBO, resultó con un terreno donado por un tercero el cual este terreno estaba invadido por campesinos de la región, no estaba registrado en contabilidad, se realizaron (sic) acuerdo y la propiedad se vendió como (sic) registro la venta, teniendo en cuenta que no estaba registrado en propiedad planta y equipo”.

CONSIDERACIONES

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 212 de 2021, señala:

“6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

52. Los activos son recursos controlados por la empresa que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o vender bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o venda 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.

53. El control implica la capacidad de la empresa para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la empresa 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 la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

54. 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 empresa puede ser la dueña jurídica del activo, pero si los riesgos y beneficios asociados al activo se han transferido sustancialmente, dicha empresa no puede reconocer el activo así conserve la titularidad jurídica del mismo.

55. Los riesgos significativos inherentes al recurso corresponden a a) los efectos de las condiciones desfavorables que afectan negativamente la capacidad del activo 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.

(...)

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

118. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la empresa. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la empresa pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan 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 Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizadas según la Resolución 413 de 2023, 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 empresa para la producción o venta 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; y c) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque no se espera venderlos en el curso de las actividades ordinarias de la empresa y se prevé usarlos durante más de 12 meses.

(...)

10.3. Medición posterior

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

(...)

27. 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 operar de la forma prevista por la administración de la empresa. El cargo por depreciación de un periodo se reconocerá como gasto en el resultado de este, salvo que deba incluirse como parte del costo de otros activos de acuerdo con las normas de Inventarios, Activos intangibles o Propiedades de inversión. 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.

(...)

30. Para efectos de determinar el deterioro de una propiedad, planta y equipo, la empresa aplicará lo establecido en la Norma de deterioro del valor de los activos. La compensación o indemnización procedente de terceros por elementos deteriorados de propiedades,

planta y equipo se reconocerá como ingreso en el resultado del periodo en el momento en que la compensación o indemnización sea exigible. La compensación o indemnización se medirá, como mínimo al final del periodo contable, por el valor que refleje la mejor estimación de los recursos que espera recibir la empresa producto de la compensación o indemnización. En caso de que se generen variaciones en dicha estimación, estas afectarán el resultado del periodo.

10.4. Baja en cuentas

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

(...)

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

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

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

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

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

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas, el Marco Conceptual define los activos como aquellos recursos controlados por la empresa que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros; donde el control implica la capacidad de la empresa para usar o definir el uso que un tercero debe darle al recurso, convertir el bien en efectivo a través de su enajenación, recibir una corriente de flujos de efectivo, así como 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, entre otros. Aunque el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este.

Así mismo, el Marco Conceptual define la baja en cuentas de un activo como la eliminación total o parcial en la información financiera de la empresa, esta ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo, por ejemplo, cuando la empresa pierde el control sobre un activo.

Por lo anterior, y dado que la E.S.E. obtuvo el control del terreno en cuanto contó con la capacidad para convertirlo en efectivo a través de su venta y con ello recibir un flujo de efectivo a su favor, le correspondía a la E.S.E. efectuar la incorporación del bien como parte de su información financiera y con ello reflejar correctamente el hecho económico.

Dado que la E.S.E. no realizó la incorporación del terreno en su información financiera, la empresa se encuentra ante un error contable por el no reconocimiento de los hechos económicos en el momento de su ocurrencia, por lo cual, la E.S.E. deberá aplicar el

numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

Por lo anterior, el registro de la venta dependerá de los ajustes efectuados producto de la corrección del error y de la vigencia en la cual se haya realizado la venta del terreno.

Adicionalmente, la E.S.E. 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, sin perjuicio de realizar las revelaciones correspondientes.

CONCEPTO No. 20241100041181 DEL 17-12-2024

| | | |
|----------|------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco Conceptual Propiedades, planta y equipo |
| | SUBTEMA | Sustitución de componentes de un bien clasificado como propiedades, planta y equipo |

Doctora
 ANGY LISSETH ORTIZ PIZA
 Profesional Universitario Contadora
 E.S.E. Hospital Universitario de Santander
 Bucaramanga, Santander

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241100059342 del 19 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:

“En el edificio de la Empresa Social del Estado Hospital Universitario de Santander se ubican cuatro (4) ascensores, los cuales al tener un tiempo mayor de doce (12) años en funcionamiento y con una prestación del servicio continuo de 24 horas diarias, durante los 365 días del año, presentan, en la mayoría de sus componentes, desgaste y daños que impiden la confiabilidad de los mismos.

Por lo anteriormente mencionado y basado en un punto de vista técnico se considera que los elementos ascensores ya no cumplen con su función inicialmente prevista por lo cual serán reemplazados por otros ascensores.

¿Si los ascensores que serán reemplazados aún tienen valor en libros y les falta tiempo por depreciar se pueden dar de baja? o ¿cuál sería el tratamiento contable que se les debe dar?”

En comunicación vía correo electrónico del 11 de diciembre de 2024, la doctora Angy Lisseth Ortiz Piza señala que los ascensores se encuentran registrados en la subcuenta 164001-Edificios y casas de la cuenta 1640-EDIFICACIONES, afectando el valor del edificio, su vida útil y el cálculo de la depreciación.

CONSIDERACIONES

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 212 de 2021, señala:

“6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

52. Los activos son recursos controlados por la empresa que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o vender bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o venda 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

118. La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la empresa. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la empresa pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos” (Subrayado fuera del 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 según la Resolución 413 de 2023, 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 empresa para la producción o venta 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; y c) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque no se espera venderlos en el curso de las actividades ordinarias de la empresa y se prevé usarlos durante más de 12 meses.

(...)

10.3. Medición posterior

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

20. 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. El valor depreciable corresponde al valor del activo o de sus componentes menos el valor residual.

(...)

25. Para las partidas de propiedades, planta y equipo que se consideren materiales, la empresa 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. La empresa 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.

26. 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 empresa 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 empresa podrá agruparla con el resto del elemento para el cálculo de la depreciación.

(...)

10.4. Baja en cuentas

31. 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 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.

(...)

33. 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 de una de estas partes, la empresa reconocerá, en el activo, el costo en que se incurra para la sustitución, previa baja en cuentas de la parte sustituida. Esto se realizará 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” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

En atención al Marco Conceptual y la Norma de propiedades, planta y equipo, del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público 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 espera generar beneficios económicos futuros por su uso o enajenación.

De esta manera, si tras la evaluación realizada por la empresa, se evidencia que ya no se espera obtener beneficios económicos futuros por el uso de los ascensores descritos en su consulta y estos serán reemplazados por bienes nuevos, se procederá con la baja en cuentas por su valor en libros.

Ahora bien, la Norma en mención establece 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, por lo que, pueden requerir su reemplazo a intervalos regulares y en periodos disímiles a los del bien.

En este 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 de una de estas partes, la empresa reconocerá en el activo, el costo en que se incurra para la sustitución, previa baja en cuentas de la parte sustituida, con independencia de que el costo del componente se haya identificado y depreciado previamente. De ser necesario, se utilizará el costo de la sustitución como indicador del costo que el elemento sustituido tenía en el momento en el que fue adquirido o construido.

De conformidad con lo anterior y con relación a su consulta, el hecho económico corresponde a la sustitución de una parte significativa del edificio, por lo tanto, la entidad

reconocerá los nuevos ascensores como mayor valor del activo, previa baja en cuentas de los ascensores sustituidos. De ser necesario, se utilizará el costo de los nuevos ascensores como indicador del costo que tenían los ascensores sustituidos en el momento en el que fueron adquiridos.

Con posterioridad al reconocimiento de los nuevos ascensores como mayor valor del activo, la Norma de propiedades, planta y equipo señala que se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado, donde la depreciación corresponde a la distribución sistemática del valor depreciable del bien a lo largo de su vida útil, en función del consumo de los beneficios económicos futuros. Por lo tanto, es competencia de la empresa definir el periodo de tiempo durante el cual los va a depreciar al tratarse de componentes del edificio.

CONCEPTO No. 20241100041411 DEL 19-12-2024

| | | |
|----------|------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco Conceptual Presentación de estados financieros |
| | SUBTEMA | Clasificación de los gastos asociados a ingresos recibidos para el programa equipos básicos de salud. |

Señores
 E.S.E. HOSPITAL MARÍA INMACULADA - RÍOBLANCO
 Rioblanco, Tolima

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241100057582 del 07 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:

“Solicito aclaración de cómo debo registrar correctamente, en la contabilidad de la entidad los gastos generados para la ejecución del programa de gobierno equipos básicos de salud. Teniendo en cuenta que la entidad recibe unos ingresos los cuales no registra como ingresos (operacionales). Pero los gastos de la ejecución del programa si, se registran como gastos operacionales. Y esto afecta de forma negativa el resultado operacional de la entidad. ¿Quiero saber si existe algún acto administrativo que indique la forma correcta de realizar este registro de forma que no afecte el resultado operacional? ¿O si me pueden indicar como realizar el registro? Esto para no tener contradicciones en la presentación de los reportes contables a las diferentes entidades, ejemplo con el reporte a la secretaría de salud departamental. El cual califica el informe del gerente teniendo en cuenta entre otras cosas el resultado de la operación trimestral”.

CONSIDERACIONES

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 212 de 2021, 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: las transacciones y otros 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.

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. Este proceso implica el reconocimiento simultáneo o combinado de unos y otros si surgen directa y conjuntamente de las mismas transacciones u otros sucesos.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.4. Ingresos

69. Los ingresos son los incrementos 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 las aportaciones de los propietarios al patrimonio.

(...)

6.1.5. Costos

71. Los costos son los decrementos 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, y que dan como resultado decrementos en el patrimonio.

(...)

6.1.6. Gastos

73. Los gastos son los decrementos 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 utilidades o excedentes a los propietarios del patrimonio” (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 la Resolución 413 de 2023, señalan:

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

1. PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

(...)

1.3. Estructura y contenido de los estados financieros

(...)

1.3.3. Estado del resultado integral

27. El estado de resultado integral presenta las partidas de ingresos, gastos y costos de la empresa reflejando el resultado integral del periodo. Además, muestra de forma separada, la información correspondiente al resultado del periodo, al otro resultado integral y al resultado integral total.

1.3.3.1. Información a presentar en el estado de resultado integral

(...)

31. La empresa presentará en el estado de resultado integral, partidas adicionales, encabezamientos y subtotales, cuando la magnitud, naturaleza o función de estos sea tal que la presentación por separado resulte relevante para comprender el rendimiento financiero de la empresa.

(...)

1.3.3.2. Información a presentar en la sección del resultado del periodo o a revelar en las notas

(...)

34. Cuando las partidas de ingreso o gasto sean materiales, la empresa revelará de forma separada, información sobre su naturaleza e importe. En todo caso, con independencia de la materialidad, la empresa revelará de forma separada, las partidas de ingresos o gastos relacionadas con lo siguiente:

a) los ingresos de actividades ordinarias;

(...)

c) las ganancias y pérdidas que surjan de la baja en cuentas de activos;

(...)

f) los ingresos y gastos financieros; (...)" (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado según lo dispuesto en las Resoluciones 418 y 442 de 2023, indica que el Código Contable está conformado por cuatro niveles de clasificación con seis dígitos; en donde el primer dígito corresponde a la Clase, el segundo al Grupo, el tercer y cuarto dígito corresponden a la Cuenta y el quinto y sexto a la Subcuenta.

CONCLUSIONES

Atendiendo al principio de devengo contenido en el Marco Conceptual del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, la E.S.E. deberá reconocer los gastos o costos derivados de la ejecución del programa de gobierno equipos básicos de salud en el momento en que ocurren, es decir, cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

En concordancia con el principio de Asociación, según el cual 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, los recursos derivados de los ingresos recibidos para la ejecución del programa de gobierno equipos básicos de salud también se deben reconocer en el momento que estos recursos cumplen con la definición señalada en el Marco conceptual, es decir, cuando representen incrementos en los beneficios económicos producidos que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio.

Cabe aclarar que las Normas incorporadas al Régimen de Contabilidad Pública (RCP), mediante la Resolución 414 de 2014, contienen los criterios técnicos que deben observarse para el reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos por parte de las empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público. En relación con los ingresos, dicho marco normativo contempla i) los ingresos de actividades ordinarias y ii) ayudas gubernamentales y subvenciones; por lo cual, no es correcto utilizar la denominación “ingresos operacionales”.

Ahora bien, con respecto a la estructura del Catálogo General de Cuentas (CGC) de las empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público, el cual es utilizado por la ESE para efectos de registro y reporte de información financiera a la CGN, es preciso señalar que esta estructura está conformada por cuatro niveles de clasificación, con seis dígitos que componen el Código Contable, donde los 2 primeros dígitos corresponden al Grupo.

Así pues, para el caso de los gastos se observa que el CGC contempla los siguientes: 51-DE ADMINISTRACIÓN Y OPERACIÓN, 52-DE VENTAS, 53-DETERIORO, DEPRECIACIONES, AMORTIZACIONES Y PROVISIONES, 54-TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES, 56-DE ACTIVIDADES Y/O SERVICIOS ESPECIALIZADOS, 58-OTROS GASTOS, y 59-CIERRE DE INGRESOS, GASTOS Y COSTOS; dado lo anterior, en las clasificaciones de los gastos no existen los gastos operacionales y tampoco los gastos no operacionales.

Para el caso de los ingresos, el CGC contempla los siguientes grupos de cuentas: 41-INGRESOS FISCALES, 42-VENTA DE BIENES, 43-VENTA DE SERVICIOS, 44-TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES y 48-OTROS INGRESOS; por lo que, para efectos de registros tampoco existen los ingresos operacionales e ingresos no operacionales.

En ese sentido cuando se registra una erogación por gastos o costos incurridos por la E.S.E., la empresa clasificará el hecho económico en la subcuenta correspondiente de la clase contable 5-GASTOS, de acuerdo con la naturaleza del gasto o de la Clase 7-COSTOS DE TRANSFORMACIÓN.

Adicionalmente, y para efectos de presentación de los estados financieros con propósito de información general, la Norma de presentación de estados financieros tampoco contempla una clasificación de ingresos o gastos en operacionales o no operacionales. Al respecto, la Norma establece que en el estado de resultado integral se presentan las partidas de ingresos, gastos y costos de la empresa reflejando el resultado integral del periodo, y mostrando separadamente la información correspondiente al resultado del periodo, al otro resultado integral y al resultado integral total.

De igual manera, señala la mencionada Norma que la empresa debe presentar, en el estado de resultado integral, partidas adicionales, encabezamientos y subtotales, cuando la magnitud, naturaleza o función de estos sea tal que la presentación por separado resulte

relevante para comprender el rendimiento financiero de la empresa, quedando a potestad de la empresa el uso de estos encabezados y subtotales.

Por último, con respecto a reportes de base contable que la empresa deba preparar y presentar a otras entidades, es preciso señalar que la CGN no es competente para pronunciarse al respecto.

CONCEPTO No. 20241100041571 DEL 20-12-2024

| | | |
|----------|----------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco conceptual Propiedades, planta y equipo Deterioro del valor de los activos Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores |
| | SUBTEMA | Tratamiento contable de una edificación que se encuentra en servicio desde periodos anteriores pero que no se reclasificó de construcciones en curso ni se le aplicaron estimaciones de depreciación ni deterioro Saldos iniciales a 1° de enero de 2015 de propiedades, planta y equipo Corrección de errores por la inadecuada aplicación de lo dispuesto en el Instructivo 002 de 2014 |

Doctor
 JORGE ANTONIO MÉNDEZ PARRA
 Contador
 Empresa de Aguas de Facatativá - EAF SAS ESP
 Facatativá, Cundinamarca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241100058472 del 14 de noviembre de 2024 y ampliada mediante correo del 25 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 empresa va a realizar una reclasificación de la cuenta de CONSTRUCCIONES EN CURSO a la cuenta del activo que corresponda en servicio, debido a que por falta de documentos de liquidación de contratos de obra no recibidos en el área contable en su momento, no se han reclasificado activos que ya están en funcionamiento desde hace varios años y que a su vez representan un 12.54% del valor total del total de las propiedades, planta y equipo.

Igualmente, plantea inquietudes por el tratamiento contable de la depreciación no aplicada desde hace 10 años o más, al no haber reclasificado los activos al servicio desde años anteriores.

Finalmente, plantea qué se debe hacer con la posible diferencia en el valor que se tiene en los estados financieros en la cuenta de construcciones un curso del año 2010 hasta los valores de la vigencia actual.

CONSIDERACIONES

El Instructivo No. 002 de 2014 especificó las Instrucciones para la transición al Marco normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público. En cuanto a la determinación de los saldos iniciales al 1º de enero de 2015, estableció:

“1.1.9. Propiedades, planta y equipo

(...)

Las principales actividades que realizará la empresa para la elaboración del estado de situación financiera de apertura 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 o al costo de reposición depreciado determinado 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 razonable 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).

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 la Resolución 413 de 2023, 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 empresa para la producción o venta 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; y c) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque no se espera venderlos en el curso de las actividades ordinarias de la empresa y se prevé usarlos durante más de 12 meses.

(...)

3. Los terrenos sobre los que se construyan las propiedades, planta y equipo se reconocerán por separado.

(...)

10.2. Medición inicial

7. 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 empresa.

(...)

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.

(...)

27. 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 operar de la forma prevista por la administración de la empresa. El cargo por depreciación de un periodo se reconocerá como gasto en el resultado de este, salvo que deba incluirse como parte del costo de otros activos de acuerdo con las normas de Inventarios, Activos intangibles o Propiedades de inversión. 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.

(...)

29. 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. 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.

30. Para efectos de determinar el deterioro de una propiedad, planta y equipo, la empresa aplicará lo establecido en la Norma de deterioro del valor de los activos. La compensación o indemnización procedente de terceros por elementos deteriorados de propiedades, planta y equipo se reconocerá como ingreso en el resultado del periodo en el momento en que la compensación o indemnización sea exigible. La compensación o indemnización se medirá, como mínimo al final del periodo contable, por el valor que refleje la mejor estimación de los recursos que espera recibir la empresa producto de la compensación o indemnización. En caso de que se generen variaciones en dicha estimación, estas afectarán el resultado del periodo.

(...)

16. DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS

1. El deterioro de valor de un activo es una pérdida parcial de sus beneficios económicos futuros, adicional al reconocimiento sistemático realizado a través de la depreciación o amortización. El deterioro de un activo, por tanto, refleja una disminución de los beneficios económicos futuros que el activo le genera a la empresa que lo controla.

2. Esta Norma se aplicará para la contabilización del deterioro del valor de los activos que la empresa considere materiales y que estén clasificados en: a) propiedades, planta y equipo; b) propiedades de inversión; c) activos intangibles; y d) inversiones en controladas, asociadas o negocios conjuntos que tengan indicios de deterioro de acuerdo con lo estipulado en las normas respectivas.

3. La empresa definirá, en sus políticas contables, los criterios empleados para identificar los activos que, dada su materialidad, deban ser objeto de aplicación de esta Norma.

16.1. Periodicidad en la comprobación del deterioro del valor

4. Como mínimo al final del periodo contable, la empresa evaluará si existen indicios de deterioro del valor de sus activos. Si existe algún indicio, la empresa estimará el valor recuperable del activo para comprobar si efectivamente se encuentra deteriorado; en caso contrario, la empresa no estará obligada a realizar una estimación formal del valor 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 empresa, 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 empresa 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 empresa 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 empresa corrija errores materiales de periodos anteriores, presentará un estado de situación financiera al inicio del primer periodo comparativo.” (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 089 de 2024, describe la cuenta 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO de la siguiente manera: “Representa el valor de las edificaciones recibidas que aún se encuentran en construcción, así como los costos y demás cargos en que se incurre durante el proceso de construcción de bienes inmuebles, hasta cuando estén en condiciones de operar de la forma prevista por la administración de la empresa”; además, el citado CGC contempla que la cuenta se acredita con “1-El valor de las obras terminadas que se trasladen a la cuenta del activo correspondiente, cuando la obra se encuentre en condiciones de operar de la forma prevista por la administración de la empresa (...)” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

Previo a dar respuesta a sus inquietudes, es necesario precisar que la Norma de propiedades, planta y equipo del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, señala que, con posterioridad al reconocimiento inicial, los elementos allí reconocidos se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado; y en esta misma línea, se indica que tanto el valor residual, la vida útil, el método de depreciación deben ser revisados, como mínimo, al término de cada periodo contable.

Igualmente, en el entendido de lo planteado en su consulta, donde se expresa que en la determinación de los saldos iniciales en el periodo de transición al nuevo marco normativo no se llevaron a cabo las reclasificaciones correspondientes de las construcciones en curso como propiedades, planta y equipo en servicio y que no se aplicaron las estimaciones de depreciación y deterioro, es necesario precisar que mediante el Instructivo 002 de 2014, la CGN estableció las actividades que las empresas debían atender para la elaboración y presentación de los primeros estados financieros bajo el nuevo marco de regulación aplicable para empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público. Además, se debe tener en cuenta que el citado instructivo solamente se aplicaba durante el año 2015, 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.

Es decir que, para las propiedades, planta y equipo, la entidad debió aplicar los lineamientos establecidos en el Instructivo 002 de 2014 para la determinación de saldos iniciales, entre ellos, la reclasificación de los conceptos aplicables a construcciones en cursos, los bienes muebles e inmuebles en servicio, así como las estimaciones que le son aplicables, entre ellas la depreciación y el deterioro.

Ahora bien, si realizadas las evaluaciones, la empresa determina que cometió un error tanto en el cálculo de los saldos iniciales a 01 de enero de 2015, por la no reclasificación de los elementos de propiedades, planta y equipo, 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, 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 generación de los saldos iniciales al 1° de enero de 2015 por transición al nuevo marco normativo.

En consecuencia, la empresa deberá llevar a cabo las siguientes actividades:

En relación con los saldos iniciales al 1° de enero de 2015, la empresa 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 2014. A saber, debió medir cada partida de propiedades, planta y equipo conforme a una de las siguientes opciones: i) al costo menos depreciaciones y pérdidas por deterioro de valor; ii) al valor de mercado o al costo de reposición depreciado determinado a través de un avalúo técnico en la fecha de transición; o iii) al valor actualizado en un periodo anterior, siempre que este valor fuera comparable, en la fecha de actualización, con el valor razonable o con el costo depreciado que tendría el elemento si se hubieran aplicado los criterios establecidos en el Nuevo Marco normativo.

Por lo tanto, si la empresa no aplicó lo indicado, deberá escoger una de las opciones y realizar las actividades allí contempladas como si estuviese en el momento de generación de saldos iniciales al 1° de enero de 2015. Para ello, reconocerá la reclasificación de las construcciones en curso mediante un débito en la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO por el valor correspondiente a la medición inicial de los elementos allí reconocidos.

Por su parte, y teniendo en cuenta que la depreciación de los activos inicia desde el momento en que estos se encuentran disponibles para su uso, es decir, desde que la administración de la empresa determinó que el activo se encontraba en la ubicación y en las condiciones necesarias para operar, deberá reconocer la depreciación de los elementos, debitando las subcuentas que correspondan de la cuenta 5360-DEPRECIACIONES DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, por el valor de la depreciación correspondiente al periodo contable actual y, la subcuenta que corresponda de la cuenta 3225-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES, por el valor dejado de reconocer de la depreciación de periodos contables anteriores, y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) por el total de la depreciación acumulada.

Adicionalmente, deberá evaluar si existen indicios de deterioro y de ser así reconocerá el efecto del deterioro acumulado si existiese, para lo cual debitará las subcuentas que correspondan de la cuenta 5351-DETERIORO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, por el valor del deterioro existente en el periodo contable actual, y la subcuenta que corresponda de la cuenta 3225-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES, por el valor del deterioro dejado de reconocer en periodos contables anteriores y, acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1695-DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR).

Por último, para construcciones en curso dejadas de reclasificar que no tienen impacto previo a la transición al nuevo marco regulatorio, es decir, que corresponden a periodos posteriores al 01 de enero de 2015, deberá aplicar los mismos pasos descritos, excepto la medición de saldos inicial para la transición al nuevo marco regulatorio.

Ahora bien, en aplicación el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, para aquellos errores que sean materiales, la empresa reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error para efectos de presentación.

CONCEPTO No. 20241100041691 DEL 20-12-2024

| | | |
|----------|------------------------|---|
| 1 | 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 aporte de socios |

Doctora
 JACQUELINE PINO GIRALDO
 Control interno
 Medellín

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010064252 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 señala:

"1- La Promotora Ferrocarril de Antioquia SAS, empresa industrial y comercial del Estado, cuya participación accionaria está representada por 4 socios que son:

- El Metro de Medellín
- Instituto para el Desarrollo de Antioquia IDEA
- Departamento de Antioquia
- Área Metropolitana del Valle de Aburrá

2- Los ingresos de la promotora son vía aportes de los socios que realizan en forma anual, se registran contablemente con la siguiente dinámica cuando se aprueba el aporte en asamblea de socios se registra en las siguientes cuentas: 1110 Efectivo y equivalente de efectivo 310802 Capital por suscribir.

Con este aporte se financia la ejecución de los proyectos, afectando el gasto sin generar ingresos situación que se refleja en el Estado de Resultados, generando perdidas al no tener movimiento en la cuenta 4 de ingresos ya que todo se financia vía capitalización.

Con el proceso de convergencias al marco normativo regulado por la resolución 414 de 2014, estos aportes por los socios se puedan reconocer en las cuentas 299003 del ingreso

diferido por subvenciones condicionadas o que dinámica podemos utilizar para el proceso de reconocimiento de estos recursos sin seguir acumulando perdidas por no reflejar ingresos”.

CONSIDERACIONES

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 lo dispuesto en la Resolución 212 de 2021, señala:

“6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.3. Patrimonio

67. El patrimonio comprende el valor de los recursos públicos representados en bienes y derechos, una vez deducidas las obligaciones, que tiene la empresa para cumplir las funciones de cometido estatal.

68. El patrimonio suministra información sobre los fondos aportados por el Estado y los particulares, las ganancias o pérdidas acumuladas y las reservas que permiten a los usuarios conocer las restricciones, legales o de otro tipo y que afectan la capacidad de la empresa para distribuir utilidades o excedentes, cuando haya lugar.

6.1.4. Ingresos

69. Los ingresos son los incrementos 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 las aportaciones de los propietarios al patrimonio.

70. La mayoría de los ingresos de una empresa surgen de las actividades ordinarias. No obstante, la empresa también clasifica como ingresos, las ganancias obtenidas por la venta de activos no corrientes, y aquellas surgidas como producto de los cambios en el valor de activos y pasivos que, de acuerdo con las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los hechos económicos, se deban reconocer en el resultado del periodo

(...)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

(...)

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, la partida debe medirse fiablemente". (Subrayado fuera del texto)

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones antes mencionadas, se concluye que en la definición y reconocimiento de los ingresos se establece que estos no están relacionados con las aportaciones de los propietarios. Por otra parte, la definición de patrimonio sustenta que este suministra información sobre los fondos aportados por el Estado.

Teniendo en cuenta lo anterior, los recursos entregados a la Promotora por parte de los socios se reconocerán como parte del patrimonio si afectan el capital suscrito y pagado de la entidad y, por ende, no cumplen con la definición de ingresos ya que serán aportaciones que realizan los propietarios. En caso contrario, los recursos se reconocerán como ingreso aplicando la norma que corresponda.

CONCEPTO No. 20241100041721 DEL 23-12-2024

| | | |
|----------|------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco Conceptual Ayuda gubernamentales y subvenciones |
| | SUBTEMA | Tratamiento contable de la subvención del Ministerio de Salud y Protección Social a las 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 de salud |

Señores
 E.S.E. LUIS ANTONIO MOJICA DE NÁTAGA HUILA
 Nátaga, Huila

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241100061692 del 28 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 entidad recibió recursos de la Resolución No. 1220 de 2024 del Ministerio de Salud y Protección Social asignados para Fortalecimiento EQUIPOS BASICOS en salud, recursos que cuando llegan a la entidad se contabilizan un debito en 1110 BANCOS y un crédito en la cuenta 29 del pasivo INGRESOS CONDICIONADOS y cuando el Ministerio acepta la ejecución de estos recursos al finalizar el contrato, se lleva al ingreso 4430 Subvenciones condicionadas y se cancela el pasivo de la 29. La duda radica, es que, mientras que dura la ejecución del contrato los gastos que se pagan con esos recursos condicionados adonde se registran como gastos en la cuenta 5 al ser plata para fortalecer funcionamiento?, la duda radica en que como se contabilizarían los gastos que no están respaldados con ingresos en la cuenta 4 y entonces el estado de resultado integral dará negativo por mayores gastos sin una cuenta del ingresos que respalde la ejecución, pues al ser condicionada mientras se ejecuta es un pasivo y serán ingresos cuando el ministerio apruebe la ejecución, situación que se puede dar el otro año, que hacer ahí? Como se contabilizan los gastos relacionados con la ejecución de convenios de ingresos condicionados?”

CONSIDERACIONES

La Resolución 1220 de 2024, por la cual se efectúa una asignación de recursos del Presupuesto de Gastos de Funcionamiento del Ministerio de Salud y Protección Social, del rubro "Apoyo a Programas de Desarrollo de la Salud Ley 100 de 1993", a unas 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 de 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 los Departamentos de Cundinamarca, Nariño, Quindío, Huila y Valle del Cauca.

(...)

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 obligaciones:

- 5.1. Velar por la adecuada ejecución de los recursos.
- 5.2. Confirmar la transferencia de los recursos a la cuenta reportada.
- 5.3. Presentar los informes de ejecución técnica y financiera a la Dirección de Promoción y Prevención de este Ministerio.
- 5.4. Garantizar la ejecución técnica y financiera de los proyectos aprobados por la Dirección de Promoción y Prevención esta cartera ministerial, según corresponda.
- 5.5. Remitir a la Dirección de Promoción y Prevención de este Ministerio, en medio físico o magnético los soportes de incorporación y ejecución idónea de estos recursos.
- 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 la Resolución 2361 de 2016 modificada por la Resolución 737 de 2024, o aquella que la adicione, modifique o sustituya.
- 5.7. Suministrar información oportunamente a los organismos de control y demás autoridades nacionales.

(...)

Artículo 6. Reintegro de recursos y rendimientos. Las entidades beneficiarias 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 tres (3) meses siguientes al giro de los mismos no se haya iniciado el respectivo proceso de contratación.

6.3. Reintegrar los saldos remanentes de los recursos girados por este Ministerio, que al finalizar la ejecución del proyecto existan.

(...)

Artículo 7. 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 señaladas en el artículo 1° de la presente resolución a través de la Dirección de Promoción y Prevención, incluyendo la verificación de la obligación de que trata el numeral 5.6 del artículo 5 de este acto administrativo, para lo cual requerirá oportunamente a la entidad beneficiaria y, de ser necesario informarán a las entidades de vigilancia y control, para lo de su competencia.

Las Secretarías de los departamentos de Cundinamarca, Nariño, Quindío, Huila y Valle del Cauca, o la entidad que haga sus veces según su jurisdicción, deberán efectuar el seguimiento a la ejecución de los recursos asignados y remitirá oficiosamente o cuando sea requerida, de manera oportuna y eficaz la información a la Dirección de Promoción y Prevención de este Ministerio, y de ser necesario, informará a las entidades de vigilancia y control, para lo de su competencia”(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 Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado según la Resolución 212 de 2021, 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: las transacciones y otros 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.

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. Este proceso

implica el reconocimiento simultáneo o combinado de unos y otros si surgen directa y conjuntamente de las mismas transacciones u otros sucesos” (Subrayado fuera de 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 la Resolución 413 de 2023, establecen:

“CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(...)

2. AYUDAS GUBERNAMENTALES Y SUBVENCIONES

(...)

2.2. Subvenciones

2.2.1. Reconocimiento

3. Se reconocerán como subvenciones los activos, monetarios o no monetarios, que reciba la empresa de terceros sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor razonable del activo recibido. También se reconocerán como subvenciones la asunción y condonación de obligaciones y los préstamos a tasas inferiores a las del mercado.

4. Las subvenciones pueden o no estar sometidas a estipulaciones, las cuales se originan en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

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

(...)

7. 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” (subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Atendiendo al principio de devengo contenido en el Marco Conceptual del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, la Empresa Social del Estado deberá reconocer los hechos económicos derivados del fortalecimiento del funcionamiento en el momento en que ocurren, es decir cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

De conformidad con lo señalado en la Norma de ayudas gubernamentales y subvenciones, las subvenciones son activos monetarios y no monetarios que recibe 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.

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 tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución.

De conformidad con la Resolución 1220 de 2024, 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 los tres meses siguientes al giro de los mismos no se haya iniciado el respectivo proceso de contratación, y tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño.

Por lo anterior, y teniendo en cuenta que el Ministerio impone estipulaciones que son condiciones a las empresas receptoras del recurso, en el momento en que tenga el derecho a percibir los recursos la ESE 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 reciban los recursos, la E.S.E. 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, 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; adicionalmente, reconocerá el gasto o el activo adquirido y el pasivo respectivo.

En caso de que no se ejecuten todos los recursos entregados por el Ministerio a la ESE, con la devolución de estos recursos la ESE debitará la subcuenta 299003-Ingreso diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

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.

En concordancia con lo anterior, se preservaría el principio de asociación según el cual 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.

CONCEPTO No. 20241100041871 DEL 23-12-2024

| | | |
|----------|----------------------------|--|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco Conceptual Ayudas gubernamentales y subvenciones Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable |
| | SUBTEMA | Tratamiento contable de la subvención del Ministerio de Salud y Protección Social a las empresas sociales del estado |

Doctora
 ANA EDITH QUITUMBO YULE
 Contadora publica
 CXAYU´CE JXUT EMPRESA SOCIAL DEL ESTADO
 Toribio, Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010061712 del 29 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 empresa social del estado Cxayuce Jxut recibió recursos por parte del Ministerio de salud y protección social mediante la resolución No 820 de 2024 para la implementación del programa de atención psicosocial y salud integral a víctimas en su componente de atención psicosocial PAPSIVI.

También mediante la resolución No 1033 del 2024 recibió recursos parte del Ministerio de Salud y Protección Social, para el fortalecimiento de la atención primaria en salud a través de la conformación y operación de equipos básicos de salud.

Por lo anterior solicito muy amablemente me orienten sobre el registro contable y cuentas a utilizar en cada uno de los siguientes momentos.

- Cuando tiene el derecho de los recursos.
- Cuando se reciben los recursos.
- Cuando se compran equipos para para la ejecución de la actividad.
- Cuando se ejecutan los recursos.

- ¿Qué soporte se debe tener Empresa Social del Estado y el Ministerio de Salud y protección social para realizar la contabilización de la ejecución de los recursos y esta información coincida entre las partes para el informe de las operaciones recíprocas?"

CONSIDERACIONES

La Resolución 820 de 2024, 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.
- 5.4. Garantizar la ejecución técnica y financiera de los recursos asignados, en los términos establecidos en la presente resolución y en los lineamientos definidos para la ejecución de los recursos.
- 5.5. Presentar informes de ejecución técnica y financiera a la Oficina de Promoción Social de este Ministerio en los términos previstos en los "lineamientos para la ejecución de los recursos destinados a cofinanciar la implementación del Programa de Atención Psicosocial y Salud Integral a Víctimas del Conflicto Armado".
- 5.6. Realizar el cargue y reporte de información de la ejecución de los recursos aquí asignados, en el aplicativo dispuesto por este Ministerio, de conformidad con lo dispuesto en la Resolución 2361 de 2017 modificada por la Resolución 737 de 2024, o aquella que la adicione, modifique o sustituya.
- 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 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 seis (6) meses siguientes al giro de los mismos no se hayan comprometido.

6.3. Reintegrar los saldos remanentes de los recursos girados por este Ministerio que, al finalizar la ejecución del proyecto, es decir, a 31 de diciembre de 2024, existan.

(...)

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” (subrayados fuera de texto).

Por su parte, la Resolución 1033 de 2024, por la cual se efectúa una asignación de recursos del Presupuesto de Gastos de Funcionamiento del Ministerio de Salud y Protección Social, del rubro "Apoyo a Programas de Desarrollo de la Salud Ley 100 de 1993", 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 de 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 los Departamentos de Caldas, Quindío, Risaralda, Norte de Santander, Boyacá, Cauca Nariño, Valle del Cauca, Guajira y Antioquia.

(...)

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 obligaciones:

5.1. Velar por la adecuada ejecución de los recursos.

5.2. Confirmar la transferencia de los recursos a la cuenta reportada.

5.3. Presentar los informes de ejecución técnica y financiera a la Dirección de Promoción y Prevención de este Ministerio.

5.4. Garantizar la ejecución técnica y financiera de los proyectos aprobados por la Dirección de Promoción y Prevención esta cartera ministerial, según corresponda.

5.5. Remitir a la Dirección de Promoción y Prevención de este Ministerio, en medio físico o magnético los soportes de incorporación y ejecución idónea de estos recursos.

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 la Resolución 2361 de 2016 modificada por la Resolución 737 de 2024, o aquella que la adicione, modifique o sustituya.

5.7. Suministrar información oportunamente a los organismos de control y demás autoridades nacionales.

(...)

Parágrafo. Sin perjuicio de los anteriores deberes, las Empresas Sociales del Estado – E.S.E. señaladas en el artículo 1 de la presente resolución, deberán:

- Respetar los principios y las normas que rigen la ejecución del presupuesto público.
- Dar estricta aplicación a los principios que rigen en materia de Contratación Pública, en especial, aquellos que garantizan la -transparencia en la selección de los contratistas.

(...)

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 dentro de los tres (3) meses siguientes al giro de los mismos no se haya iniciado el respectivo proceso de contratación.

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.

Parágrafo. Cuando la Dirección de Promoción y Prevención de esta cartera ministerial evidencie que los recursos asignados en el presente acto administrativo no hayan sido comprometidos de manera oportuna por parte de las entidades beneficiarias aun cuando exista la necesidad de inversión de los mismos, o cuando estas no ejecuten el proyecto de acuerdo a los parámetros impartidos por este Ministerio, este podrá solicitar el reintegro de los recursos en cualquier momento, así como sus rendimientos financieros.

Artículo 7. 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 señaladas en el artículo 1º de la presente resolución a través de la Dirección de Promoción y Prevención, incluyendo la verificación de la obligación de que

trata el numeral 5.6 del artículo 5 de este acto administrativo, para lo cual requerirá oportunamente a la entidad beneficiaria y, de ser necesario informarán a las entidades de vigilancia y control, para lo de su competencia.

Parágrafo. Las Secretarías de los departamentos de Caldas, Quindío, Risaralda, Norte de Santander, Boyacá, Cauca Nariño, Valle del Cauca, Guajira y Antioquia, o la entidad que haga sus veces según su jurisdicción, deberán efectuar el seguimiento a la ejecución de los recursos asignados y remitirá oficiosamente o cuando sea requerida, de manera oportuna y eficaz la información a la Dirección de Promoción y Prevención de este Ministerio, y de ser necesario, informará a las entidades de vigilancia y control, para lo de su competencia” (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 Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado según la Resolución 212 de 2021, 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: las transacciones y otros 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.

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. Este proceso implica el reconocimiento simultáneo o combinado de unos y otros si surgen directa y conjuntamente de las mismas transacciones u otros sucesos” (Subrayado fuera de 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 la Resolución 413 de 2023, establecen:

“CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(...)

2. AYUDAS GUBERNAMENTALES Y SUBVENCIONES

(...)

2.2. Subvenciones

2.2.1. Reconocimiento

3. Se reconocerán como subvenciones los activos, monetarios o no monetarios, que reciba la empresa de terceros sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor razonable del activo recibido. También se reconocerán como subvenciones la asunción y condonación de obligaciones y los préstamos a tasas inferiores a las del mercado.

4. Las subvenciones pueden o no estar sometidas a estipulaciones, las cuales se originan en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

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

(...)

7. 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.

(...)

9. 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 de texto).

Por último, 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

Atendiendo al principio de devengo contenido en el Marco Conceptual del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, la Empresa Social del Estado deberá reconocer los hechos económicos

derivados de las resoluciones mencionadas en su consulta, en el momento en que ocurren, es decir cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

De conformidad con lo señalado en la Norma de ayudas gubernamentales y subvenciones, las subvenciones son activos monetarios y no monetarios que recibe 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 tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Además, de 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.

Dado lo anterior, y de acuerdo con las Resoluciones 820 y 1033 de 2024, 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 los seis y tres meses siguientes 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 deberá efectuar los siguientes registros contables:

Cuando la ESE tenga el derecho a percibir los recursos, la ESE 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 la ESE reciba los recursos, 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, 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.

En caso de que no se ejecuten todos los recursos entregados por el Ministerio a la ESE, con la devolución de estos recursos la ESE debitará la subcuenta 299003- Ingreso diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta por pagar y, con el pago, debitará la cuenta 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.

- Soportes contables relacionados con los hechos económicos descritos anteriormente

En cuanto a los soportes contables asociados al reconocimiento de estos recursos, de conformidad con lo señalado en la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, las operaciones realizadas por la empresa 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.

Así las cosas, es responsabilidad de la ESE establecer los requisitos mínimos que deben cumplir tales documentos soporte para que los hechos económicos se encuentren debidamente respaldados en la contabilidad.

CONCEPTO No. 20241100041891 DEL 23-12-2024

| | | |
|----------|------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco conceptual |
| | SUBTEMA | Tratamiento contable de las obras para fortalecer la prestación de los servicios públicos de acueducto y alcantarillado |

Doctor
 GABRIEL OLAYA GONZÁLEZ
 Jefe de Unidad de Contabilidad
 E.S.P. Empresas Municipales de Cali E.I.C.E
 Santiago de Cali, Valle del Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010061212 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, respetuosa y a través de la presente me dirijo a usted en mi calidad de Contador de EMCALI EICE ESP, con la finalidad de consultar cual debe ser el tratamiento contable con respecto a la siguiente situación:

De conformidad con lo establecido en los CONPES 3570 de 2013 y 3858 de 2019, el Distrito Especial de Santiago de Cali y EMCALI EICE ESP, han venido ejecutando obras para fortalecer la prestación de los servicios públicos de Acueducto y Alcantarillado de Santiago de Cali, con los recursos girados por la Nación.

Actualmente, se vienen adelantando mesas de trabajo entre el Distrito Especial de Santiago de Cali (Distrito) y Empresas Municipales de Cali EICE ESP (EMCALI), para establecer el mecanismo para la transferencia de la Propiedad, planta y equipo (PP y E) desde el Distrito a EMCALI de los activos PP y E producto de las obras ejecutadas, analizando las implicaciones jurídicas, administrativas y financiera que dicho acto pudiera generar.

(...)

Considerando la naturaleza de la transacción y las condiciones dispuestas entre el Distrito y EMCALI, estamos interesados en conocer, por parte de la Contaduría General De La Nación que registros contables se deberían realizar teniendo en cuenta el marco regulatorio contable para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro Público en relación con las siguiente (sic) preguntas.

1. ¿EMCALI EICE requiere saber si puede reconocer los activos de PP y E que serán entregados por el Distrito en calidad de aportes de capital dentro del grupo 32-PATRIMONIO DE LAS EMPRESAS; en el marco del Convenio Interadministrativo de Uso de Recursos_CUR12, dando cumplimiento a la condición del artículo 87.9 de la Ley 142 de 1994 y considerando que EMCALI es un empresa Industrial y Comercial del Estado prestadora de servicios públicos domiciliarios con un capital social 100% propiedad del Distrito de Santiago de Cali?

2. ¿En caso de que no sea viable registrar los activos del PP y E como aporte de capital, estos pueden ser registrados en calidad de una subvención sujeta al cumplimiento de una condición en el tiempo, que podría amortizarse o depreciarse de manera sistemática durante la vida útil del activo del PP y E? Esta pregunta se encuentra soportada en las obligaciones contractuales del Distrito, el numeral 16 del artículo segundo del Convenio Interadministrativo de Uso de Recursos_CUR12 '...Garantizar la operación de la infraestructura afecta a la prestación del servicio de acueducto y/o alcantarillado objeto del presente convenio a través de la empresa de servicio públicos domiciliarios que preste los servicio de agua potable y saneamiento básico en el Municipio...', sin embargo, de otras condiciones que se puedan establecer en el documento de acta de entrega de los activos del PP Y E."

CONSIDERACIONES

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 142 de 1994, establece:

“ARTÍCULO 5o. COMPETENCIA DE LOS MUNICIPIOS EN CUANTO A LA PRESTACIÓN DE LOS SERVICIOS PÚBLICOS. Es competencia de los municipios en relación con los servicios públicos, que ejercerán en los términos de la ley, y de los reglamentos que con sujeción a ella expidan los concejos:

5.1. Asegurar que se presten a sus habitantes, de manera eficiente, los servicios domiciliarios de acueducto, alcantarillado, aseo, energía eléctrica, y telefonía pública básica conmutada, por empresas de servicios públicos de carácter oficial, privado o mixto, o directamente por la administración central del respectivo municipio en los casos previstos en el artículo siguiente.

(...)

5.6. Apoyar con inversiones y demás instrumentos descritos en esta Ley a las empresas de servicios públicos promovidas por los departamentos y la Nación para realizar las actividades de su competencia.

5.7. Las demás que les asigne la ley.

(...)

ARTÍCULO 87. CRITERIOS PARA DEFINIR EL RÉGIMEN TARIFARIO. El régimen tarifario estará orientado por los criterios de eficiencia económica, neutralidad, solidaridad, redistribución, suficiencia financiera, simplicidad y transparencia.

(...)

87.9 Las entidades públicas podrán aportar bienes o derechos a las personas prestadoras de servicios públicos domiciliarios, siempre y cuando su valor no se incluya en el cálculo de las tarifas que hayan de cobrarse a los usuarios y que en el presupuesto de la entidad que autorice el aporte figure este valor (...).”

Mediante Sentencia C-739/08 la Corte Constitucional de Colombia indica:

“A juicio de la Corte, la expresión ‘Las entidades públicas podrán aportar bienes o derechos a las empresas de servicios públicos domiciliarios’ permitiría entender que la norma regula una forma de subsidio a la oferta, es decir de apoyo a las empresas prestadoras de servicios públicos domiciliarios, mediante un mecanismo que consistiría en entregarles tales bienes o derechos, sin que medie enajenación de los mismos, y sin que sean considerados aportes de capital, pero la expresión ‘siempre y cuando su valor no se incluya en el cálculo de las tarifas que hayan de cobrarse a los usuarios...’ permite entender que la norma concede un subsidio a la demanda, es decir a los usuarios. En efecto, esta frase induce a entender que los aportes de bienes o derechos de que habla la disposición se destinan a la prestación del servicio público, pero el costo económico de esta utilización no se ve reflejado en la tarifa, por lo cual, en últimas, los beneficiados son los usuarios.

La aparente contradicción anterior puede aclararse si se aprecia que, dado que la empresa prestadora del servicio público recibe a título gratuito el aporte, pero luego no puede cobrar su valor a los usuarios, en realidad no está obteniendo ningún beneficio económico al recibir dicho aporte, por lo cual es válido concluir que lo que en realidad sucede es que recibe un aporte destinado a subsidiar a los usuarios. Se trata, por lo tanto, de un subsidio indirecto a la demanda, canalizado a través de las empresas de servicios públicos domiciliarios que reciben los aportes de que habla la disposición. Así pues no hay subsidio a la oferta, pues las empresas no obtienen ningún beneficio económico, sino un subsidio indirecto a la demanda.

(...)

Así pues, se trata de bienes o derechos que se entregan a las empresas de servicios públicos domiciliarios, que deben ser utilizados, mantenidos y conservados por la empresa receptora, para luego ser devueltos. A lo anterior se refiere la siguiente expresión: 'Las Comisiones de Regulación establecerán los mecanismos necesarios para garantizar la reposición y mantenimiento de estos bienes.'

(...)

'... la eficiencia, la continuidad y la universalidad de la cobertura de los servicios públicos son fines legítimos y, además, constitucionalmente importantes para el logro del bienestar y el mejoramiento de la calidad de vida de la población y para la realización de los fines del Estado Social de Derecho. En efecto, tal como lo establece el artículo 365 Superior, el Estado debe asegurar que la prestación de los servicios públicos sea eficiente en todo el territorio nacional. Por su parte, el artículo 367 constitucional, junto con el artículo 365, resaltan el deber del Estado de garantizar la universalidad de la cobertura y la calidad en la prestación de los servicios públicos domiciliarios. Igualmente, de conformidad con el artículo 366 de la Carta, la satisfacción de las necesidades básicas insatisfechas en materia de saneamiento básico y de agua potable es un objetivo fundamental de la actividad del Estado, y está orientado a la consecución de los fines sociales del Estado. Y por ello, tal como lo consagra el artículo 365, inciso 2 de la Carta, 'el Estado mantendrá la regulación, el control y la vigilancia de dichos servicios,' ya sea que sean prestados directa o indirectamente, por comunidades organizadas o por los particulares.'

(...)

Adicionalmente, como lo hacen ver varias de las intervenciones, los recursos públicos con los cuales se construyen las obras de infraestructura o se adquieren los derechos que luego son aportados a empresas de servicios públicos domiciliarios en virtud de lo dispuesto por la norma acusada, provienen de los ingresos de la Nación o de las entidades territoriales, prioritariamente de naturaleza tributaria, que per se involucran factores de proporcionalidad, progresividad, solidaridad y redistribución de ingresos. En otros casos dichos recursos provienen de fondos públicos constituidos con base en contribuciones

parafiscales, que involucran elementos de la misma naturaleza. De esta manera, el mecanismo de financiación de las obras, bienes o derechos a que se refiere el artículo 143 de la Ley 1151 de 2007 no es desproporcionado, de cara al respeto de los principios constitucionales de igualdad y de solidaridad, pues involucra factores que hacen efectivos dichos mandatos constitucionales.

(...)

4.2.1. Como se recordará, uno de los cargos propuestos en la demanda consiste en afirmar que en virtud de lo dispuesto por la norma acusada, una entidad pública entrega el usufructo de unos bienes a una empresa de servicios públicos domiciliarios, reservándose tan sólo la propiedad de los mismos. Por lo cual, la relación jurídica equivale a un contrato gratuito de comodato o préstamo de uso que permite que la entidad de servicios públicos que recibe el aporte adquiera el derecho al uso y goce de un bien, sin tener que pagar contraprestación alguna; lo cual es prueba de que está recibiendo un auxilio o donación en especie, expresamente prohibido por la Constitución.

(...)

Al respecto, después de haberse adentrado a dilucidar el verdadero alcance de la norma acusada, la Corte estima que el anterior cargo de inconstitucionalidad parte de una inadecuada comprensión de la misma. En efecto, dicha acusación parte de una lectura de la disposición según la cual las empresas de servicios públicos domiciliarios que reciben aportes no constitutivos de capital de parte de entidades públicas, destinados a la prestación del servicio, acaban percibiendo un beneficio económico sin tener que pagar contraprestación alguna. Como anteriormente se vio, no corresponde a la realidad que dichas empresas receptoras de tales aportes obtengan enriquecimiento alguno como fruto de los mismos. En efecto, si bien reciben los bienes a título gratuito, lo que la norma dispone es justamente que en ningún caso pueden trasladar el valor de uso de los mismos a la tarifa que cobran a los usuarios, por lo cual en realidad no obtienen ningún lucro en la operación. No hay un enriquecimiento económico para las empresas, derivado de la utilización del aporte recibido" (Subrayado fuera de texto).

Respecto de la regulación 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 según lo dispuesto en la Resolución 212 de 2021, establece:

“6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

52. Los activos son recursos controlados por la empresa que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o vender bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o venda 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.

(...)

60. 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).

CONCLUSIONES

De conformidad con 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 anterior implica que no se revisará el tenor literal de cada convenio o contrato administrativo e interadministrativo que suscriban las entidades y, en consecuencia, les corresponderá a estas definir el tratamiento contable a partir del juicio profesional y de la identificación de las intenciones y voluntades de las partes. Adicionalmente, la CGN no se pronunciará en materia tributaria respecto a los hechos que se desprenden de la recepción de los bienes.

De la Ley 142 de 1994 y la Sentencia C-739/08, se resalta lo siguiente:

- i) Los servicios públicos son prestados por el Estado, directa o indirectamente;
- ii) El Estado mantiene la regulación, el control y la vigilancia de dichos servicios;
- iii) El municipio debe asegurar que se presten, entre otros servicios, los domiciliarios de acueducto y alcantarillado, a todos sus habitantes;
- iv) Los bienes deben ser utilizados, mantenidos y conservados por la empresa receptora, para luego ser devueltos;
- v) La relación jurídica permite que la entidad de servicios públicos que recibe el aporte adquiera el derecho al uso y goce del bien, sin tener que pagar contraprestación alguna.

En este sentido, de acuerdo con las facultades constitucionales conferidas a los municipios y atendiendo a lo estipulado en la Ley 142 de 1994, el Municipio tiene la responsabilidad de asegurar la prestación eficiente de los servicios domiciliarios de acueducto, alcantarillado y aseo a sus habitantes. Para ello, puede apoyar con inversiones y demás instrumentos a las empresas de servicios públicos para que cumplan con sus actividades de competencia.

Por su parte, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, indica que los activos son los recursos controlados por la empresa que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente. Respecto al control del activo, puede asumirse a través de la titularidad legal, pero esta no es suficiente, por lo que también se deben considerar aspectos como: a) quién asume los riesgos significativos inherentes al bien, b) la capacidad de definir el uso y destinación del bien, c) el acceso al recurso o su capacidad de restringirlo, y d) la existencia de un derecho exigible sobre su capacidad de generar beneficios económicos.

Así las cosas, desde la esencia económica y para efectos contables, los municipios son quienes esperan obtener un potencial de servicio de los bienes objeto de aporte bajo condición a las empresas de servicios públicos. Así mismo, ceden su uso para que suministre un servicio público; tienen la titularidad de dichos bienes; y asumen los riesgos significativos de estos puesto que deben intervenir cuando la prestación del servicio se vea afectada por daños en la infraestructura generados en la etapa de construcción, o cuando la empresa no pueda subsidiar la operación. Adicionalmente, a través de la vigilancia que ejercen en representación del Estado, garantizan que los bienes se usen para los fines previstos. Producto de lo anterior, se puede concluir que son los municipios los que tienen el control de los bienes objeto de aporte bajo condición y deben reconocerlos en los estados financieros.

Consecuentemente, el Municipio por mandato constitucional es quien asume los riesgos significativos inherentes de la infraestructura, así como la capacidad de exigir un potencial de servicio sobre las áreas de influencia. Por ello, cuando en cumplimiento de las disposiciones legales vigentes, el municipio ceda el uso de la infraestructura o de otros bienes a una empresa de servicios públicos domiciliarios para la prestación del servicio de acueducto y alcantarillado, bajo la condición de que no se incorpore este valor dentro del costo de la tarifa a cobrar a los usuarios, el municipio registrará los activos en sus propiedades, planta y equipo, en el entendido que es este quien mantiene el control de la infraestructura o de los otros bienes. Por lo tanto, será el Municipio quien reconozca los bienes obtenidos como resultado de las obras para fortalecer la prestación de los servicios públicos de acueducto y alcantarillado.

Por su parte, EMCALI no deberá reconocer los bienes obtenidos de las obras en sus estados financieros, puesto que no ostenta el control de los mismos. Por ello, la empresa registrará

los bienes recibidos en cuentas de orden, mediante un débito en la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y un crédito en la subcuenta 930806-Bienes de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS.

CONCEPTO No. 20241100042141 DEL 27-12-2024

| | | |
|----------|------------------------|--|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público |
| | TEMA | Marco Conceptual Presentación de estados financieros Ingresos de actividades ordinarias Ayudas gubernamentales y subvenciones |
| | SUBTEMA | Utilidad e ingresos operacionales y subvenciones |

Doctora
 MARIA DEL MAR CIRO USUGA
 Bogotá

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010062002 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 se señala:

- “1. ¿Qué se entiende por utilidad operacional, particularmente en una empresa social del estado ESE?
2. ¿Si una ESE recibe transferencias y subvenciones (como por ejemplo dineros transferidos para ejecutar programas de salud pública, equipos básicos de salud, víctimas y otros) este ingreso se debe considerar en el estado individual de resultado como un ingreso que afecte ingreso que afecte (sic) el resultado de la operación, o se deben considerar como otro ingresos y deberían afectar el resultado del ejercicio?
3. ¿Cuáles son los ingresos operacionales en una ESE?
4. Considerando que hace parte del objeto social de una ESE la prestación del servicio de salud de forma extramural a través de la prevención y el mantenimiento de la salud, ¿es viable incluir las transferencias para la ejecución de programas extramurales en salud como una transferencia que afecte la operación?
5. Los ingresos por proyectos de dotación en salud e infraestructura en salud, ¿son ingreso que se debe incluir dentro de la operación? O ¿se debe incluir en otros ingresos?

6. Las ESE reciben ingresos por estampilla pro hospitales, dicho recurso tiene la destinación específica al pago de medicamentos y otros gastos en salud, dado lo anterior dicho ingreso se debería catalogar como un ingreso que afecta la operación o como un ingreso que afecta el ejercicio”.

CONSIDERACIONES

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 lo dispuesto en la Resolución 212 de 2021, señala:

“6.1.4. Ingresos

(...)

70. La mayoría de los ingresos de una empresa surgen de las actividades ordinarias. No obstante, la empresa también clasifica como ingresos, las ganancias obtenidas por la venta de activos no corrientes, y aquellas surgidas como producto de los cambios en el valor de activos y pasivos que, de acuerdo con las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los hechos económicos, se deban reconocer en el resultado del periodo”. (Subrayado fuera del texto)

Respecto a la normativa contable, 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 la Resolución 413 de 2023, establece:

“CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS

1.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de actividades ordinarias aquellos que se originan por la venta de bienes, la prestación de servicios o el uso que terceros hacen de activos, los cuales producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos o participaciones, entre otros.

(...)

1.1.2. Ingresos por prestación de servicios

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

(...)

2. AYUDAS GUBERNAMENTALES Y SUBVENCIONES

(...)

2.2. Subvenciones

2.2.1. Reconocimiento

3. Se reconocerán como subvenciones los activos, monetarios o no monetarios, que reciba la empresa de terceros sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor razonable del activo recibido. También se reconocerán como subvenciones la asunción y condonación de obligaciones y los préstamos a tasas inferiores a las del mercado.

(...)

1. PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

(...)

1.3.3. Estado del resultado integral

(...)

1.3.3.1. Información a presentar en el estado de resultado integral

28. En el estado del resultado integral se presentará la siguiente información:

a) el resultado del periodo, el cual corresponde al total de los ingresos menos los gastos y costos, excluyendo los componentes del otro resultado integral;

b) el otro resultado integral, el cual comprende las partidas de ingresos y gastos que no se reconocen en el resultado del periodo; y

c) el resultado integral del periodo, es decir, la suma del resultado del periodo más el otro resultado integral.

(...)

31. La empresa presentará en el estado de resultado integral, partidas adicionales, encabezamientos y subtotales, cuando la magnitud, naturaleza o función de estos sea tal que la presentación por separado resulte relevante para comprender el rendimiento financiero de la empresa.

(...)

1.3.3.2. Información a presentar en la sección del resultado del periodo o a revelar en las notas

33. La empresa presentará un desglose de los gastos reconocidos en el resultado, utilizando una clasificación basada en su función dentro de la empresa. Según esta clasificación, como mínimo, la empresa presentará su costo de ventas separado de otros gastos. Igualmente, se revelará información adicional sobre la naturaleza de los gastos que incluya, entre otros, los gastos por depreciación, amortización y el gasto por beneficios a los empleados.

34. Cuando las partidas de ingreso o gasto sean materiales, la empresa revelará de forma separada, información sobre su naturaleza e importe. En todo caso, con independencia de la materialidad, la empresa revelará de forma separada, las partidas de ingresos o gastos relacionadas con lo siguiente:

- a) los ingresos de actividades ordinarias;
- b) el deterioro del valor de los activos, reconocido o revertido durante el periodo contable;
- c) las ganancias y pérdidas que surjan de la baja en cuentas de activos;
- d) las disposiciones de inversiones;
- e) la participación en el resultado del periodo de las controladas, asociadas y negocios conjuntos;
- f) los ingresos y gastos financieros;
- g) los beneficios a empleados;
- h) la constitución de provisiones y las reversiones de las mismas;
- i) las depreciaciones y amortizaciones; y
- j) el gasto por impuestos” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones antes mencionadas, se concluye que:

1. Estructura estado de resultados integral (pregunta 1):

La Norma de presentación de estados financieros no define una estructura para la presentación del estado de resultados integral, pero dentro de dicha norma se menciona que la empresa presentará en el estado de resultado integral partidas adicionales, encabezamientos y subtotales cuando su presentación por separados resulte relevante. También, la Norma establece que se revelará de forma separada información sobre la naturaleza o importe de ingresos materiales. Por lo tanto, la empresa debe determinar si es necesario incluir encabezamientos, subtotales y revelaciones que considere que ayudan a la comprensión de la información financiera de la empresa.

Adicionalmente, dentro del Marco normativo para empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público, la Guía de aplicación N° 002 Presentación de estados financiero, ejemplifica la presentación del juego completo de los estados financieros. Cabe aclarar que dicha Guía no tiene carácter vinculante, en consecuencia, las empresas no están obligadas a aplicarla, pero podrán tomarla como referente para ejercer juicios profesionales.

2. Naturaleza de los ingresos (preguntas 2, 3, 4, 5 y 6):

El Marco Conceptual indica que la mayoría de ingresos que recibe una empresa están relacionados con la actividad ordinaria de dicha empresa, no obstante, existen otros tipos de ingresos que deben ser reconocidos teniendo en cuenta los criterios de las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los hechos económicos.

En ese sentido, la Norma de ingresos de actividades ordinarias establece que estos ingresos se originan de 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. Es decir que, dichos ingresos son los recursos que obtiene la empresa por ejecutar tareas relacionadas con el cumplimiento de las funciones de cometido estatal.

Por otro lado, la Norma de ayudas gubernamentales y subvenciones establece que son subvenciones los activos, monetarios o no monetarios, que reciba la empresa sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor razonable del activo recibido. En este caso, los recursos que recibe la empresa no los obtiene por la prestación de servicios.

Con las definiciones anteriormente mencionadas, la empresa debe evaluar el hecho económico que generó el ingreso y clasificarlo considerando sus características.

Por último, es de destacar que el resultado del periodo corresponde al total de los ingresos menos los gastos y costos, por lo que, todos los ingresos, sin importar su clasificación, afectan el resultado del periodo.

CONCEPTO No. 20241100042211 DEL 30-12-2024

| | | |
|----------|------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco conceptual Propiedades, planta y equipo Ayudas gubernamentales y subvenciones |
| | SUBTEMA | Tratamiento contable de la instalación de redes eléctricas, redes de comunicación internas y cableado a una edificación en comodato |

Doctor
 FABIO NAVARRO JAIMES
 Profesional Universitario - Contador
 E.S.E. Instituto de Salud de Bucaramanga (ISABU)
 Bucaramanga, Santander

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241100061442 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:

“El municipio de Bucaramanga entregó en comodato al Instituto de salud de Bucaramanga una sede administrativa para el desarrollo de las actividades administrativas, el comodato es por 5 años, el instituto de salud de Bucaramanga ese ISABU con Nit 800084206 invirtió recursos en su adecuación entre ellos la instalación de redes eléctricas, redes de comunicación internas y cableado, su inversión es considerable y el costo de las instalaciones es considerable. Las redes instaladas son exclusivamente para actividades administrativas, por lo anterior me permito realizar las siguientes consultas:

- ¿La inversión de las redes eléctricas y de comunicación las puedo reconocer como propiedad planta y equipo? Estas redes están incorporadas en las paredes de las instalaciones.
- ¿Las instalaciones aun cuando el tiempo del comodato es corto lo puedo reconocer como propiedad planta y equipo? ¿O Reconozco una subvención por la utilización de las instalaciones? El contrato de comodato no se pactó pago por canon de arrendamiento”

CONSIDERACIONES

El Título XXIX. Del comodato o préstamo de uso, del Código Civil incorporado por la Ley 84 de 1973, establece:

“ARTICULO 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).

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 según lo dispuesto en la Resolución 212 de 2021, establece:

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

(...)

4.1. Características fundamentales

(...)

4.1.1. Relevancia

18. 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.

19. 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 empresa que está basado en la naturaleza o magnitud de las partidas a las que se refiere la información financiera de propósito general de la empresa.

(...)

5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

43. Esencia sobre forma: las transacciones y otros 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.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

52. Los activos son recursos controlados por la empresa que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o vender bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o venda 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.

53. El control implica la capacidad de la empresa para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la empresa 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 la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

54. 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 empresa puede ser la dueña jurídica del activo, pero si los riesgos y beneficios asociados al activo se han transferido sustancialmente, dicha empresa no puede reconocer el activo así conserve la titularidad jurídica del mismo.

(...)

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.

(...)

60. 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 Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizadas según lo dispuesto en la Resolución 413 de 2023, 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 empresa para la producción o venta 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; y c) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque no se espera venderlos en el curso de las actividades ordinarias de la empresa y se prevé usarlos durante más de 12 meses.

(...)

4. 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 empresa 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

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

20. 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. El valor depreciable corresponde al valor del activo o de sus componentes menos el valor residual.

(...)

22. 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 empresa espera obtener de este. (...) 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 empresa tenga con activos similares.

(...)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(...)

2. AYUDAS GUBERNAMENTALES Y SUBVENCIONES

2.2. Subvenciones

2.2.1. Reconocimiento

3. Se reconocerán como subvenciones los activos, monetarios o no monetarios, que reciba la empresa de terceros sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor razonable del activo recibido. También se reconocerán como subvenciones la asunción y condonación de obligaciones y los préstamos a tasas inferiores a las del mercado.

(...)

2.2.2. Medición

(...)

17. Las subvenciones no monetarias se medirán por el valor razonable del activo recibido y, en ausencia de este, por el costo de reposición. Si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, las subvenciones no monetarias se medirán por el valor en libros de la entidad que cede el recurso” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

1- Reconocimiento de un contrato de comodato

Es de precisar que 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 del mismo sin exigir contraprestación, con la única obligación de restituir el bien después de transcurrido el periodo acordado.

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público define que son activos los recursos controlados por la empresa que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros; y que el control implica la capacidad de la empresa 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 del bien entregado en un contrato de comodato: a) la titularidad legal, aunque no es esencial a efecto de determinar el control sobre este, b) los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, c) el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, d) la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y, e) la existencia de un derecho exigible 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 de la sede administrativa y, por lo tanto, debe reconocerla en su situación financiera, es necesario:

- Definir 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 dado en comodato.

En consecuencia y en atención al principio contable de esencia sobre forma, según el cual, los hechos económicos se reconocen atendiendo a su esencia económica, independientemente de su forma legal, para el reconocimiento contable de las

transacciones derivadas de un contrato de comodato, le corresponde a las entidades involucradas realizar juicios profesionales que les permita evaluar el trasfondo de su clausulado, con el fin de determinar cuál entidad tiene el control del bien y, por lo tanto, debe reconocerlo en su información financiera.

De conformidad con lo mencionado, la empresa reconocerá las transacciones derivadas de un contrato de comodato, evaluando cada caso particular e identificando cuál de las siguientes circunstancias le aplica:

i) Tratamiento contable para el reconocimiento de bienes muebles e inmuebles por parte de la empresa, recibidos en comodato de una entidad de gobierno, cuando existe transferencia del control al comodatario por un periodo que cubre la mayor parte de la vida económica del activo.

- Reconocimiento por parte del comodante

El comodante al perder el control del activo deberá dar de baja el bien en sus estados financieros debitando las subcuentas que correspondan 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) y acreditando la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO; la diferencia la registrará en la subcuenta 542407-Bienes entregados sin contraprestación de la cuenta 5424-SUBVENCIONES.

Adicionalmente, para efectos de control, la entidad de gobierno podrá 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).

- Reconocimiento por parte del comodatario

Cuando por esencia económica, el comodatario es quien tiene el control del bien, y este corresponde a una propiedad, planta y equipo, lo reconocerá en su situación financiera como activo aplicando la Norma de propiedades planta y equipo. Así las cosas, el comodatario reconocerá el activo debitando la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y acreditando la subcuenta 443005-Bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 4430-SUBVENCIONES. Lo anterior, dado que se reconocen como subvenciones los activos, monetarios o no monetarios, que reciba la empresa de terceros sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor razonable del activo recibido.

Con posterioridad al reconocimiento, los activos clasificados como propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro

acumulado. Por lo tanto, el bien deberá ser depreciado por el tiempo que la empresa estime su uso.

ii) Tratamiento contable para el reconocimiento de bienes muebles e inmuebles por parte de la empresa, recibidos en comodato de una entidad de gobierno, cuando no existe transferencia del control al comodatario

Cuando por esencia económica, el comodante no transfiere sustancialmente los beneficios económicos futuros o el potencial de servicio de los activos por un tiempo sustancial a la vida económica del bien, además de no existir otros aspectos que permitan concluir que el comodatario es quien controla los bienes, la empresa comodataria deberá revelar el hecho económico en las notas de sus estados financieros, sin incorporar los bienes en su situación financiera.

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.

Por su parte, el comodante deberá mantener el activo en su situación financiera, en la subcuenta y cuenta de origen, y seguirá aplicando la Norma de propiedades, planta y equipo para la medición posterior del bien. Además, revelará el hecho en las notas a los estados financieros.

2. Reconocimiento de las erogaciones por concepto de redes eléctricas y de comunicaciones realizadas a la sede recibida en comodato

De conformidad con lo señalado en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, la información financiera para ser útil debe atender a las características cualitativas fundamentales de relevancia y representación fiel, donde para cumplir con la primera esta debe ser capaz de influir en las decisiones que han de tomar sus usuarios y esto es así cuando la información es material. Al respecto, es preciso señalar que la materialidad es un aspecto de la relevancia específico de la empresa que está basado en la naturaleza o magnitud de las partidas a las que se refiere la información financiera de propósito general de la empresa.

Por su parte, la Norma de propiedades, planta y equipo indica que la empresa deberá reconocer como parte de sus propiedades, planta y equipo los activos tangibles empleados para la producción o venta de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; y también señala que las adiciones y mejoras son las erogaciones en que incurre la entidad para ampliar la capacidad productiva o eficiencia operativa del activo,

mejorar la calidad de los productos o servicios, o reducir significativamente los costos, y se reconocen como un mayor valor del activo.

Por lo anterior, respecto a las erogaciones por concepto de la adquisición e instalación de las redes eléctricas y de comunicaciones, le corresponde a la E.S.E. determinar si estas erogaciones cumplen con los criterios de reconocimiento definidos por el marco conceptual, así como la materialidad determinada por la empresa, para ser registrados como activos en su información financiera.

Si estas erogaciones cumplen con los criterios para ser reconocidos como parte de las propiedades, planta y equipo, la E.S.E. los registrará debitando la subcuenta 165090-Otras redes, líneas y cables de la cuenta 1650-REDES, LÍNEAS Y CABLES, si se determina que la E.S.E. no tiene el control de la sede recibida en comodato, o la subcuenta 164028-Edificaciones de propiedad de terceros de la cuenta 1640-EDIFICACIONES, como una adición si se determina que la E.S.E. tiene el control de la sede; y acreditando la subcuenta 240101-Bienes y servicios de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES.

Es de precisar, que la depreciación del activo reconocido se hará a lo largo de su vida útil en función del consumo de los beneficios económicos futuros, por lo que, se depreciará por el tiempo de duración del contrato de comodato, en el entendido que con la terminación del contrato se deberá devolver el bien inmueble al comodante, con las adiciones que se hagan.

Si, por el contrario, los bienes no cumplen con los criterios para su reconocimiento en la información financiera de la E.S.E., esta los reconocerá como gastos por adecuaciones en propiedad ajena mediante un débito en la subcuenta 511112-Obras y mejoras en propiedad ajena de la cuenta 5111-GENERALES y un crédito en la subcuenta 240101-Bienes y servicios de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES.

CONCEPTO No. 20241100042451 DEL 31-12-2024

| | | |
|----------|----------------------------|--|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco Conceptual Propiedades, planta y equipo Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los recursos del Sistema General de Regalías |
| | SUBTEMA | Tratamiento contable de los recursos del Sistema General de Regalías. Tratamiento contable de los rendimientos financieros generados con los recursos provenientes del Ministerio de Salud y Protección Social. Baja en cuentas de bienes demolidos de propiedades, planta y equipo. Reconocimiento contable de construcciones en curso |

Doctora
MARTHA LILIANA DÍAZ DURÁN
 Profesional universitario
 E.S.E. Hospital Departamental San Vicente de Paul
 Garzón, Huila

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010050682 del 03 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:

“(...) brindar concepto respecto al reconocimiento contable de algunos hechos económicos presentados durante la vigencia en la ESE Hospital Departamental San Vicente de Paul de Garzón Huila, código institucional 124941000.

Los hechos presentados se relacionan a continuación:

(...)

* El Ministerio de salud y protección social aprobó proyecto presentado por la ESE Hospital, para llevar a cabo la Construcción de la nueva Torre hospitalaria. El valor del proyecto asciende a la suma de \$93.397.609.001 pesos m/cte. Se estima un tiempo de 36 meses para la culminación del mismo.

* La construcción de la nueva torre hospitalaria, se llevará a cabo en el mismo terreno en donde se encuentra actualmente en funcionamiento la Institución.

* Se inicia por la construcción de una torre de siete pisos en donde funcionarían todas las unidades funcionales asistenciales de la E.S.E., urgencias, Hospitalización, Quirófanos, Imagenología, Laboratorio Clínico, entre otros, dicha torre se ubicará en donde actualmente funciona el área administrativa. Para llevar a cabo lo anterior se hizo necesario el arrendamiento tres áreas externas a la Institución, consistentes en una bodega para el área de archivo, una casa para el funcionamiento de las áreas de contratación, talento humano y facturación y una sede para el funcionamiento de las demás áreas administrativas y financieras de la institución

* Debido al monto requerido para la construcción de la nueva torre hospitalaria se hizo necesario solicitar al nivel nacional y departamental apoyo financiero, recursos que se aprobaron de la siguiente manera:

Recursos del Ministerio de salud y protección social \$44.995.659.406 Situados en cuenta bancaria de la E.S.E.

Recursos del Departamento del Huila \$ 9.626.000.000 Situados en cuenta bancaria de la E.S.E.

Recursos del Sistema General de Regalías \$38.775.949.595 Manejados a través de la Plataforma SPGR

Los recursos del sistema general de regalías se asignan al departamento del Huila y este a su vez designa a la ESE Hospital como ejecutor de los mismos, dichos recursos no se reciben en las cuentas bancarias de la E.S.E., se comprometen, obligan y pagan a través de la plataforma del SPGR.

* Se suscribieron tres contratos para llevar a cabo el proyecto Construcción nueva torre hospitalaria, consistentes en:

a. Contrato No 090 con el Consorcio San Vicente, objeto del contrato, Construcción de la nueva E.S.E. Hospital Departamental San Vicente de Paul del Municipio de Garzón – Huila, en la suma de \$86.899.134.742 pesos m/cte IVA incluido, dentro del cual se entienden incluidos los costos directos e indirectos que se derivan de la ejecución de la obra y demás gastos y costos asociados a la ejecución del mismo;

b. Contrato No 091 con el Consorcio Interconstructores, objeto del contrato, Interventoría integral técnica, administrativa, financiera y ambiental al contrato de obra que tiene por objeto 'Construcción de la nueva E.S.E. Hospital Departamental San Vicente de Paul del Municipio de Garzón Huila', por valor de \$6.073.631.727 pesos m/cte IVA incluido, dentro del cual se entienden incluidos los costos directos e indirectos que se derivan de la ejecución de la interventoría y demás gastos y costos asociados a la ejecución del mismo;

c. Contrato No 196 con la empresa Harcol Ingeniería S.A.S., objeto del contrato, Prestación de servicios profesionales para brindar apoyo técnico, contable, jurídico y financiero a la supervisión del contrato de consultoría en la modalidad de interventoría No 091 de 2024, valor del contrato \$424.842.532 pesos m/cte IVA incluido, el cual se cancelará en mensualidades vencidas.

Es de aclarar, que la supervisión a la interventoría por parte de la E.S.E Hospital está a cargo de la Profesional Universitario – Almacén, funcionaria de planta de profesión Administradora de Empresas, por lo cual se requiere el apoyo en ingeniería.

* La distribución de los recursos asignados a la E.S.E. fue la siguiente:

| CONCEPTO | RECURSOS MINISTERIO | RECURSOS DEPARTAMENTO | RECURSOS S G R | TOTAL |
|----------------|--------------------------|-------------------------|--------------------------|--------------------------|
| OBRA | \$ 44,995,659,406 | \$ 9,626,000,000 | \$ 32,277,475,336 | \$ 86,899,134,742 |
| INTERVENTORIA | | | \$ 6,073,631,727 | \$ 6,073,631,727 |
| SUPERVISION | | | \$ 424,842,532 | \$ 424,842,532 |
| TOTALES | \$ 44,995,659,406 | \$ 9,626,000,000 | \$ 38,775,949,595 | \$ 93,397,609,001 |

* A la fecha, la ESE Hospital realizo pago de anticipo equivalente al 30% al contrato de obra No 090 con los recursos recibidos del Ministerio de Salud, pago de anticipo del 30% al contrato de interventoría No 091 con los recursos del sistema general de regalías y pago de tres cuentas mensualizadas al apoyo a la supervisión con recursos del sistema general de regalías.

Los reconocimientos contables realizados hasta el momento son los siguientes:

* La E.S.E. Hospital recibe en su cuenta bancaria los recursos aprobados por el Ministerio de salud y protección mediante resolución 2386 de 2021, en la suma de \$44.995.659.406 pesos mcte; una de las condiciones es la devolución mensual de los rendimientos financieros generados por dichos recursos.

* Se reciben recursos de la Gobernación del Huila en la cuenta bancaria de la E.S.E. en la suma de \$9.626.000.000 pesos mcte, condición devolución de rendimientos financieros una vez se culmine la construcción de la nueva torre hospitalaria.

El registro contable realizado en la recepción de los recursos provenientes del Ministerio de salud y protección social y de la Gobernación del Huila, fue la siguiente:

| Código contable | Debito | Crédito |
|--|------------------|------------------|
| 1132 Efectivo de Uso restringido | | |
| 113210 Deposito en Instituciones Financieras | | |
| 11321004 Convenio interadministrativo | \$54.621.659.406 | |
| 2990 Otros Pasivos Diferidos | | |
| 299003 Ingresos diferidos por subvenciones condicionadas | | |
| 29900301 Convenio Interadministrativo – Ministerio de salud | | \$44.995.659.406 |
| 9900301 Convenio Interadministrativo – Gobernación del Huila | | \$ 9.626.000.000 |

* Reconocimiento giro de anticipo equivalente al 30% del contrato de Obra No 090, con recursos recibidos del Ministerio de salud y protección social

| Código contable | Debito | Crédito |
|--|------------------|------------------|
| 1906 Avances y Anticipos entregados | | |
| 190604 Anticipo para adquisición de bienes y servicios | | |
| 19060402 Anticipo para adquisición de servicios | \$26.069.740.422 | |
| 2401 Adquisición de Bienes y Servicios nacionales | | |
| 240101 Bienes y Servicios | | |
| 24010105 C X P Persona Jurídica Administrativa | | \$26.069.740.422 |
| Pago del Anticipo | | |
| 2401 Adquisición de Bienes y Servicios nacionales | | |
| 240101 Bienes y Servicios | | |
| 24010105 C X P Persona Jurídica Administrativa | \$26.069.740.422 | |
| 1132 Efectivo de Uso restringido | | |
| 113210 Deposito en Instituciones Financieras | | |
| 11321004 Convenio interadministrativo | | \$26.069.740.422 |

Conforme a lo anterior, comedidamente solicito su colaboración en brindar concepto respecto al reconocimiento contable de los recursos asignados con cargo al sistema general de regalías que no se sitúan en las cuentas bancarias de la E.S.E., y de las transacciones relacionadas con el proyecto de construcción que relaciono en los siguientes considerandos:

- Reconocimiento contable de los recursos asignados por sistema general de regalías en la suma de \$38.775.949.595 pesos mcte
- Reconocimiento contable del giro de anticipo al contrato No 091 con los recursos del sistema general de regalías

- c. Reconocimiento contable de las cuentas presentadas por la empresa de apoyo administrativo, contable y financiero a la supervisión, con recursos del sistema general de regalías, y reconocimiento contable del pago al apoyo a la supervisión con los recursos de regalías
- d. Reconocimiento contable de la construcción en curso una vez que se ha realizado demolición de una parte del hospital, pero no han recibido actas de avance de obra ni cuentas para legalización para amortización de anticipo.
- e. Reconocimiento contable de los rendimientos financieros generados por los recursos recibidos del ministerio de salud y protección social que aún se encuentran en las cuentas de la ESE Hospital, y que deben devolverse a la dirección del tesoro nacional.
- f. Reconocimiento contable de los rendimientos financieros generados por la fiducia que maneja los recursos girados al contrato No 090, devueltos a la E.S.E. Hospital para posterior reintegro a la Dirección del Tesoro nacional
- g. Reconocimiento contable de los rendimientos financieros generados por los recursos girados como anticipo al contrato No 091 por la plataforma del SPGR y son devueltos a la E.S.E. Hospital para posterior reintegro a la Dirección del Tesoro nacional
- h. Como se realiza el reconocimiento contable de la demolición de las áreas conforme al valor actual de propiedad planta y equipo - Edificaciones?
- i. Como se afecta contablemente la depreciación de la propiedad planta y equipo – Edificaciones, teniendo en cuenta que la demolición se ha realizado sobre una parte de la Institución, y en el área que continua funcionan normalmente los servicios de hospitalización, urgencias, quirófanos, sala de partos, unidades de cuidado intensivo adulto y neonatal, laboratorio clínico, imagenología y farmacia
- j. El contrato de apoyo a la supervisión del contrato de interventoría hace parte integral del valor final de la edificación? O se reconocería como un gasto?”.

CONSIDERACIONES

La Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado, en el Concepto C.E. 00102 de 2017, manifestó, respecto a la diferencia entre anticipo y pago anticipado que:

“...el anticipo se equipara a una especie de préstamo o financiación otorgado por la entidad contratante al contratista, la jurisprudencia de la Sección Tercera ha sostenido reiteradamente -aunque no de manera uniforme-, que a diferencia de lo que ocurre con el pago anticipado, cuyos valores se trasladan inmediatamente al patrimonio del contratista, los dineros entregados a título de anticipo mantienen su vinculación al patrimonio público de la entidad estatal contratante, hasta el momento en el que los mismos son amortizados a título de pago por la obra o servicio contratado.

La distinción entre el anticipo y el pago anticipado ha sido reiterada por la jurisprudencia de la Sala Plena Contenciosa del Consejo de Estado, en los siguientes términos:

«No cabe entonces la menor duda de que los dineros entregados al contratista a título de anticipo en las condiciones descritas por la jurisprudencia son dineros públicos porque no

se entregan como pago anticipado, lo cual haría propietario al contratista, y están destinados por la ley y el contrato a la financiación de su ejecución»” (Subrayado fuera de texto)

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 212 de 2021, 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: las transacciones y otros 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.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

52. Los activos son recursos controlados por la empresa que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o vender bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o venda 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.

53. El control implica la capacidad de la empresa para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la empresa 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 la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

54. 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 empresa puede ser la dueña jurídica del activo, pero si los riesgos y beneficios asociados al activo se han transferido sustancialmente, dicha empresa no puede reconocer el activo así conserve la titularidad jurídica del mismo.

55. Los riesgos significativos inherentes al recurso corresponden a a) los efectos de las condiciones desfavorables que afectan negativamente la capacidad del activo 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” (Subrayado fuera del 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 según la Resolución 413 de 2023, 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 empresa para la producción o venta 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; y c) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque no se espera venderlos en el curso de las actividades ordinarias de la empresa y se prevé usarlos durante más de 12 meses.

(...)

10.2. Medición inicial

7. 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 empresa.

(...)

10.3. Medición posterior

19. 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

31. 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 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.

(...)

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 empresa, 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" (Subrayado fuera del texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, incorporado mediante la Resolución 139 de 2015 y actualizado según lo dispuesto en las Resoluciones 418 y 442 de 2023, describe las siguientes cuentas así:

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 empresa, no están disponibles para uso inmediato por parte de esta" (Subrayado fuera del texto).

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" (Subrayado fuera del texto).

1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS: "Representa los valores entregados por la empresa, 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” (Subrayado fuera del texto).

El Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los recursos del Sistema General de Regalías, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según la Resolución 421 de 2023, establece:

“Para efectos del presente Procedimiento contable, se entenderá como entidad beneficiaria de la regalía, la entidad territorial (departamento, municipio o distrito) y la corporación autónoma regional, que recibe asignaciones o compensaciones de recursos del SGR; en el caso de los municipios ribereños del Río Grande de la Magdalena y Canal del Dique, la entidad beneficiaria de la regalía será Cormagdalena.

Se entenderá como entidad ejecutora del proyecto, aquella designada, por la entidad territorial, el Órgano Colegiado de Administración y Decisión o la instancia habilitada, para gestionar el proyecto de inversión aprobado, así como para garantizar la correcta ejecución de los recursos asignados al proyecto. Esta puede ser la entidad beneficiaria de la regalía u otra distinta.

Se entenderá como entidad beneficiaria del producto del proyecto, aquella que se beneficiará del resultado obtenido del proyecto de inversión financiado con recursos de regalías.

(...)

“3. REDISTRIBUCIÓN DE RECURSOS DE REGALÍAS

La redistribución se presenta cuando i) la entidad beneficiaria de la regalía transfiere recursos de regalías a una entidad ejecutora que a su vez va a ser beneficiaria del producto del proyecto de inversión o ii) el órgano del SGR u otra entidad a la que le distribuyan recursos de regalías los transfiere a otra entidad para ejecutar gastos del SGR.

3.1. Redistribución de recursos de regalías para proyectos de inversión

Cuando la entidad beneficiaria de la regalía redistribuya recursos de regalías a la entidad ejecutora del proyecto, dado que esta última va a ser la entidad beneficiaria del producto del proyecto, con base en el acto administrativo con el que se apruebe el proyecto de inversión (...)

(...) 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 (...)

(...) 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 (...)

(...) 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

(...)

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.

(...)

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.

(...)

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.

(...)

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.

(...)

Quando 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 (...)

(...)

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 el Marco Conceptual, el principio de contabilidad pública de devengo 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, 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, el principio de esencia sobre forma indica que las transacciones y otros 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.

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

Preguntas a, b, c, g y j. Tratamiento contable de los recursos del Sistema General de Regalías.

Para el reconocimiento de los hechos económicos que se deriven de los recursos que son recibidos del Sistema General de Regalías, la E.S.E. aplicará los registros contables que le correspondan conforme a lo establecido en 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, teniendo en cuenta su rol de entidad ejecutora del proyecto que a su vez va a ser la entidad beneficiaria del producto del proyecto, así:

- Redistribución de recursos por parte del Departamento

Cuando el Departamento del Huila, como beneficiaria de la regalía, asigne recursos de los que le corresponden del SGR a la E.S.E., por cuanto esta será la entidad ejecutora y beneficiaria del producto del proyecto, es decir, de la nueva torre hospitalaria, la E.S.E. aplicará los registros indicados en el numeral 3.1. Redistribución de recursos de regalías para proyectos de inversión del Procedimiento. Para ello, con base en el acto administrativo en el que se apruebe el proyecto de inversión, la E.S.E. 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 del acto administrativo que ordene la apertura del proceso de selección o que decrete el gasto con cargo a los recursos asignados, la ESE, como entidad ejecutora del proyecto, 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.

- Cancelación de mensualidades vencidas por servicios profesionales

Teniendo en cuenta que las propiedades, planta y equipo se miden al costo, esto es, 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 operar de la forma prevista por la administración de la empresa; la prestación de servicios profesionales para brindar apoyo técnico, contable, jurídico y financiero a la supervisión del contrato de consultoría en la modalidad de interventoría no es objeto de capitalización. Por ello, su reconocimiento debe afectar el gasto y la cuenta por pagar.

En tal sentido, la cancelación de las mensualidades vencidas por servicios profesionales se registra debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES y acreditando la subcuenta 132416-Recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 1324-SUBVENCIONES POR COBRAR.

- Rendimientos financieros generados con los recursos del SGR

El registro contable de los rendimientos financieros generados con los recursos que son girados desde el SGR a los contratistas, pero devueltos a la E.S.E. para su posterior reintegro, se efectuará conforme a lo señalado en el numeral 11. Rendimientos Financieros del Procedimiento.

La E.S.E. registrará los rendimientos financieros que recaude, con independencia de que sean rendimientos del SGR o de la entidad beneficiaria de la regalía, 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 la E.S.E. efectúe el traslado y giro de los recursos obtenidos por rendimientos financieros 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.

- Flujo de información

Con el propósito de garantizar un adecuado y oportuno reconocimiento de los activos, pasivos, ingresos y gastos que surgen de los hechos económicos asociados al proyecto, así como una correcta conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas, es necesario que junto a las demás entidades que intervienen en el proceso de transferencia, distribución, redistribución, ejecución y giro de los recursos del SGR, se implementen procedimientos que propendan por un adecuado flujo de información.

Preguntas e y f. Tratamiento contable de los rendimientos financieros generados con los recursos provenientes del Ministerio de Salud y Protección Social.

Previo a indicar el tratamiento solicitado, es preciso señalar que los recursos en efectivo que son recibidos por la E.S.E. en sus cuentas bancarias para el desarrollo del proyecto de inversión de la nueva torre hospitalaria, se deben registrar en las subcuentas de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y no en las subcuentas de la cuenta 1132-EFECTIVO DE USO RESTRINGIDO, toda vez que en esta cuenta se registran los recursos que, por embargos realizados a la empresa, no están disponibles para su uso; situación que no corresponde a los recursos aportados por el Ministerio o el Departamento.

Ahora bien, dado que los rendimientos financieros que se generen con los recursos aportados por el Ministerio de Salud y Protección Social deben ser devueltos a la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional (DGCPTN), la E.S.E. los registrará una vez estos sean abonados a sus cuentas bancarias 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 la E.S.E. efectúe el giro de los recursos obtenidos por rendimientos financieros a la DGCPTN, 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.

Preguntas 8 y 9. Baja en cuentas de bienes demolidos de propiedades, planta y equipo.

Teniendo en cuenta que una parte del edificio será demolida y otra continuará en uso, la E.S.E. estimará la parte de la edificación que será demolida y la parte de la edificación que

continuará siendo utilizada y procederá a dar de baja la parte del edificio que será demolida.

Para el efecto, registrará un débito en la subcuenta 168501-Edificaciones de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR), en la subcuenta 169505-Edificaciones de la cuenta 1695-DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR), si existe deterioro del valor; y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1640-EDIFICACIONES. La diferencia que se genere se registrará en la subcuenta 589019-Pérdida por baja en cuentas de activos no financieros de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS.

Respecto a la parte de la edificación que no fue demolida y continúa en uso, dado que cumple con los criterios para continuar reconocida como parte de las propiedades, planta y equipo, la E.S.E continuará aplicando lo indicado en el numeral 10.3. Medición posterior de la Norma de propiedades, planta y equipo.

Pregunta d. Reconocimiento contable de construcciones en curso

Respecto a los desembolsos por anticipado que ha realizado la E.S.E. en el marco de los contratos para la construcción de la nueva torre, estos se mantendrán registrados en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADOS o de la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, hasta tanto le sean entregados parcial o totalmente los bienes contratados y estos cumplan con los criterios para ser reconocidos como activos y como parte de las propiedades, planta y equipo de la E.S.E.

Si la ESE recibe, de manera parcial, la construcción de la torre, mientras la construcción continúa, registrará el valor de lo recibido en la subcuenta 161501-Edificaciones de la cuenta 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO; cuando le sea entregado el bien terminado y cumpla con las condiciones de uso, la E.S.E. reconocerá la torre en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1640-EDIFICACIONES.

Por último, y dada la información remitida en la consulta, se evidencia que algunos de los registros realizados por la E.S.E. no corresponden con los señalados en las conclusiones previas, por lo cual la empresa se encuentra ante un error contable, el cual deberá ser corregido atendiendo 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.

Al respecto, debe tenerse en cuenta que los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros. Por su parte, la empresa 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. Adicionalmente, la E.S.E. deberá determinar la naturaleza del error identificado ya que, para efectos de presentación, para los errores de periodos anteriores 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, sin perjuicio de realizar las revelaciones correspondientes.

1.2 NORMAS

1.2.1 INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ

CONCEPTO No. 20241100040941 DEL 13-12-2024

| | | |
|----------|------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Inversiones de administración de liquidez Presentación de estados financieros Asuntos no contemplados en una clasificación específica |
| | SUBTEMA | Reconocimiento contable de la adquisición de Títulos de Devolución de Impuestos -TIDIS |

| | | |
|----------|------------------------|--|
| 2 | MARCO NORMATIVO | Entidades de Gobierno |
| | TEMA | Procedimiento contable para el registro de las operaciones interinstitucionales |
| | SUBTEMA | Reconocimiento contable de la adquisición de Títulos de Devolución de Impuestos -TIDIS |

Doctora
 NOHORA NELSY DÍAZ PALMAR
 Tesorera General
 Empresa de Licores de Cundinamarca
 Cota, Cundinamarca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010057832 del 8 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 la entidad señala:

Como resultado de la gestión realizada ante la DIAN en relación con la solicitud del saldo a favor por concepto de IVA, la empresa recibió una primera devolución representada en Títulos de Devolución de Impuestos -TIDIS, los cuales serán utilizados para pago de impuestos nacionales.

En este sentido, pregunta: ¿los TIDIS se pueden registrar dentro de la cuenta 113307-BONOS Y TÍTULOS de la cuenta 1133-EQUIVALENTES AL EFECTIVO?

CONSIDERACIONES

El Estatuto Tributario de los impuestos administrados por la Dirección General de Impuesto Nacionales, señala:

“Art. 862. Mecanismos para efectuar la devolución. La devolución de saldos a favor podrá efectuarse mediante cheque, título o giro. La administración tributaria podrá efectuar devoluciones de saldos a favor superiores a un mil (1.000 UVT) mediante títulos de devolución de impuestos, los cuales solo servirán para cancelar impuestos o derechos administrados por las Direcciones de Impuestos y de Aduanas dentro del año calendario siguiente a la fecha de su expedición.

El valor de los títulos emitidos en cada año, no podrá exceder del diez por ciento (10%) del valor de los recaudos administrados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales respecto al año anterior; se expedirán a nombre del beneficiario de la devolución y serán negociables” (Subrayado fuera del texto).

Respecto a la normativa contable, 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 la Resolución 413 de 2023, disponen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

1. INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ

1.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como inversiones de administración de liquidez los recursos financieros colocados en instrumentos de deuda o de patrimonio con el propósito de obtener rendimientos provenientes de las fluctuaciones del precio o de los flujos contractuales del título por pagos del principal e intereses. También harán parte de las inversiones de administración de liquidez los instrumentos de patrimonio que no se esperen negociar y que no otorguen control, influencia significativa ni control conjunto. Los instrumentos de deuda son títulos de renta fija que le otorgan a su tenedor la calidad de acreedor frente al emisor del título. Por su parte, los instrumentos de patrimonio le otorgan al tenedor derechos participativos en los resultados de la empresa 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 empresa. La fecha de contratación es aquella en la que se pactan las condiciones de la transacción.

(...)

1.3. Medición inicial

8. Las inversiones de administración de liquidez se medirán por su valor razonable en la fecha de liquidación, excepto cuando la fecha de liquidación sea posterior a la fecha de contratación y la inversión de administración de liquidez se clasifique en la categoría de costo amortizado, caso en el cual la inversión se medirá por el valor razonable de la fecha de contratación. Cualquier diferencia entre el valor razonable y el valor de la transacción se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo, excepto para las inversiones clasificadas a valor razonable con cambios en el otro resultado integral, cuya diferencia se reconocerá en el patrimonio y se presentará en el otro resultado integral.

9. Si la inversión no tiene valor razonable se medirá por el valor de la transacción.

(...)

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

1. PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

(...)

1.3. Estructura y contenido de los estados financieros

(...)

1.3.5. Estado de flujos de efectivo

41. El estado de flujos de efectivo presenta los fondos provistos y utilizados por la empresa, en desarrollo de sus actividades de operación, inversión y financiación, durante el periodo contable.

(...)

44. Los equivalentes al efectivo representan inversiones a corto plazo de alta liquidez que son fácilmente convertibles en efectivo, que se mantienen para cumplir con los compromisos de pago a corto plazo más que para propósitos de inversión y que están sujetas a un riesgo poco significativo de cambios en su valor. Por tanto, serán equivalentes al efectivo: a) las inversiones que tengan vencimiento próximo, es decir, tres meses o

menos desde la fecha de adquisición; b) las participaciones en el patrimonio de otras entidades que sean sustancialmente equivalentes al efectivo, tal es el caso de las acciones preferentes adquiridas con proximidad a su vencimiento que tienen una fecha determinada de reembolso; c) los sobregiros exigibles por el banco en cualquier momento, que formen parte integrante de la gestión del efectivo de la empresa; y d) los recursos en efectivo entregados en administración.

45. La empresa definirá la política para identificar el efectivo y los equivalentes al efectivo" (Subrayado fuera del texto).

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

"2. OPERACIONES SIN FLUJO DE EFECTIVO

(...)

2.2. Pago de obligaciones con títulos

(...)

2.2.1.1. Pago de impuestos con TIDIS

Cuando la entidad contribuyente, responsable o agente de retención reciba un Título de Devolución de Impuestos-TIDI por la cancelación de un saldo a favor por impuestos o retenciones, registrará un débito en la subcuenta "Bonos y títulos emitidos por el gobierno general" 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 y un crédito en la subcuenta que corresponda al tipo de impuesto de la cuenta 1907-DERECHOS DE COMPENSACIONES POR IMPUESTOS Y CONTRIBUCIONES" (Subrayado fuera del texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado según las Resoluciones 418 y 442 de 2023, describe la cuenta 1133 así:

1133-EQUIVALENTES AL EFECTIVO: "Representa el valor de a) las inversiones a corto plazo de alta liquidez que son fácilmente convertibles en efectivo, que se mantienen para cumplir con los compromisos de pago a corto plazo más que para propósitos de inversión y que están sujetas a un riesgo poco significativo de cambios en su valor; y b) el valor de los fondos colocados por la empresa pagaderos a la vista, así como los que están

comprometidos para la reventa de inversiones, cuentas por cobrar o préstamos por cobrar, dados en repo u operaciones simultáneas como garantía de la transacción". Además, establece que se debita entre otros con "1-El valor de las inversiones que, de acuerdo con la política de la empresa, pueden ser clasificadas como equivalentes al efectivo" y se acredita entre otros con "1-El valor de las inversiones que se convierten en efectivo" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

Los Títulos de Devolución de Impuestos – TIDIS, son títulos valores emitidos por la Nación a través del Ministerio de Hacienda y Crédito Público como mecanismo para devolución de saldos a favor originados en el pago de impuestos. Estos títulos se caracterizan porque: i) se expiden a nombre del beneficiario de la devolución, ii) solo se pueden utilizar para cancelar impuestos o derechos administrados por las DIAN, iii) se deben redimir máximo dentro del año calendario siguiente a la fecha de su expedición, iv) operan como títulos desmaterializados, razón por la cual su existencia se entiende configurada a partir del abono en la cuenta correspondiente y la expedición del certificado por parte de la entidad depositaria, y v) son negociables en el mercado secundario, pero, en todo caso, solo podrán ser utilizados para el pago de las obligaciones tributarias dentro del año siguiente a su expedición.

Por su parte, la Norma de inversiones de administración de liquidez establece que se reconocerán como tal, 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.

En este sentido, el Procedimiento contable para el registro de las operaciones interinstitucionales del Marco Normativo para Entidades de Gobierno establece que cuando un contribuyente, responsable o agente de retención reciba un Título de Devolución de Impuestos – TIDI por la cancelación de un saldo a favor por impuestos o retenciones, reconocerá el hecho económico como una inversión de administración de liquidez, para lo cual, registrará la subcuenta "Bonos y títulos emitidos por el Gobierno General" 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 según corresponda.

Ahora bien, la Norma de presentación de estados financieros señala que los equivalentes al efectivo representan inversiones a corto plazo de alta liquidez que son fácilmente convertibles en efectivo, que se mantienen para cumplir con los compromisos de pago a corto plazo más que para propósitos de inversión y que están sujetas a un riesgo poco significativo de cambios en su valor, entre los cuales se encuentran las inversiones que tengan vencimiento próximo, es decir, tres meses o menos desde la fecha de adquisición.

Adicionalmente, establece que le corresponde a la empresa definir en sus políticas los hechos económicos que se reconocerá como equivalentes al efectivo.

Teniendo en cuenta lo anterior, es competencia de la empresa evaluar a partir de juicios profesionales cada caso particular y determinar en sus políticas contables el tratamiento de este tipo de títulos.

Por lo tanto, para que los títulos recibidos se clasifique en la subcuenta 113307-Bonos y títulos de la cuenta 1133-EQUIVALENTES AL EFECTIVO, la empresa deberá determinar que estos cumplan con las características para ser reconocidos como tal, las cuales son: (i) los títulos recibidos se dispondrán dentro de los tres meses siguientes o menos desde su fecha de adquisición para su venta en el mercado secundario, (ii) representan una inversión a corto plazo de alta liquidez fácilmente convertibles en efectivo, (iii) son títulos que se mantienen para cumplir con los compromisos de pago a corto plazo más que para propósitos de inversión, y (v) están sujetos a un riesgo poco significativo de cambios en su valor. De lo contrario se deberán reconocer como una inversión de administración de liquidez como lo señala el procedimiento antes mencionado.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación
Concepto No. 20241100014291 del 03-05-2024

1.2.2 CUENTAS POR COBRAR

CONCEPTO No. 20241120003971 DEL 04-03-2024

| | | |
|----------|----------------------------|--|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Cuentas por cobrar Cuentas por pagar |
| | SUBTEMA | Reconocimiento de la obligación de pago o el derecho a cobro por parte de EMCALI en un contrato de compra de energía |

Doctor
GABRIEL OLAYA GONZÁLEZ
Jefe Unidad de Contabilidad
Empresas Municipales de Cali EICE E.S.P.
Santiago de Cali, Valle del Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20230010055032 del 28 de noviembre de 2023, 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 contratos que realiza EMCALI EICE E.S.P, son contratos de compra de energía sujetos a toda la normatividad establecida por la Comisión de Regulación de Energía y Gas (CREG), especialmente las resoluciones 024 de 1995, 157 de 2011 y 130 de 2019.

El objeto de estos contratos consiste en que el proveedor se obliga a suministrar a EMCALI, bajo la modalidad Pague lo Contratado y/o Pague lo Generado con el despacho de la energía referido al precio de bolsa horario nacional, las cantidades de energía indicadas. A su vez EMCALI se obliga a pagar la energía a precios y condiciones detalladas en el contrato.

Como se indica en el objeto, este es un contrato de compra de energía con cantidades y precios establecidos en cada contrato, para entrega futura de la energía.

Con el objetivo de minimizar el impacto de las estampillas en el costo del contrato, se pacta que el despacho de la energía se haga sujeto a un precio de referencia. Como se detalla en el parágrafo primero de la cláusula cuarta del contrato, el que indica: PRECIO:

Los precios de compra son los aceptados en la oferta e indicados en el anexo 1 del contrato y se denominarán precios de referencia.

(...)

(...) los contratos por ser de compra de energía se despachan a través del administrador del Mercado, que es la empresa XM SA ESP, y tanto si hay despacho como si no, la energía y el precio pactados se mantienen, es decir que el precio del contrato no cambia con las variaciones del precio de bolsa, se mantiene como el producto de la cantidad comprada por el precio de referencia aceptado. La única pequeña variación es el valor de las estampillas, las que se incluyen en los valores cuando EL PROVEEDOR facture a EMCALI. El valor del contrato incluye los montos por ventas en bolsa que recibe el PROVEEDOR cuando el contrato no despacha directamente (como se indica en el texto subrayado del párrafo anterior).

Con fundamento en lo anterior expuesto, puede inferir la Contaduría General de la Nación que los contratos que realiza EMCALI EICE E.S.P para el despacho de Energía referido al precio de bolsa, corresponden a una negociación que busca un menor precio en el costo de la Energía Comercializada y por ende no constituyen un instrumento financiero”.

CONSIDERACIONES

La Resolución CREG 24 de 1995, por la cual se reglamentan los aspectos comerciales del mercado mayorista de energía en el sistema interconectado nacional, que hacen parte del Reglamento de Operación, define la Bolsa de energía como un “sistema de información, manejado por el Administrador del Sistema de Intercambios Comerciales, sometido a las reglas que adelante aparecen, en donde los generadores y comercializadores del mercado mayorista ejecutan actos de intercambio de ofertas y demandas de energía, hora a hora, para que el Administrador del Sistema de Intercambios Comerciales ejecute los contratos resultantes en la bolsa de energía, y liquide, recaude y distribuya los valores monetarios correspondientes a las partes y a los transportadores.

Así mismo en su artículo 7 indica que en el mercado mayorista se realizan las siguientes operaciones:

“a) Contratos de Energía a largo plazo: son aquellos en que generadores y comercializadores pactan libremente las condiciones, cantidades, y precios para la compra y venta de energía eléctrica a largo plazo.

b) Contratos de Energía en la Bolsa: Son aquellos que se celebran a través del Administrador del SIC, para la enajenación hora a hora de energía, y cuyos precios, cantidades, garantías, liquidación y recaudo se determinan por la presente resolución y por el acuerdo de las partes en las reglas del SIC.

c) Prestación de servicios asociados de generación de energía a la empresa de transmisión nacional para asegurar el cumplimiento de las normas sobre calidad, confiabilidad y seguridad del servicio de electricidad” (subrayado fuera de texto).

Por su parte, el contrato de compra de energía eléctrica No. 500-CCE-1408-2020, suscrito entre EMCALI EICE E.S.P. y COENERSA S.A.S. E.S.P. establece:

“(…) ANTECEDENTES: a) Que son actividades inherentes al objeto social de EMCALI, la Generación, Comercialización y Distribución de energía eléctrica. B) Que también es actividad propia del objeto social de EL PROVEEDOR, la Comercialización de energía eléctrica. c) Que EMCALI y EL PROVEEDOR, hacen parte del Mercado de Energía Mayorista (MEM) y, por tanto, su participación en el despacho de generación y la operación del sistema se sujetan a las normas y procedimientos establecidos por los organismos reguladores para el MEM. d) Que EMCALI requiere adquirir energía eléctrica para atender su mercado no regulado y/o respaldo de contratos (...) Que por lo anterior las partes ACUERDAN: CLAUSULA PRIMERA.- OBJETO: EL PROVEEDOR en calidad de agente comercializador, se obliga a suministrar a EMCALI, en su calidad de agente comercializador, bajo la modalidad “Pague lo Contratado” y “Pague lo Generado” con el despacho de la energía referido al precio de bolsa horario nacional para la demanda total doméstica (...). A su vez EMCALI se obliga a pagar la energía según los precios y condiciones detalladas en el presente Contrato. PARÁGRAFO: Se entiende que este Contrato suscrito por EMCALI en la modalidad “Pague lo Contratado” y “Pague lo Generado”, con el despacho referido al precio de bolsa (...) las cantidades despachadas de este contrato serán las que el ASIC liquide para cada mes, las cuales, para la energía en la modalidad Pague lo Contratado, no excederán a los valores indicados en el Anexo No. 1. Las cantidades de energía a ser suministradas en la modalidad “Pague lo Generado” están sujetas a la generación real de las PCH’s con las cuales EL PROVEEDOR tiene suscritos los contratos de compraventa referidos previamente, por encima de las cantidades “Pague lo Contratado”. (...) CLÁUSULA TERCERA.- COSTOS ASOCIADOS AL PRECIO DE LA ENERGÍA: El precio utilizado como referencia para la liquidación de la energía eléctrica objeto del presente Contrato, es el indicado en el anexo No. 1. (...) CLÁUSULA CUARTA.- PRECIO, CONDICIONES DEL DESPACHO Y LIQUIDACIÓN DE LA ENERGÍA A SUMINISTRAR: Para el cálculo del pago de la energía suministrada por EL PROVEEDOR a EMCALI, se tomarán las cantidades y los precios indicados en el Anexo Nro. 1. (...) PARÁGRAFO TERCERO: LIQUIDACIÓN: La liquidación será realizada por EL PROVEEDOR de manera mensual con cálculos a nivel horario para ambas modalidades “Pague lo Contratado” y “Pague lo Generado” de la siguiente manera: a) Si el Precio de Bolsa Nacional de la hora es mayor al Precio de Escasez de Activación vigente, el contrato es despachado y la liquidación será la multiplicación de la cantidad de energía despachada por el ASIC para esa hora por el Precio de Referencia indexado conforme lo indicado en el parágrafo Primero de esta cláusula. B) Si el Precio de Bolsa Nacional de la hora es menor o igual al Precio de Escasez de Activación vigente, el contrato no es despachado y la liquidación será la multiplicación de las cantidades de energía contratadas en esa hora, por la diferencia resultante entre el Precio de Referencia indexado y el Precio de Bolsa

Nacional de esa hora. Debido a que el contrato no es despachado, se entiende que la energía que EL PROVEEDOR tiene disponible en esa hora será vendida en la Bolsa de energía y el valor recibido por EL PROVEEDOR estará a favor de EMCALI para ser considerado en la liquidación de mes respectivo. La liquidación mensual será la suma algebraica de todas las liquidaciones horarias del mes incluyendo horas en que despacha y no despacha el contrato. Si el neto de la liquidación mensual es un valor positivo, EMCALI tendrá un valor por pagar a EL PROVEEDOR, en este caso el valor liquidado se afectará con el factor resultante de dividir la unidad (1) entre cero punto novecientos sesenta y cinco (1 / 0.965), (...) en caso que el neto de la liquidación mensual sea un valor negativo, EMCALI emitirá un documento de liquidación el cual deberá ser pagado conforme a lo estipulado en la cláusula sexta. (...) CLÁUSULA SEXTA.- FACTURACIÓN Y FORMA DE PAGO: Para la liquidación mensual realizada según lo indicado en la cláusula cuarta, EL PROVEEDOR emitirá una Factura en formato electrónico en los primeros quince (15) días del mes siguiente al mes liquidado. En el caso de saldo a cargo de EMCALI la factura será pagada por EMCALI a los treinta (30) días calendario, contados a partir del último día de suministro del mes correspondiente, si este día corresponde a un día no hábil el pago se realizará el día hábil siguiente. En el caso de saldo a favor de EMCALI, EMCALI emitirá un documento de liquidación correspondiente y el valor indicado se girará por parte de EL PROVEEDOR de acuerdo a lo establecido en el párrafo cuarto de esta cláusula, a los treinta (30) días calendario, contados a partir del último día de suministro del mes correspondiente, si este día corresponde a un día no hábil, el pago se realizará el día hábil siguiente” (subrayados fuera de texto).

Por último, 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 la Resolución 413 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 empresa 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.

(...)

CAPÍTULO II. PASIVOS

(...)

3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por pagar las obligaciones adquiridas por la empresa 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”.

CONCLUSIONES

De acuerdo con la Resolución CREG 24 de 1995, la Bolsa de energía es un sistema de información sometido a ciertas reglas en donde los generadores y comercializadores del mercado mayorista ejecutan actos de intercambio de ofertas y demandas de energía, hora a hora, para que el Administrador del Sistema de Intercambios Comerciales (ASIC) ejecute los contratos resultantes en la bolsa de energía, y liquide, recaude y distribuya los valores monetarios correspondientes a las partes y a los transportadores. Así pues, el mercado mayorista realiza entre otras operaciones contratos de Energía en la Bolsa, cuyos precios, cantidades, garantías, liquidación y recaudo se determinan por la mencionada resolución y por el acuerdo de las partes en las reglas del SIC.

En ese sentido, EMCALI EICE E.S.P. y COENERSA S.A.S. E.S.P. suscribieron el contrato de compra de energía eléctrica No. 500-CCE-1408-2020, con el fin de que COENERSA le suministrara a EMCALI, bajo la modalidad “Pague lo Contratado” y “Pague lo Generado”, la energía requerida al precio de bolsa horario nacional para atender la demanda total doméstica, donde las cantidades se encuentran sujetas a la liquidación mensual realizada por el ASIC.

Como se observa en los antecedentes, la cláusula cuarta del mencionado contrato establece entre otros aspectos, que para determinar la liquidación mensual se sumarán todas las liquidaciones horarias del mes, dando origen a dos posibles situaciones: i) cuando el neto de la liquidación mensual es un valor positivo, caso en el cual EMCALI tendrá que realizar un pago al proveedor, lo que contablemente implica el reconocimiento de una cuenta por pagar; y ii) cuando el neto de la liquidación mensual es un valor negativo, situación en la cual EMCALI emitirá un documento de liquidación que debe ser pagado por parte del proveedor, lo que contablemente implica el reconocimiento de una cuenta por cobrar.

CONCEPTO No. 20241100021111 DEL 19-06-2024

| | | |
|----------|----------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Cuentas por cobrar |
| | SUBTEMA | Tratamiento contable de la reversión del deterioro de valor de las cuentas por cobrar. |

Doctor
 JAIME ENRIQUE VALBUENA VILLARREAL
 Revisor Fiscal
 E.S.E. Carmen Emilia Ospina
 Neiva, Huila

Con el propósito de atender la consulta radicada con el N° 20240010030002 del 06 de junio de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“(...) me desempeño como Revisor Fiscal de la Empresa Social del Estado Carmen Emilia Ospina de Neiva, de manera comedida solicito el instructivo para reversar el deterioro de las cuentas por cobrar”.

CONSIDERACIONES

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 la Resolución 413 de 2023, establecen:

“2. CUENTAS POR COBRAR

(...)

2.4. Medición posterior

(...)

2.4.1. Deterioro individual de cuentas por cobrar

(...)

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

(...)

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” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con las consideraciones expuestas, cuando en la medición posterior de las cuentas por cobrar cambie el valor del deterioro respecto al previamente reconocido, la empresa deberá ajustar la diferencia que se presente afectando el resultado del periodo, de acuerdo con las siguientes opciones:

Si el deterioro del valor por el cálculo de las pérdidas crediticias esperadas se registró en el mismo periodo contable, la E.S.E. reversará las cuentas empleadas en el registro del deterioro, debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1386-DETERIORO ACUMULADO DE CUENTAS POR COBRAR (CR) y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 5347-DETERIORO DE CUENTAS POR COBRAR.

Si el deterioro del valor por el cálculo de las pérdidas crediticias esperadas se registró en un periodo contable anterior, la E.S.E. registrará la reversión debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1386-DETERIORO ACUMULADO DE CUENTAS POR COBRAR (CR) y acreditando la subcuenta 483002-Cuentas por cobrar de la cuenta 4830-REVERSIÓN DEL DETERIORO DEL VALOR.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación

Concepto No. 20241100013681 del 26-04-2024
20241100013751 del 29-04-2024
20241100028911 del 23-08-2024
20241100032951 del 08-10-2024
20241100039391 del 02-12-2024
20241100032991 del 08-10-2024
20241100039401 del 02-12-2024
20241100040371 del 10-12-2024

1.2.3 PRÉSTAMOS POR COBRAR

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

1.2.4 INSTRUMENTOS DERIVADOS

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

1.2.5 INVERSIONES CONTROLADAS

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

1.2.6 INVERSIONES EN ASOCIADAS

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

1.2.7 ACUERDOS CONJUNTOS

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite

1.2.8 INVERSIONES EN ENTIDADES EN LIQUIDACIÓN

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

1.2.9 INVENTARIOS

CONCEPTO No. 20241100002861 DEL 07-02-2024

| | | |
|----------|----------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Inventarios Ingresos de actividades ordinarias |
| | SUBTEMA | Reconocimiento de los costos de transformación por prestación de servicios. |

Doctor
 LUIS FERNANDO CARDONA GALEANO
 Contador - Dirección Financiera
 Empresa de Desarrollo Urbano – EDU
 Medellín, Antioquia

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20230010058962 del 26 de diciembre de 2023, 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 el decreto municipal 883 de junio 3 de 2015, del Municipio de Medellín, la EMPRESA DE DESARROLLO URBANO -EDU tiene por objeto principal la gestión y operación urbana e inmobiliaria, el desarrollo, la ejecución, la asesoría y la consultoría de planes, programas y proyectos urbanos e inmobiliarios, en el ámbito municipal, departamental, nacional e internacional.

Sus ingresos se derivan principalmente de los Honorarios por la prestación de servicios en la administración delegada de recursos, NO MANEJA PRODUCTOS EN PROCESO (por concepto de consultorías y/o estudios o diseños) por esta razón ha considerado que no tiene COSTOS DE PRODUCCION y por lo tanto en sus registros contables, no ha estimado la necesidad de administrar la cuenta 7.

El instructivo de cierre anual señala: (...)

La EMPRESA DE DESARROLLO URBANO registra los valores que se detraen de sus ingresos, directamente en las correspondientes subcuentas de la clase 6- COSTO DE

VENTAS, porque cada transacción es una operación terminada, que no se agrega finalmente a un producto o servicio que se vaya transformando, para luego trasladarlo a un inventario de prestación de servicios y posteriormente venderse y convertirse de este modo en un costo de venta.

Tal y como hemos presentado la información vía CHIP, no hemos sido notificados de la imperiosa necesidad de presentar costos de operación.

Por lo anteriormente indicado, solicitamos la ratificación de la CONTADURIA GENERAL DE LA NACION, en el sentido de que no es absolutamente necesario utilizar las subcuentas de la clase COSTOS DE TRANSFORMACION, cuando la EMPRESA DE DESARROLLO URBANO sólo tiene COSTOS DE VENTAS”.

CONSIDERACIONES

El Instructivo N°001 del 12 de diciembre de 2023, el cual hace referencia a las instrucciones dirigidas a las entidades públicas relacionadas con el cambio de periodo 2023-2024, el reporte de información a la Contaduría General de la Nación y otros asuntos del proceso contable señala:

“1.1. Actividades administrativas

1.1.1. Actividades mínimas para desarrollar

(...)

1.2.5. Costos de Transformación

Las entidades que utilizan las cuentas de la clase 7-Costos de transformación realizarán, a 31 de diciembre, el traslado de los costos al inventario o al costo de ventas, en relación con la producción de bienes o la prestación de servicios, respectivamente; luego, efectuarán el cierre de estas cuentas debitando la subcuenta 'Traslado de costos (Cr)' y acreditando las subcuentas que registran los diferentes conceptos de costos de producción, de la cuenta que corresponda” (Subrayado fuera del texto).

Por otro lado, 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 la Resolución 332 de 2022, las cuales aplicaban para el año 2023, establecían:

“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 en el curso normal de la operación o b) transformarse o consumirse en actividades de producción de bienes o prestación de servicios.

(...)

9.2.2. Costos de transformación

8. Los costos de transformación estarán conformados por las erogaciones y cargos directos e indirectos relacionados con la producción de bienes y la prestación de servicios. Para la determinación de los costos de transformación, se implementarán sistemas de costos de acuerdo con el proceso productivo.

(...)

9.2.2.2. Prestación de servicios

16. Los costos de prestación de un servicio se medirán por las erogaciones y cargos de mano de obra, materiales y costos indirectos en los que se haya incurrido y que estén asociados a la prestación de este. La mano de obra y los demás costos relacionados con las ventas y con el personal de administración general no se incluirán en el costo del servicio, sino que se contabilizarán como gasto en el resultado del periodo en el que se haya incurrido en ellos.

17. De manera excepcional, se reconocerán inventarios de prestadores de servicios cuando la empresa haya incurrido en costos, pero no haya reconocido el ingreso asociado, debido a que este no ha cumplido los criterios para su reconocimiento de acuerdo con la Norma de ingresos de actividades ordinarias. El valor de los inventarios de un prestador de servicios se medirá por los costos en los que se haya incurrido y que estén asociados con la prestación del servicio.

18. Cuando la empresa preste servicios, las erogaciones y cargos relacionados se acumularán en las cuentas de costos de transformación de acuerdo con el servicio prestado. El traslado del costo de la prestación del servicio al costo de ventas se efectuará previa distribución de los costos indirectos. No obstante, si los ingresos no se han reconocido, atendiendo el grado de avance de acuerdo con la Norma de ingresos de actividades ordinarias, el costo de la prestación del servicio se trasladará al inventario.

(...)

CAPÍTULO IV. INGRESOS

1. INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS

(...)

1.1.2. Ingresos por prestación de servicios

(...)

7. 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" (Subrayados fuera del texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado según las resoluciones 321 y 341 de 2022, describe las siguientes clasificaciones:

6390-OTROS SERVICIOS: "Representa el valor de los costos en que se incurre por la prestación de servicios vendidos que no se encuentran definidos en las cuentas anteriores durante el periodo contable".

7-COSTOS DE TRANSFORMACIÓN de la siguiente manera: "En esta denominación, se incluyen los grupos de cuentas que representan las erogaciones y cargos directos e indirectos relacionados con la elaboración de bienes y la prestación de servicios que se producen con la intención de venderse en el curso normal de operación. Las cuentas que integran esta clase son de naturaleza débito".

7910-SERVICIOS DE CONSULTORÍA: "Representa el valor de los costos originados en la prestación de servicios de consultoría". Además, establece que se debita con "1-El valor de los costos en que se incurra por los diferentes conceptos. 2-El valor de los costos trasladados temporalmente al inventario de prestadores de servicios, para los cuales aún no se haya reconocido el ingreso, cuando estos se devuelvan para continuar con la acumulación. (...)" y se acredita con "1-El valor de los costos acumulados que se trasladen al costo de ventas, a través de la subcuenta Traslado de Costos (Cr), cuando se reconozca el ingreso. 2-El valor de los costos acumulados que se trasladen temporalmente al inventario de prestadores de servicios a través de la subcuenta Traslado de Costos (Cr), a efectos de reporte, cuando no se haya reconocido el ingreso".

7990-OTROS SERVICIOS: "Representa el valor de los costos originados en la prestación de servicios por conceptos diferentes a los especificados anteriormente". (Subrayados fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con la Norma de Inventarios y el Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, los costos de transformación representan las erogaciones y cargos de mano de obra, materiales y costos indirectos en los que se haya incurrido y que estén asociados con la producción de bienes y la prestación de servicios.

Además, la misma Norma indica que de manera excepcional, se reconocerán inventarios de prestadores de servicios cuando la empresa haya incurrido en costos, pero no haya reconocido el ingreso asociado, de acuerdo con la Norma de ingresos de actividades ordinarias.

En consecuencia, los costos relacionados con los servicios prestados por la Empresa de Desarrollo Urbano – EDU, deberán reconocerse y acumularse en la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 79-OTROS SERVICIOS, de acuerdo con el servicio prestado.

Seguidamente, cuando se reconozca el ingreso se realizará el traslado del costo de la prestación del servicio al costo de ventas, previa distribución de los costos indirectos, mediante un débito en la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 63-COSTO DE VENTAS DE SERVICIO y un crédito en la subcuenta que corresponda denominada “Traslado de Costos (Cr)” del grupo 79-OTROS SERVICIOS.

Para efectos de presentación de la información financiera, cuando los ingresos no se han reconocido, atendiendo el grado de avance de acuerdo con la Norma de ingresos de actividades ordinarias, los costos de transformación de prestación de servicios se trasladarán al inventario de prestadores de servicios, mediante un crédito en la subcuenta “Traslado de Costos (Cr)” del grupo 79-OTROS SERVICIOS. Luego, el valor de los costos trasladados temporalmente al inventario de prestadores de servicios, se devuelve para continuar con la acumulación.

Por lo anterior, la EDU para efectos de reporte y en línea con lo señalado en el Instructivo N°001 del 12 de diciembre de 2023, trasladará los costos acumulados en la clase 7-COSTOS DE TRANSFORMACIÓN a los grupos 15-INVENTARIOS o 63-COSTO DE VENTAS DE SERVICIOS, de conformidad con lo aquí señalado.

CONCEPTO No. 20241100039801 DEL 04-12-2024

| | | |
|----------|------------------------|--|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Inventarios Propiedades, planta y equipo |
| | SUBTEMA | Reconocimiento contable de la depreciación asociada a los activos utilizados en la prestación del servicio de energía eléctrica y a los activos utilizados con propósitos administrativos. |

Doctora
 YOHANA MARCELA CAMACHO VARGAS
 Directora administrativa y financiera
 Centrales de Energía Eléctrica de Vaupés S.A.S. E.S.P.
 Mitú, Vaupés

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010053612 del 21 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:

“(…)

Actualmente, la empresa CEELVA S.A.S. E.S.P., tiene la facultad de distribuir y comercializar la prestación del servicio de energía, mientras que la generación de energía se adquiere a través del contrato de Compraventa de Energía No 027 de 2013, cuyo objeto es SUMINISTRO DE ENERGIA.

Este contrato fue firmado el 30 de diciembre de 2013, con los siguientes detalles:

- Vendedor: GENSA S.A. E.S.P.
- Comprador: Gobernación del Vaupés
- Objeto: suministro de energía
- Valor: \$.17.015.972.098
- Plazo inicial: 01 de enero de 2014 hasta el 31 de diciembre de 2014

De acuerdo con este contrato, se definieron las siguientes cláusulas relevantes:

Cláusula cuarta. Precio. el precio de la energía eléctrica que pagará el comprador al vendedor se determinará mensualmente conforme a lo establecido en el CAPITULO IV de la Resolución No.091 de 2007-CARGOS REGULADOS PARA LA REMUNERACION DE LA ACTIVIDAD DE GENERACIÓN, (...)

Clausula quinta. Aporte de subsidios, con el fin de garantizar la disponibilidad de recursos suficientes para desarrollar de manera adecuada las actividades de generación, el comprador, en calidad de Prestador del Servicio autoriza al Ministerio de Minas y Energía, o quien delegue, mediante la firma del presente contrato, a girar al Vendedor de forma directa el cien por ciento (100%) de los subsidios que le corresponda a la cabecera municipal de Mitú - Vaupés, de acuerdo a lo estipulado en las Resoluciones 182138 de 2007, 181891 de 2008 y 91873 de 2012, por el tiempo de duración del presente contrato. Dichos anticipos se conciliarán entre las partes y se amortizarán por parte del vendedor, hasta cubrir el monto de los mismos. Parágrafo: los recursos de subsidios desembolsados al Comprador deberán ser consignados en una cuenta específica abierta por el Vendedor para el manejo exclusivo de dichos recursos.

Cláusula séptima: facturación y forma de pago, el valor de la energía será facturado por el vendedor en forma mensual, y de acuerdo con los precios de la cláusula cuarta y las cantidades demandadas dentro de los 18 días calendario siguientes al respectivo mes de consumo siempre y cuando el Comprador suministre al vendedor la información relacionada en el anexo 2 dentro de los 8 primeros días calendarios siguientes al mes de consumo, (...)

Parágrafo segundo, los pagos mensuales del comprador al vendedor estarán compuesto por: i) el total del aporte mensual de subsidios por menores tarifas para el municipio de Mitú, de acuerdo a la facturación que realice el comprador a sus usuarios de conformidad con el costo de generación calculado con base en la resolución CREEG 091 DE 2007.

Cláusula décimo séptima – garantías: El comprador, para garantizar las obligaciones derivadas del presente contrato, se obliga a suscribir un pagaré en blanco con su respectiva carta de instrucciones a favor del vendedor amparando lo establecido en el numeral iii) del PARAGRAFO SEGUNDO de la CLAUSULA SEPTIMA y además de comprometer su propia responsabilidad con el fin de garantizar y pagar las obligaciones a su cargo, se obliga a pignorar y girar anticipadamente al vendedor los subsidios por menores tarifas, así como los subsidios adicionales para cubrir el faltante de la remuneración de la actividad de generación para el municipio de Mitú, que le competan por el tiempo de duración del presente contrato, conforme a lo dispuesto en la CLAUSULA SEGUNDA, en su calidad de prestador del servicio de energía en el Municipio de Mitú. Para efecto, con la firma del presente documento, se entienden pignorados los subsidios de que tratan los numerales i) y ii) de PARAGRAFO SEGUNDO de la CLAUSULA SEPTIMA y así mismo se entiende establecida la autorización de giro directo de los mismos de parte del Ministerio de Minas y Energía o a quien este delegue, AL VENDEDOR. (...)

Actualmente, el contrato de Compra venta No 027 de 2013, ha presentado una serie de adiciones u otrosí en el plazo del tiempo y valor del contrato, tiene registrado 19 otrosíes, que CEELVA S.A.S. E.S.P. mediante comunicación del 29 de agosto de 2024, solicitó se prorrogara por un mes el plazo del contrato, firmando el otrosí No 20, teniendo en cuenta la siguiente información:

- Vendedor: GENSA S.A ESP
- Comprador: CEELVA S.A.S E.S.P
- Objeto: suministro de energía
- Valor: \$ 32.054.370.973

1. Con base en lo anterior, el tratamiento contable que se ha establecido es registrar el valor mensual de la facturación reportada a los usuarios, una vez descontado el valor del subsidio al valor de facturación, como se identifica a continuación:

(...)

Respecto al valor de la factura de venta que genera la empresa GENSA S.A. E.S.P y al valor del subsidio que gira directamente el Ministerio de Minas y Energía o quien este delegue, no se registra en la contabilidad, debido a que estos recursos no son girados a la empresa CEELVA S.A.S. E.S.P., sino que son girados directamente a la empresa generadora de energía que en este caso es GENSA S.A. E.S.P., de acuerdo a lo expuesto anteriormente en las cláusulas del contrato de Compraventa de Energía No 027 de 2013.

De acuerdo con lo anterior, solicitamos el concepto contable acerca del procedimiento que se debe aplicar al manejo de los recursos para la comercialización y distribución de energía en el Departamento de Vaupés, dado que las facturas emitidas por GENSA S.A. E.S.P. contienen el monto total de los costos de administración, operación y mantenimiento de la central de generación de energía, mientras que el prestador del servicio CEELVA S.A.S. E.S.P., realiza la facturación únicamente de la prestación del servicio de energía eléctrica a los usuarios atendidos. Todos los consumos facturados corresponden a consumos reales medidos (de manera comunitaria y/o individual) a los usuarios, con los dispositivos tecnológicos que la técnica ha dispuesto para tal fin, en conformidad con lo establecido en el numeral 1 del artículo 9, así como el artículo 46 de la Ley 142 y lo dispuesto en los artículos 9, 24, 30 y 31 de la Resolución CREG 108 de 1997 y el artículo 11 de la Resolución 40239 de 2022. Para la vigencia 2024, no hemos realizado el registro contable de ningún monto correspondiente a subsidio ni de los valores relacionados en la factura que emite GENSA S.A. E.S.P.

2. Por otra parte, informamos que durante el reporte del cierre de la categoría INFORMACIÓN CONTABLE PÚBLICA – CONVERGENCIA, correspondiente al único reporte de la vigencia 2023, dado que la empresa empezó su operación el 01 de junio de 2023, y mientras se realizaba el proceso de asignación y activación de usuarios en el aplicativo CHIP, se tomó la información financiera de los siguientes estados:

(...)

Estos estados financieros reportados y validados en el aplicativo CHIP no se encontraban aprobados por la junta directiva, a causa del proceso de empalme de la nueva administración entrante y la elaboración del plan de desarrollo que estaban realizando los secretarios del Departamento, quienes forman parte de la junta directiva, se venía aplazando la presentación de los estados financieros solicitada por la gerencia de CEELVA S.A.S. E.S.P. Como resultado, se remitieron sin su aprobación en el reporte del IV trimestre, y al socializarlos, presentaron observaciones por parte de la junta directiva, como se evidencia en el acta de la reunión No 02 de 2024, cuyo objeto era presentación y aprobación de los estados financieros vigencia 2023, celebrado el día 22 de febrero 2024. En dicha reunión, se indicaron las siguientes observaciones:

- No se evidencio en el estado de resultados presentado, los gastos correspondientes al valor acumulado de depreciación, ni los valores residuales de los bienes transferidos por el Departamento de Vaupés como resultado del pago de acciones.
- El registro realizado en las cuentas por cobrar por concepto de subsidio de energía, por un valor de \$5.262.054.223 no puede reflejarse, ya que se encuentran pignorados, de acuerdo a lo establecido en la cláusula séptima del contrato de compraventa No 27 de 2013, entre la Gobernación del Vaupés y la empresa de servicios públicos GENSA S.A.S. ESP, en el cual se autoriza el giro directo de los mismos por parte del Ministerio de Minas y Energía o quien este delegue.
- Reflejar el deterioro de las cuentas por cobrar, de acuerdo con lo definido por las normas del procedimiento contable, con la tasa TES de la vigencia 2023.
- Entrega y presentación del informe del revisor fiscal con relación al periodo comprendido entre el 01 de junio de 2023 al 31 de diciembre de 2023, así como la opinión de la razonabilidad de los estados financieros.

Al término de la sesión, se estableció como compromiso programar una nueva reunión para la segunda semana de marzo 2024, en la cual se presentarían nuevamente los estados financieros vigencia 2023, con las modificaciones a las observaciones indicadas.

En el acta de reunión No 3, celebrada el 13 de marzo de 2024, se llevó a cabo la socialización y aprobación de los estados financieros vigencia 2023, ya que se subsanaron las observaciones presentadas en el acta de reunión No.2 de 2024. Por tanto, los miembros de la junta directiva no presentaron nuevas observaciones y se sometió a consideración la aprobación de los siguientes estados financieros:

(...)

El contador anterior informó que se comunicó con la Contaduría General de la Nación (CGN), para evaluar la posibilidad de actualizar la información validada correspondiente al único reporte de la vigencia 2023, a lo cual se obtuvo una respuesta positiva. Para esa fecha, la empresa ya había reportado también al aplicativo SIA CONTRALORIAS la información correspondiente a la vigencia 2023. Una vez aprobados los estados financieros de dicha vigencia, se procedió a realizar los ajustes a la información contable en el software de la entidad. Además, se emitió un oficio dirigido a la doctora Sandra Álzate López, profesional especializado de la (CGN), solicitando la apertura del periodo del cuarto trimestre de 2023 para realizar la modificación y actualización de saldos y movimientos contables, el día 26 de abril de 2024.

La empresa también remitió un oficio al Contralor Departamental de Vaupés explicando la necesidad de actualizar la información anual vigencia 2023 reportada el 20 de febrero de 2024 en el aplicativo SIA CONTRALORIAS, específicamente el FORMATO 1. Catálogo de Cuentas y sus anexos estados financieros en PDF. Como respuesta favorable, se autorizó la apertura del aplicativo SIA Contralorías, permitiendo que la empresa actualizara la información el 10 de mayo de 2024.

El 14 de mayo de la presente vigencia, el Señor Juan Camilo Santamaria Herrera, subcontador del área subcontaduría de centralización de la Información, respondió a la solicitud realizada, indicando la negación a la prórroga o apertura para la retransmisión de información del cuarto trimestre 2023, conforme a los términos señalados en el artículo 12 de la Resolución 411 y el numeral 2.1.2. Presentación de estados financieros del instructivo de la información de la categoría Información Contable Pública - Convergencia a diciembre 31 de 2023. Se instó a que, en adelante, la entidad atendiera con oportunidad los lineamientos establecidos por la CGN.

Esta situación ha provocado que se maneje una doble contabilidad, con diferencias entre la información registrada en el software contable y la reportada en el CHIP, lo que genera constantes ajustes al consolidar la información para el reporte ante la CGN. Estas discrepancias se presentan en las siguientes cuentas: 1385 - 5360 (depreciación), 1386 - 5347 (deterioro de cuentas por cobrar), 4808 (ingresos diversos), 1318 (subsido del servicio de energía), 2407 (otros recursos a favor de terceros), 3230 (resultado del ejercicio). Esta información se puede corroborar y revisar en las notas de los estaos financieros aprobados, que indican la justificación de los ajustes realizados.

Solicitamos amablemente nos indiquen el procedimiento a seguir para actualizar la información contable en el CHIP, debido a que la Contaduría General de la Nación (CGN), a través del Sistema de Evaluación Institucional (SEI), informó que, con base en el análisis de la información reportada con corte a junio 30 de 2024, se identificaron algunos registros que posiblemente no cumplen lo establecido en el Marco Normativo para empresas que no cotizan en el mercado de valores y que no captan ni administran ahorro del público.

Dentro de las observaciones realizadas se encuentra el tratamiento de subsidio de energía y recursos a favor de terceros. Tras realizar consultas con asesores de la entidad y analistas de la CGN, no hemos obtenido una respuesta clara sobre el tratamiento adecuado, lo que nos ha llevado a solicitar su orientación para no incurrir en errores y subsanar los hallazgos identificados.

3. Por otra parte, existe la inquietud frente al tratamiento que debe darse a la depreciación de los activos fijos de la empresa, ya que desde su creación la entidad cuenta con el área operativa y administrativa. Actualmente, la depreciación de los activos se registra en la clase 5 gastos, pero el SEI, recomendó revisar la dinámica de cuentas y subcuentas actuales. Solicitamos un concepto contable que nos oriente sobre la clasificación correcta de los activos fijos, si hay que diferenciar aquellos destinados a la prestación del servicio de energía (camioneta, carro canasta y equipo eléctrico) y los activos utilizados en oficinas administrativas tales como equipo de oficina, muebles y equipo de comunicación.

4. Finalmente, el área de talento humano tiene dudas sobre la liquidación de las prestaciones sociales legales y los factores salariales de los trabajadores oficiales. La asesoría externa sugiere que los trabajadores se rigen por la Ley 6ª de 1945 y el Decreto 1083 de 2015; razón por la cual, las condiciones laborales y prestacionales con las cuales se incorporan son aquellas establecidas en el artículo 2.2.30.3.5 del Decreto 1083 de 2015". Sin embargo, durante una visita, el Ministerio de Trabajo realizó una observación de manera verbal que no se aplican conceptos como la bonificación de servicios prestados, prima de Navidad, bonificación especial de recreación a los trabajadores oficiales, por lo cual solicitaron los estatutos de la empresa y el acto administrativo mediante el cual se creó la misma, para estudiar el caso.

(...)

Todos los trabajadores, a excepción del gerente general, están vinculados mediante contrato de trabajo a término indefinido, y en dichos contratos se indica que serán aplicables las disposiciones normativas que regulan la materia, especialmente el Código Sustantivo de Trabajo. Actualmente, la empresa se encuentra en la elaboración del reglamento de trabajo.

De acuerdo con lo expuesto, solicitamos su asesoría para la emisión de un concepto en el que se indique cual es el procedimiento exacto respecto al régimen prestacional y los factores salariales de los trabajadores que actualmente están vinculados con la empresa, dado que la información consultada emite conceptos distintos y necesitamos tener certeza sobre el procedimiento correcto, en conformidad con la normatividad vigente".

Mediante correo electrónico del 12 de noviembre se solicitó, en relación con la primera pregunta, mayor detalle de cada uno de los hechos económicos que ocurren junto con el flujo de información relacionada con ellos. Al respecto, el 19 de noviembre, la consultante respondió agregando la siguiente información:

“En atención al asunto de referencia, me permito ampliar el contexto relacionado con la consulta sobre el procedimiento contable que debe aplicar la empresa CEELVA S.A.S. E.S.P. en el tratamiento de los subsidios y de la factura emitida por el proveedor de suministro de energía GENSA S.A. E.S.P. A continuación, presento los detalles:

1. El contrato No. 027 de 2013 entre CEELVA S.A.S. E.S.P. y GENSA S.A. E.S.P., cuyo objeto es el suministro de energía eléctrica, establece las siguientes condiciones principales:

- **Precio:** Según la cláusula cuarta, el precio de la energía eléctrica se calcula mensualmente conforme a la Resolución CREG 091 de 2007 o sus modificaciones. En caso de que los costos reales superen la remuneración máxima establecida, GENSA S.A. E.S.P. facturará el costo real, respaldado por subsidios asignados por el Ministerio de Minas y Energía para cubrir el faltante.
- **Facturación y pago:** La cláusula séptima indica que GENSA S.A. E.S.P. factura mensualmente al comprador. El pago incluye los subsidios girados directamente por el Ministerio de Minas y Energía al proveedor, más un pago mínimo con recursos propios de CEELVA S.A.S. E.S.P.
- **Garantías:** Según la cláusula décimo sexta, CEELVA S.A.S. E.S.P. garantiza sus obligaciones mediante la suscripción de pagarés y la pignoración de subsidios para el tiempo de vigencia del contrato.

2. Para dar un contexto en relación con la consulta que se requiere, vamos a realizar el procedimiento desde el momento en qué se radica la factura en la empresa, para este ejemplo tomaremos la factura del mes de agosto.

GENSA S.A. E.S.P. emite factura electrónica del mes de agosto a nombre de la empresa Centrales De Energía Eléctrica De Vaupés S.A.S. E.S.P. por un valor de \$2,990,067,695.00 (ver anexo 2).

3. Los siguientes son los conceptos que reporta el área comercial para el registro contable: En primer lugar, la cantidad de usuarios, seguido se encuentra el valor total de la facturación de consumo reportada a los usuarios para el mes de agosto, continua el valor del subsidio correspondiente a cada usuario, por último, una vez descontado el valor del subsidio al valor de facturación, está el valor total mensual que es el que recauda la empresa por concepto de comercialización y distribución del servicio de energía. (...)

4. Dado que la factura emitida por GENSA S.A. E.S.P. en agosto de 2024 está por \$2,990,067,695.00, y la facturación a usuarios entregada por un total de \$675.158.119,59, el diferencial asciende a \$2,314,909,575.41, recursos que son girados directamente por el Ministerio de Minas y Energía a GENSA S.A. E.S.P.

5. Consulta específica

Con base en lo anterior, surgen las siguientes inquietudes:

1. ¿Cuál es el tratamiento contable adecuado para el monto facturado por GENSA S.A. E.S.P., considerando que CEELVA no recibe directamente esos recursos, pero el Ministerio de Minas y Energía los cancela?
2. ¿Cuál es el tratamiento contable para la diferencia por valor de \$2,314,909,575?41, dado que corresponden a aportes de subsidios adicionales girados al vendedor para cubrir el faltante de remuneración de la actividad de generación?
3. Respecto a los subsidios girados directamente al vendedor, ¿es correcto registrarlos como un pasivo o existe otro procedimiento contable más apropiado?"

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".

Por otro lado, en cuanto 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 según lo dispuesto en la Resolución 212 de 2021, con respecto a la definición de los elementos de los estados financieros, establece:

6.1.4. Ingresos

69. Los ingresos son los incrementos 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 las aportaciones de los propietarios al patrimonio.

(...)

6.1.5. Costos

71. Los costos son los decrementos 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, y que dan como resultado decrementos en el patrimonio.

72. Los costos contribuyen a la generación de beneficios económicos futuros y se recuperan, fundamentalmente, por la venta de bienes y la prestación de servicios, razón por la cual tienen relación directa con los ingresos provenientes de las actividades ordinarias de la empresa.

6.1.6. Gastos

73. Los gastos son los decrementos 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 utilidades o excedentes a los propietarios del patrimonio” (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 según lo dispuesto en la Resolución 413 de 2023, señalan:

9. INVENTARIOS

(...)

9.2. Medición inicial

(...)

9.2.2. Costos de transformación

(...)

9.2.2.2. Prestación de servicios

17. Los costos de prestación de un servicio se medirán por las erogaciones y cargos de mano de obra, materiales y costos indirectos en los que se haya incurrido y que estén asociados a la prestación de este. La mano de obra y los demás costos relacionados con las ventas y con el personal de administración general no se incluirán en el costo del servicio, sino que se contabilizarán como gasto en el resultado del periodo en el que se haya incurrido en ellos.

(...)

19. Cuando la empresa preste servicios, las erogaciones y cargos relacionados se acumularán en las cuentas de costos de transformación de acuerdo con el servicio prestado. El traslado del costo de la prestación del servicio al costo de ventas se efectuará previa distribución de los costos indirectos. No obstante, si los ingresos no se han reconocido, atendiendo el grado de avance de acuerdo con la Norma de ingresos de actividades ordinarias, el costo de la prestación del servicio se trasladará al inventario.

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(...)

10.3. Medición posterior

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

20. 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. El valor depreciable corresponde al valor del activo o de sus componentes menos el valor residual.

(...)

27. 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 operar de la forma prevista por la administración de la empresa. El cargo por depreciación de un periodo se reconocerá como gasto en el resultado de este, salvo que deba incluirse como parte del costo de otros activos de acuerdo con las normas de Inventarios, Activos

intangibles o Propiedades de inversión. 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” (subrayado fuera de texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado según lo dispuesto en las Resoluciones 321 y 341 de 2022, describe el grupo 75-SERVICIOS PÚBLICOS y la cuenta 5360- DEPRECIACIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO:

75-SERVICIOS PÚBLICOS: “En esta denominación, se incluyen las cuentas que representan el costo en que se incurre por la prestación de los servicios públicos de energía, acueducto, alcantarillado, aseo, gas combustible y telecomunicaciones.

Teniendo en cuenta los desarrollos en materia de costos propios de las empresas de servicios públicos, la información que se registra en la estructura de las cuentas y subcuentas que conforman este grupo, requiere la realización de un proceso de homologación técnico y consistente”.

5360-DEPRECIACIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO: “Representa el valor calculado de la pérdida sistemática de la capacidad operativa de la propiedad, planta y equipo, originada por el consumo de los beneficios económicos futuros que incorpora el activo, la cual se estima teniendo en cuenta el costo, el valor residual, la vida útil y el deterioro acumulado”.

CONCLUSIONES

Previo a dar respuesta a su consulta es pertinente indicar que los hechos económicos de las empresas deberán reconocerse atendiendo a la definición de los elementos de los estados financieros del Marco Conceptual y los criterios de reconocimiento señalados 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.

PREGUNTA 1. Concepto contable acerca del procedimiento que se debe aplicar al manejo de los recursos para la comercialización y distribución de energía en el Departamento de Vaupés.

Los convenios y los contratos 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; 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 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, esto es, 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 convenios y contratos interadministrativos dependerá de cada caso particular, atendiendo a la definición de los elementos de los estados financieros, y del análisis que realicen las empresas 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, a pesar de que se amplió el contexto de la consulta, la información suministrada no es suficiente para dar respuesta precisa a las inquietudes. Por lo anterior, se solicita dar respuesta a los siguientes interrogantes:

- De acuerdo con el contexto planteado se entiende que existen dos subsidios. Por favor, indicar si en efecto son dos subsidios o se trata de uno solo y explicar de una manera más detallada de qué se tratan especificando quien es el beneficiario, si CEELVA, GENSA, el Municipio o los usuarios.
- Respecto al cobro realizado por CEELVA a los usuarios del servicio público de energía eléctrica, que corresponde a un pago por la prestación del servicio, indicar si, posteriormente, estos recursos se giran en su totalidad a GENSA para pagar las facturas de generación de energía.
- En desarrollo de sus actividades indicar si CEELVA reconoce costos derivados de la prestación del servicio de energía y en consecuencia genera utilidades o pérdidas.

Finalmente, y por ser de su interés, el Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público (Resoluciones 414 de 2014 y 139 de 2015) está conformado por: a) el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera; b) las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos; c) los Procedimientos Contables; d) las Guías de Aplicación; f) el Catálogo General de Cuentas; y g) la Doctrina Contable Pública.

En la página web de la CGN, podrá consultarlo, en la siguiente 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, allí encontrará los elementos señalados, los cuales puede consultar de manera permanente.

PREGUNTA 2. Procedimiento a seguir para actualizar la información contable en el CHIP.

En respuesta a su solicitud respecto al procedimiento para realizar la modificación de la información contable a diciembre de 2023, en el aplicativo CHIP, le informamos que no es posible realizar la retransmisión y/o modificación de la información de periodos anteriores, de acuerdo con lo señalado en la resolución 411 de 2023.

Ahora bien, de ser necesario realizar ajustes a la información financiera a cierre diciembre de 2023, la empresa deberá realizar la respectiva corrección de errores conforme 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.

Finalmente 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 Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, de lo contrario, si el error no es material no se requerirá su reexpresión retroactiva, sin perjuicio de realizar las revelaciones correspondientes en las notas contables a los estados financieros.

PREGUNTA 3. Tratamiento contable de la depreciación de los activos fijos de la empresa relacionados con la prestación del servicio de energía y los activos utilizados en oficinas administrativas.

De acuerdo con la Norma de inventarios, los costos de prestación de un servicio se miden por las erogaciones y cargos de mano de obra, materiales y costos indirectos en los que se haya incurrido y que estén asociados a la prestación de este. Dichos cargos se deben acumular en las cuentas de costos de transformación de acuerdo con el servicio prestado.

Asimismo, la Norma de propiedades, planta y equipo establece que el cargo por depreciación de un periodo se reconocerá como gasto en el resultado de este, salvo que deba incluirse como parte del costo de otros activos de acuerdo con, entre otras, la Norma de inventarios.

Teniendo en cuenta lo anterior, la entidad reconocerá la depreciación de los activos fijos de la empresa relacionados con la prestación del servicio de energía en la subcuenta 750107-Depreciación y amortización de la cuenta 7501- ENERGÍA. En cuanto a la depreciación de los activos clasificados como propiedades, planta y equipo utilizados para propósitos administrativos, se deben reconocer en la subcuenta correspondiente de la cuenta 5360-DEPRECIACIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO.

La CGN dispone en la página WEB, el Catálogo de General de Cuentas (CGC) que será utilizado por las Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público para efectos de registro y reporte de información financiera a la CGN, el cual puede consultar en la siguiente ruta:

www.contaduria.gov.co → RCP → RCP en convergencia con NIIF - NICSP → Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público → Catálogo General de Cuentas.

PREGUNTA 4. Procedimiento exacto respecto al régimen prestacional y los factores salariales de los trabajadores que actualmente están vinculados con la empresa.

Atendiendo a lo preceptuado por el artículo 354 de la Constitución Política, y 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 este sentido, no corresponde a la CGN pronunciarse respecto al régimen prestacional de los trabajadores de la empresa, por lo cual, y de conformidad con lo establecido en el artículo 21 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, su consulta se ha trasladado al Departamento Administrativo de la Función Pública mediante radicado CGN N° 20241030034271 del 22 de octubre de 2024.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación
Concepto No. 20241100015741 del 09-05-2024

1.2.10 PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

CONCEPTO No. 20241100010911 DEL 21-03-2024

| | | |
|----------|------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Propiedades, planta y equipo Deterioro del valor de los activos |
| | SUBTEMA | Medición posterior de las propiedades, planta y equipo |

Doctor
CARLOS ALBERTO BORJA
Contador
E.S.E. Nuestra Señora del Carmen-Carmen de Apicalá
Carmen de Apicalá, Tolima

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010008402 del 12 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:

“La entidad cuenta con un terreno el cual en libros está muy desvalorizado, se requiere una valoración económica por la lonja, pero la entidad no cuenta con recursos económicos para este gasto. Existe otro medio de evaluar el valor económico de este bien ya que se (sic) requiere con urgencia”.

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de 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, 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”.

Ahora bien, 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 la Resolución 413 de 2023, disponen:

“10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo: a) los activos tangibles empleados por la empresa para la producción o venta 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; y c) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque no se espera venderlos en el curso de las actividades ordinarias de la empresa y se prevé usarlos durante más de 12 meses.

(...)

10.3. Medición posterior

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

(...)

16. DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS

1. El deterioro de valor de un activo es una pérdida parcial de sus beneficios económicos futuros, adicional al reconocimiento sistemático realizado a través de la depreciación o amortización. El deterioro de un activo, por tanto, refleja una disminución en los beneficios económicos futuros que el activo le genera a la empresa que lo controla.

2. Esta Norma se aplicará para la contabilización del deterioro del valor de los activos que la empresa considere materiales y que estén clasificados en: a) propiedades, planta y equipo; b) propiedades de inversión; c) activos intangibles; y d) inversiones en controladas, asociadas o negocios conjuntos que tengan indicios de deterioro de acuerdo con lo estipulado en las normas respectivas.

(...)

16.1. Periodicidad en la comprobación del deterioro del valor

4. Como mínimo al final del periodo contable, la empresa evaluará si existen indicios de deterioro del valor de sus activos. Si existe algún indicio, la empresa estimará el valor recuperable del activo para comprobar si efectivamente se encuentra deteriorado; en caso contrario, la empresa no estará obligada a realizar una estimación formal del valor recuperable.

(...)

16.2. Indicios de deterioro del valor de los activos

6. Para determinar si hay indicios de deterioro del valor de sus activos, la empresa recurrirá a fuentes externas e internas de información.

(...)

16.3. Reconocimiento

11. La empresa reconocerá el deterioro del valor de un activo o de una unidad generadora de efectivo cuando su valor en libros supere su valor recuperable. El valor recuperable es el mayor entre el valor razonable del activo menos los costos de disposición y su valor en uso.

(...)

16.4. Medición del valor recuperable

(...)

14. Para comprobar el deterioro del valor del activo, la empresa estimará el valor recuperable el cual corresponde al mayor entre el valor razonable menos los costos de disposición y el valor en uso". (subrayados fuera del texto).

CONCLUSIONES

Atendiendo lo preceptuado por el artículo 354 de la Constitución Política de Colombia, y 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, no es competencia de la CGN pronunciarse sobre la pertinencia o no de realizar avalúos a los bienes inmuebles, por corresponder a una decisión administrativa de la E.S.E.

No obstante, para efectos contables y de acuerdo con lo establecido en el numeral 10.3. Medición posterior de la Norma de Propiedades, planta y equipo; con posterioridad al reconocimiento de los bienes clasificados como propiedades, planta y equipo, estos se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado. Por consiguiente, dado que no se contempla dentro del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público la actualización del valor de los bienes allí reconocidos, no es procedente realizar avalúos con este fin.

Los avalúos que se realicen en la aplicación del citado Marco Normativo únicamente serán con ocasión de la determinación y reconocimiento del deterioro del valor de los activos, previa evaluación de existencia de indicios de deterioro. Para lo cual, como mínimo al final del periodo contable, la E.S.E. Hospital Nuestra Señora del Carmen-Carmen de Apicalá evaluará si existen indicios de deterioro del valor de sus activos. De modo que, si existe algún indicio, la E.S.E. estimará el valor recuperable del activo para comprobar si efectivamente se encuentra deteriorado; en caso contrario, para efectos contables, la E.S.E. no estará obligada a realizar una estimación formal del valor recuperable.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación
Concepto No. 20241100015741 del 09-05-2024

CONCEPTO No. 20241100013561 DEL 25-04-2024

| | | |
|----------|----------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Propiedades planta y equipo Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores |
| | SUBTEMA | Tratamiento contable de la depreciación con posterioridad al cambio en la vida útil de un elemento de propiedades, planta y equipo. |

Doctora
SANDRA MILENA MONROY RAMÍREZ
 Director Financiero
 Gestión energética S.A. E.S.P.
 Manizales, Caldas

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010013952 del 11 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:

“En diciembre del año 2013 GENSA S.A. E.S.P. celebró el Contrato Especial GGC-209-2013 con el Ministerio de Minas y Energía, dentro del cual recibió activos tangibles en la central Mitú, que son utilizados para la Generación de Energía. En dicho contrato se le asigna a GENSA la obligación de realizar la administración, operación y mantenimiento de la central y a establecer contratos de venta de energía con los Prestadores del Servicio Locales mediante los cuales le sean remunerados los costos y gastos reales y adicionalmente se le dan instrucciones respecto del uso que debe dar a la componente de aportes públicos en inversión. La vigencia del contrato fue por 10 años.

Durante el proceso de transición a NIIF para efectos de la aplicación contable de este contrato especial se tuvo en cuenta:

(...)

Concepto emitido por la Contaduría General de la Nación el 23 de febrero de 2015 a GENSA, frente a consulta realizada el 30 de enero de 2015.

(...) GENSA S.A ESP, deberá determinar conjuntamente con el Ministerio de Minas y Energía, si dentro del alcance del contrato especial N° GGC de 2013, se configura el control pleno de los activos transferidos, (...) esto es, si la empresa puede decidir el propósito para el cual se destina el activo (...). En caso contrario, deberá continuar revelándolos a nivel cuentas de orden.

Y finalmente respuesta dada por el Ministerio de Minas y Energía el 6 de octubre de 2016, en donde esta entidad concluye después de las mesas de trabajo conjuntas entre la Contaduría, Ministerio y Gensa lo siguiente:

'...los activos que sean propiedad del Ministerio, pero que este no ejerza un control sobre los mismos, no deberán ser registrado en este Ministerio, sino que los deberá registrar el tercero u operador a quien el Ministerio le haya entregado los bienes en comodato o en administración, operación y mantenimiento'.

Para el reconocimiento de los activos adquiridos mediante contratos especiales de las Zonas No Interconectadas, GENSA evaluó las condiciones de los contratos, determinando que tiene el control de los activos y la obtención sustancial de la mayor parte de los beneficios económicos derivados de los activos; considerando lo anterior se reconocieron y midieron según como se describe a continuación:

GENSA tiene el control y no la titularidad o derecho de dominio sobre los bienes, espera la obtención de beneficios económicos asociados por la utilización del activo, razón por la cual efectuó el reconocimiento de dichos activos como propiedad, planta y equipo de propiedad de terceros, (...).

Para este tipo de activos, recibidos sin contraprestación, condicionados a su utilización para la producción de energía en las Zonas No Interconectadas se estableció reconocerlos en los estados financieros (...) por el valor en libros de la entidad concedente, valor establecido en cada uno de los contratos. Lo anterior considerando los parámetros determinados por Gensa en protocolo de contratos especiales, el cual se adjunta y dentro de la medición inicial de activos de propiedad planta y equipo de tercero PPYE los cuales enuncian que, cuando se adquiera una propiedad, planta y equipo sin cargo alguno o, por una contraprestación simbólica, la empresa medirá el activo adquirido de acuerdo con la Norma de Subvenciones (...).

(...)

Después del reconocimiento inicial, los activos de propiedad, planta y equipo de propiedad de terceros se medirán por su valor inicial, menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

La vida útil de los activos de propiedad planta y equipo de propiedad de terceros, recibidos por parte del Ministerio de Minas se estableció por el termino de duración del contrato (...).

(...)

Un activo de propiedad planta y equipo de propiedad de terceros se dará de baja en el estado de situación financiera cuando no se espere obtener beneficios económicos del mismo, cuando no se encuentre en condiciones para operar o cuando hayan vencidos los términos del contrato suscrito con la entidad concedente.

(...)

El Ministerio de Minas y Energía y GENSA S.A. ESP, el pasado 26 de diciembre de 2023, suscribieron el otrosí 1 al Contrato Especial GGC-209-2013, a través del cual las partes acuerdan prorrogar el plazo de ejecución del citado acuerdo, a razón de la necesidad de corregir el déficit financiero existente en la operación del sistema de generación de Mitú.

Mediante memorando con radicado No. 3-2023-038286 del 26 de diciembre de 2023 y su alcance, los cuales hacen parte integral del documento, el supervisor del contrato de la Dirección de Energía Eléctrica avala y solicita: '(...)

Con el fin de determinar el valor a reconocer de los activos de propiedad planta y equipo de terceros relacionados con la prórroga del contrato GGC-209-2013, atendiendo las disposiciones para establecer la vida útil en los activos y considerando que se presentó un cambio en tiempo del contrato inicialmente suscrito y éste se prolonga por tres meses más hasta el mes de marzo de 2024, Gensa consideró realizar un ajuste en la estimación de la vida útil de los activos, los cuales, a 01 de enero de 2023, arrojaban una vida útil restante de doce (12) meses; razón por la cual es necesario la ampliación de ésta por un periodo correspondiente a quince (15) meses, teniendo en cuenta que la vida útil de éstos activos está dada en el tiempo que dure el contrato.

(...)

Teniendo en cuenta el contexto anterior, me permito realizar las siguientes consultas:

1. Entendiendo que los activos quedaron totalmente depreciados a diciembre 31 de 2023 y que no se realizó la baja, sino por el contrario se mantuvo y presentó en los estados financieros a 01 de enero de 2024 estimando una depreciación mensual proporcional por el tiempo de duración de la prórroga (3 meses) y tomando como base el último año de depreciación (2023) para recalcular a 15 meses la depreciación. ¿Qué consideraciones presenta la Contaduría General de la Nación ante esta dinámica contable realizada por Gensa, si es viable la misma o no?

2. De acuerdo a reunión previa con el Ministerio, se realizará una nueva prórroga al contrato especial para el AOM de las plantas de generación de Mitú, el mismo podrá ser por el término del otrosí 1 suscrito en diciembre, o por un término menor, o mayor, hasta tanto se defina el recibo de la central por parte de esta entidad gubernamental, ¿Qué valor

debería tener en cuenta Gensa para contabilizar los activos adheridos a esta nueva prórroga, cuando este otrosí no tiene valor alguno?

3. Teniendo en cuenta el deterioro de los activos, y que la depreciación se realizó con base en montos y mediciones del año 2013 y finalizó en diciembre de 2023; ¿es necesario que se les asigne un nuevo monto a los activos y si el contrato no tiene valor establecido, se debería hacer con base a un avalúo, podría tomarse el mismo valor del contrato establecido en 2013 o por el contrario no debería hacerse nada?"

De acuerdo con llamada telefónica del 8 de abril de 2024 la consultante indica que los activos a que hace referencia en la pregunta 2 no son activos nuevos, sino que son los mismos de la pregunta 1.

En cuanto a la pregunta 2 indica que de acuerdo con Otrosí No. 2 al contrato firmado el 26 de marzo de 2024 la nueva prórroga es por 12 meses.

CONSIDERACIONES

El OTROSI No. 1 al Contrato GGC 209 de 2013 celebrado entre el Ministerio de Minas y Energía y Gestión Energética S.A. E.S.P., firmado el 26 de diciembre de 2023, indica:

"CLÁUSULA PRIMERA: PRORROGAR el plazo de ejecución del Contrato 209-2013 por el término de tres (3) meses a partir de la presente modificación. Término que será contado a partir del 27 de diciembre de 2023 hasta el 26 de marzo de 2024".

De igual manera, el OTROSI No. 2 al Contrato GGC 209 de 2013 celebrado entre el Ministerio de Minas y Energía y Gestión Energética S.A. E.S.P., firmado el 26 de marzo de 2024, indica:

"CLÁUSULA PRIMERA: PRORROGAR el plazo de ejecución del Contrato GGC-209-2013 por el término de un (1) año, es decir, desde el 27 de marzo de 2024 hasta el 26 de marzo de 2025".

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 la Resolución 413 de 2023, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(...)

10.2. Medición inicial

(...)

18. Cuando se adquiera una propiedad, planta y equipo sin cargo alguno o, por una contraprestación simbólica, la empresa medirá el activo adquirido de acuerdo con la Norma de ayudas gubernamentales y subvenciones. 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

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

(...)

22. 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 empresa espera obtener de este. (...).

23. Con el fin de determinar la vida útil, se tendrán en cuenta, entre otros, los siguientes factores: (...) d) los límites legales o restricciones similares sobre el uso del activo, tales como, las fechas de caducidad de los contratos de arrendamiento relacionados.

(...)

29. 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. 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

31. 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 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 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 empresa 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 razonable 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 esperados y de las obligaciones asociadas con los activos y pasivos correspondientes” (subrayados fuera de texto).

CONCLUSIONES

PREGUNTA 1. Entendiendo que los activos quedaron totalmente depreciados a diciembre 31 de 2023 y que no se realizó la baja, sino por el contrario se mantuvo y presentó en los estados financieros a 01 de enero de 2024 estimando una depreciación mensual

proporcional por el tiempo de duración de la prórroga (3 meses) y tomando como base el último año de depreciación (2023) para recalcular a 15 meses la depreciación. ¿Qué consideraciones presenta la Contaduría General de la Nación ante esta dinámica contable realizada por Gensa, si es viable la misma o no?

De conformidad con lo establecido en la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores del Marco Normativo para Empresas que no cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, una estimación contable es un mecanismo para medir un hecho económico que, dada la incertidumbre inherente al mismo, no puede medirse con precisión, sino que solamente puede estimarse, lo cual implica el uso de juicios basados en la información fiable disponible y en técnicas o metodologías apropiadas, como la vida útil de los activos depreciables.

Atendiendo a lo señalado en la Norma de propiedades, planta y equipo, la vida útil de un elemento perteneciente a este grupo de activos es un criterio que debe evaluarse como mínimo al término de cada periodo contable y, si existe un cambio significativo en esta variable, se deben realizar los ajustes necesarios para reflejar el nuevo patrón de consumo de los beneficios económicos futuros, lo cual debe contabilizarse como un cambio en una estimación contable, es decir, de forma prospectiva. En este sentido, si en 2023 la empresa obtuvo nueva información que conllevaba a un cambio en la depreciación, debió ajustar el cálculo de dicha estimación a partir de ese momento.

Así pues, si comenzando 2023 se estimaba una vida útil restante de 12 meses, pero durante ese mismo periodo se determinó, por medio del Otrosí No. 1 al Contrato GGC 209 de 2013, prorrogar el plazo de ejecución por el término de 3 meses, la vida útil remanente del activo es de 15 meses a partir de dicho periodo contable.

Para determinar la depreciación de los periodos restantes, este cambio en la vida útil se debió aplicar al valor en libros del activo en el momento del cambio, por tanto, los activos no debieron quedar totalmente depreciados a 31 de diciembre de 2023, puesto que el cambio en la estimación extendió su vida útil, y por consiguiente la empresa debió ajustar la depreciación del periodo en mención.

Si la empresa no efectuó lo mencionado anteriormente deberá aplicar el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, de 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.

PREGUNTAS 2 Y 3. (...) Se realizará una nueva prórroga al contrato especial para el AOM de las plantas de generación de Mitú, (...) ¿Qué valor debería tener en cuenta Gensa para contabilizar los activos adheridos a esta nueva prórroga, cuando este otrosí no tiene valor

alguno? Teniendo en cuenta el deterioro de los activos, y que la depreciación se realizó con base en montos y mediciones del año 2013 y finalizó en diciembre de 2023 ¿es necesario que se les asigne un nuevo monto a los activos y si el contrato no tiene valor establecido, se debería hacer con base a un avalúo, podría tomarse el mismo valor del contrato establecido en 2013 o por el contrario no debería hacerse nada?

Dado que la empresa hace referencia a los mismos activos relacionados en el punto anterior, a partir del momento en que se conozca esta nueva información deberá aplicar lo allí señalado, es decir, deberá tratarlo como un cambio en una estimación contable calculando nuevamente el valor de la depreciación con base en la nueva vida útil restante.

Así pues, si comenzando 2024 se estimaba una vida útil restante de 3 meses, pero durante este mismo periodo se determinó, por medio del Otrosí No. 2 al Contrato GGC 209 de 2013, prorrogar el plazo de ejecución por el término de 12 meses, la vida útil remanente del activo es de 15 meses a partir de dicho periodo contable.

Ahora bien, teniendo en cuenta que a 31 de diciembre de 2023 el activo no debió quedar totalmente depreciado puesto que se ajustó la estimación por el cambio ocurrido en ese periodo, el valor en libros a esa fecha de corte será el valor al cual se le aplicará la depreciación con el cambio en la vida útil determinado en 2024.

CONCEPTO No. 20241100024221 DEL 22-07-2024

| | | |
|----------|------------------------|--|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Propiedades, planta y equipo Deterioro del valor de los activos Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores |
| | SUBTEMA | Reconocimiento contable de deterioro del valor de un terreno. |

Doctores
 JOSÉ LEONEL RIVERA NIETO
 Contador
 CESAR AUGUSTO ALONSO DÍAZ
 Profesional especializado
 E.S.E. Hospital Departamental Federico Lleras Acosta
 Ibagué, Tolima

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010030752 del 11 de junio 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 Contraloría Departamental del Tolima, (...) practicó auditoría a los Estados Financieros del Hospital Federico Lleras Acosta, para la vigencia 2023 (...)

HALLAZGO DE AUDITORIA ADMINISTRATIVO No. 20 – Incertidumbre en los saldos de las propiedades, planta y equipo
 Condición1: 1605 Terrenos sobrestimado

El Hospital Federico Lleras Acosta a diciembre 31 de 2023 registró en el estado de Situación financiera la siguiente información correspondiente a terrenos: CUENTA 1.6.05 TERRENOS - 1.6.05.01 Urbanos por valor de \$27.826.357.583 así:

(...)

De los cuales se tomó como muestra de auditoría el terreno denominado HOSPITAL CALLE 33 4A-50 BARRIO LA FRANCIA, contabilizado en \$6.555 millones, verificándose con la

escritura, la matricula inmobiliaria y el último avalúo realizado a los bienes inmuebles en la vigencia 2020, encontrándose que los terrenos se encuentran sobrestimados contablemente en la suma de \$4.915.768.960 ya que, de acuerdo al avalúo, este fue valorizado en \$1.604.056.040 como se muestra a continuación:

| CODIGO CONTABLE | CUENTA | SALDO FINAL CHIP 2023 | AVALUO 2020 | DIFERENCIA |
|-----------------|---|-----------------------|---------------|---------------|
| 1.6.05.01.01 | TERRENO HOSPITAL CALLE 33 4A-50 BARRIO LA FRANCIA | 6.555.825.000 | 1.640.056.040 | 4.915.768.960 |

Respuesta del Hospital Federico Lleras Acosta Ibagué Tolima E.S.E.
Condición 1

(...)

CONSULTA

El Hospital en el proceso de convergencia, contrató la entidad **ACTIVOS E INVENTARIOS LTDA**, entidad que realizó avalúo técnico generando una cuantificación del terreno del Hospital ubicado en la Sede Francia por el valor de \$6.555.825.000; valor que fue el causado en el Balance de Convergencia y el cual se encuentra reflejado en los Estados Financieros.

Posteriormente, con la empresa **ACTIVOS E INVENTARIOS LTDA**, se realizó un nuevo avalúo de los bienes del Hospital, el cual arrojó un valor de \$1.640.056.040 para el terreno de la entidad ubicado en la Sede Francia, el cual no da a conocer deterioro alguno, sino que al parecer esta entidad realizó una técnica de valoración diferente.

Por lo anterior solicitamos a ustedes respetuosamente conceptuar si el Hospital debe ajustar el valor de terreno, teniendo en cuenta el "Análisis de respuesta por parte de la Contraloría Departamental del Tolima" o debe abstenerse de efectuar al ajuste de acuerdo a lo establecido en la Normatividad Contable vigente sobre la materia; más aun teniendo en cuenta que en el Informe del Avalúo no se informa deterioro alguno del Lote de Terreno objeto de la presente controversia".

CONSIDERACIONES

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 mediante la Resolución 332 de 2022, vigentes para el año 2023, establecían:

“10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo: a) los activos tangibles empleados por la empresa para la producción o venta de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; y b) los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento. Estos activos se caracterizan porque no se espera venderlos en el curso de las actividades ordinarias de la empresa y se prevé usarlos durante más de 12 meses.

(...)

10.3. Medición posterior

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

(...)

30. Para efectos de determinar el deterioro de una propiedad, planta y equipo, la empresa aplicará lo establecido en la Norma de deterioro del valor de los activos. (...).

(...)

16. DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS

1. El deterioro de valor de un activo es una pérdida en sus beneficios económicos futuros, adicional al reconocimiento sistemático realizado a través de la depreciación o amortización. El deterioro de un activo, por tanto, refleja una disminución en los beneficios económicos futuros que el activo le genera a la empresa que lo controla.

(...)

16.1. Periodicidad en la comprobación del deterioro del valor

4. Como mínimo al final del periodo contable, la empresa evaluará si existen indicios de deterioro del valor de sus activos. Si existe algún indicio, la empresa estimará el valor recuperable del activo para comprobar si efectivamente se encuentra deteriorado; en caso contrario, la empresa no estará obligada a realizar una estimación formal del valor recuperable.

(...)

16.2. Indicios de deterioro del valor de los activos

6. Para determinar si hay indicios de deterioro del valor de sus activos, la empresa recurrirá a fuentes externas e internas de información.

7. Fuentes externas de información:

a) Durante el periodo, el valor razonable del activo ha disminuido significativamente más que lo que se esperaría como consecuencia del paso del tiempo o de su uso normal.

b) Durante el periodo, han tenido lugar, o van a tener lugar en un futuro inmediato, cambios significativos con una incidencia adversa sobre la empresa, los cuales están relacionados con el mercado al que está destinado el activo o, con el entorno legal, económico, tecnológico o de mercado en el que opera la empresa.

(...)

8. Fuentes internas de información:

(...)

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.

16.3. Reconocimiento

11. La empresa reconocerá el deterioro del valor de un activo o de una unidad generadora de efectivo cuando su valor en libros supere su valor recuperable. El valor recuperable es el mayor entre el valor razonable del activo menos los costos de disposición y su valor en uso.

(...)

16.4. Medición del valor recuperable

(...)

14. Para comprobar el deterioro del valor del activo, la empresa estimará el valor recuperable el cual corresponde al mayor entre el valor razonable menos los costos de disposición y el valor en uso.

15. No siempre será necesario determinar el valor razonable del activo menos los costos de disposición y su valor en uso. Si cualquiera de esos valores excede el valor en libros del activo, no habrá deterioro del valor y no será necesario estimar el otro valor.

16. Si no es factible medir el valor razonable del activo menos los costos de disposición, la empresa podrá utilizar el valor en uso del activo como su valor recuperable.

(...)

16.4.1. Valor razonable menos los costos de disposición

19. Los costos de disposición, diferentes de aquellos reconocidos como pasivos, se deducirán del valor razonable. Estos costos incluyen, entre otros, costos de carácter legal, timbres y otros impuestos de la transacción similares, costos de desmontaje o desplazamiento del activo, así como todos los demás costos incrementales en los que incurre para dejar el activo en condiciones de venta. No son costos incrementales directamente relacionados y atribuibles a la disposición del activo, los beneficios por terminación del vínculo laboral o contractual y otros costos asociados con la reducción del tamaño o la reorganización de un negocio que implique la venta o disposición por otra vía de un activo.

16.4.2. Valor en uso

20. El valor en uso corresponderá al valor presente de los flujos futuros netos de efectivo estimados que se espera genere el activo o unidad generadora de efectivo por su uso y disposición final.

(...)

16.5. Medición del deterioro del valor de los activos

16.5.1. Activos individualmente considerados

31. El valor en libros de un activo se reducirá hasta que alcance su valor recuperable cuando este último sea inferior al valor en libros. Esa reducción será el deterioro del valor que se reconocerá como gasto en el resultado del periodo.

32. Luego del reconocimiento del deterioro del valor, los cargos por depreciación del activo se ajustarán en los periodos futuros. Esto con el fin de distribuir el valor en libros revisado del activo, menos su eventual valor residual, de una forma sistemática a lo largo de su vida útil restante” (Subrayado fuera de texto).

Ahora bien, 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 mediante la Resolución 413 de 2023, 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 empresa, 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 empresa 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 empresa 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

La Norma de propiedades, planta y equipo determina que los activos tangibles, como los terrenos, empleados por la empresa para la prestación de servicios o para propósitos administrativos se reconocen como propiedades, planta y equipo; por lo tanto, la medición posterior de estos bienes se realizará por el costo menos la depreciación acumulada menos

el deterioro acumulado. Respecto al deterioro, la empresa aplicará lo establecido en la Norma de deterioro del valor de los activos.

En este sentido, la Norma de deterioro del valor de los activos indica que el deterioro del valor de un activo es una pérdida en su capacidad futura para generar beneficios económicos a favor de la empresa, adicional al reconocimiento de los cargos por depreciación, si los hay.

Para determinar la existencia de deterioro, la empresa debe examinar si hay indicios tanto en fuentes internas como externas y, de encontrarse un indicio, la empresa procederá a evaluar si el valor en libros del activo supera su valor recuperable. El valor recuperable es el mayor entre el valor razonable del activo menos los costos de disposición y su valor en uso. De manera que, la empresa debe reconocer una pérdida por deterioro como gasto en el resultado del período y disminuir el valor en libros del activo por el importe que exceda su valor recuperable.

Es importante resaltar que la Norma de deterioro del valor de los activos no obliga a las empresas a realizar avalúos periódicos de sus propiedades, planta y equipo a fin de estimar el valor recuperable de estos bienes; sin embargo, los avalúos pueden servir de instrumento para determinar la existencia de indicios de deterioro y en este sentido, la empresa debe estimar el valor recuperable, el cual corresponde al mayor entre el valor razonable del activo menos los costos de disposición y su valor en uso.

No obstante, para el caso consultado, dado que la E.S.E. Hospital Departamental Federico Lleras Acosta realizó un avalúo en 2020 que evidenciaba una disminución significativa en el valor razonable del terreno objeto de consulta, este debió ser considerado un indicio externo de deterioro, como el indicado en el párrafo 7 de la mencionada Norma de Deterioro del valor de los activos.

Por lo anterior, y bajo el entendido de que los dos avalúos realizados corresponden al valor razonable del terreno, la E.S.E. Hospital Departamental Federico Lleras Acosta al conocer mediante el último avalúo la disminución significativa del valor razonable del bien, debió verificar si el valor en libros del terreno excedía su valor recuperable (el mayor entre el valor razonable del activo menos los costos de disposición y su valor en uso) y, por consiguiente, registrar esta disminución como un deterioro del valor del activo en los estados financieros. Como la E.S.E no lo hizo, incurrió en un error contable, el cual debe ser corregido en el periodo actual mediante lo establecido en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores. El registro se efectuará debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 3225-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES y acreditando la subcuenta 169501-Terrenos de la cuenta 1695-DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR).

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 ajuste mencionado, y las respectivas revelaciones en las notas a los estados financieros.

CONCEPTO No. 20241100024791 DEL 29-07-2024

| | | |
|----------|------------------------|--|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Entidades de Gobierno |
| | TEMA | Marco Conceptual Propiedades, planta y equipo Ingresos de transacciones sin contraprestación Gastos de transferencias y subvenciones Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Procedimiento para la evaluación del control interno contable |
| | SUBTEMA | Tratamiento contable para el reconocimiento de bienes muebles entregados por una entidad de gobierno a emprendedores Tratamiento contable para el reconocimiento de bienes muebles e inmuebles entregados en comodato a otras entidades de gobierno o empresas no cotizantes |

| | | |
|----------|------------------------|---|
| 2 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Propiedades, planta y equipo Ayudas gubernamentales y subvenciones |
| | SUBTEMA | Tratamiento contable para el reconocimiento de bienes muebles e inmuebles recibidos en comodato cuando existe transferencia del control |

Doctor
 ANDRES MAURICIO OLARTE VALDERRAMA
 Jefe de Oficina de Contabilidad
 Departamento del Quindío
 Armenia, Quindío

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010031922 del 14 de junio de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“...me permito solicitar información acerca de las siguientes inquietudes que se generan en el quehacer de la dinámica contable en el Departamento del Quindío así:

1. ¿Cuál es el procedimiento contable para una Gobernación que entrega bienes muebles en Administración a emprendedores, y en el acta de entrega, tiene las siguientes condiciones: como beneficiarios de estos bienes garantizan que los elementos recibidos serán única y exclusivamente para el fortalecimiento del emprendimiento, el Departamento se reserva el derecho de solicitar la devolución de dichos elementos bien sea por conveniencia administrativa, por suspensión o terminación de su uso, por uso diferente al indicado, por cierre del emprendimiento o por traslado de ciudad del emprendimiento?

Es importante indicar que el departamento pierde el control del activo, porque no se hará responsable por su seguridad, cuidado, mantenimiento, deterioro que no provengan de la naturaleza y uso legítimo de la cosa, o por la pérdida que ocurra de este, no obstante, el departamento a través de la secretaría que entregó estos bienes se encargará de realizar el respectivo seguimiento del uso adecuado y aprovechamiento de los elementos entregados al emprendimiento, revisando estos bienes por su naturaleza (ejemplo estufas, refrigeradores).

1.1. ¿Cuál sería el manejo contable del supuesto anterior, teniendo en cuenta que dentro de las políticas contables se estableció que los elementos con valor inferior a un salario mínimo no se consideran activo y en su lugar se registra el gasto?

2. ¿Cuál es el procedimiento para la amortización (cuenta 1986) cuando una Gobernación entrega bienes muebles e inmuebles en comodato (ejemplo computadores, equipo médico, lencerías para hospitales, inmuebles)?

Las condiciones generales de los comodatos en la entidad son: restituir el inmueble (o mueble) objeto de comodato al comodante o a quien este haya designado, al finalizar el termino pactado o cuando anticipadamente lo solicite el comodante de conformidad con el artículo 2219 del Código Civil en las mismas condiciones, en que haya recibido, salvo el deterioro natural de uso y goce legítimos, incluyendo mejoras y construcciones que se hayan efectuado y que no sean susceptibles de retirarse, las cuales quedarán de propiedad del comodante, sin que el comodatario tenga derecho a que se le pague indemnización alguna por este concepto”.

CONSIDERACIONES

El Título XXIX. Del comodato o préstamo de uso, del Código Civil incorporado por la Ley 84 de 1973, establece:

“ARTICULO 2200. <DEFINICION 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).

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. 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.

(...)

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 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, disponen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(...)

10.4. Baja en cuentas

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

(...)

1.3. Transferencias

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

(...)

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.

2. Por su parte, se reconocerán como gastos de subvenciones los activos, monetarios o no 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. También se reconocerán como gastos de 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 es una tasa de interés cero o inferior a la del mercado.

(...)

4. Los gastos de transferencias o subvenciones pueden o no estar sujetos a estipulaciones, las cuales pueden ser originadas en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

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

6. Existirán restricciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto, sin que se requiera su devolución a la entidad transferidora cuando este no se use o consuma como se especifica. En este caso, si la entidad que transfirió el activo impone restricciones, esta reconocerá un gasto en el resultado del periodo cuando surja la obligación de entregar el activo monetario o pierda el control del activo no monetario.

7. Existirán condiciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto y que, si estos no se usan o consumen como se especifica, se devuelvan, total o parcialmente, a la entidad transferidora del activo quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia o subvención condicionada, la entidad transferidora del activo debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar por el receptor, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, la entidad transferidora reconocerá inicialmente un activo diferido y posteriormente un gasto en el resultado del periodo, en la medida en la que el receptor cumpla con la obligación de desempeño.

(...)

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; y bienes históricos y culturales) se medirán por el valor en libros que tenga el activo no monetario en la entidad.

(...)

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

(...)

20. En caso de que sea exigible la devolución de activos no monetarios, estos se reconocerán cuando la entidad obtenga el control sobre los activos y se medirán por el valor de mercado o, en ausencia de este, por el costo de reposición. Si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, el activo se medirá por el valor en libros que tenía en la entidad que realiza la devolución.

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

(...)

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 empresa, 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” (Subrayado fuera del 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 según lo dispuesto en la Resolución 286 de 2023, 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 empresa para la producción o venta 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; y c) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque no se espera venderlos en el curso de las actividades ordinarias de la empresa y se prevé usarlos durante más de 12 meses.

(...)

10.2. Medición inicial

(...)

18. Cuando se adquiera una propiedad, planta y equipo sin cargo alguno o, por una contraprestación simbólica, la empresa medirá el activo adquirido de acuerdo con la Norma de ayudas gubernamentales y subvenciones. 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

(...)

2. AYUDAS GUBERNAMENTALES Y SUBVENCIONES

(...)

2.2. Subvenciones

2.2.1. Reconocimiento

3. Se reconocerán como subvenciones los activos, monetarios o no monetarios, que reciba la empresa de terceros sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor razonable del activo recibido. También se reconocerán como subvenciones la asunción y condonación de obligaciones y los préstamos a tasas inferiores a las del mercado” (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, 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 contable, la incorporación de todos los hechos económicos realizados por la entidad, y la presentación oportuna de los estados financieros a los diferentes usuarios” (Subrayado fuera del texto).

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: a) la titularidad legal, aunque no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este, b) los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, c) el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, d) la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y, e) 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 y en atención al principio contable de esencia sobre forma, definido por el Marco Conceptual, los hechos económicos deberán reconocerse atendiendo a su esencia económica, independientemente de su forma legal, razón por la cual, para el reconocimiento contable de la entrega de bienes muebles entregados a particulares y el reconocimiento contable de las transacciones derivadas de un contrato de comodato, le corresponde a la entidad realizar juicios profesionales que le permitan evaluar el trasfondo de su clausulado, con el fin de determinar cuál entidad tiene el control del bien y, por lo tanto, quien deberá reconocerlo en su información financiera.

De conformidad con lo anterior, se da respuesta a su consulta de la siguiente manera:

1. Tratamiento contable para el reconocimiento de bienes muebles entregados por una entidad de gobierno a emprendedores

Cuando el Departamento del Quindío realice entrega de bienes muebles a emprendedores a título gratuito o a precios de no mercado, 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 de subvenciones, la entrega de activos 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.

Ahora bien, los gastos de subvenciones pueden o no estar sometidos 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.

Al respecto, una subvención tiene 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 particular, pero que si este no se usa o consume como se especifica, no se requerirá su devolución a la entidad que transfirió el activo, caso en el cual, la entidad que transfirió el activo reconocerá un gasto en el resultado del periodo cuando se pierda el control del activo no monetario y dará de baja a dichos bienes de sus estados financieros.

Por otra parte, una subvención será condicionada cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito particular 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 cumplirse.

Por consiguiente y en virtud de que el Departamento transfiere bienes muebles a terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, y tiene la facultad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño para los cuales fueron entregados los bienes y en el caso de no cumplimiento tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible su devolución, se concluye que la entidad está desarrollando subvenciones condicionadas, para lo cual, reconocerá inicialmente un activo diferido y dará de baja los bienes reconocidos como propiedades, planta y equipo, debitando 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) y acreditando la subcuenta y cuenta respectiva del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, la diferencia la registrará debitando la subcuenta 198605-Gasto diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS. Posteriormente, en la medida en que el receptor cumpla con la obligación de desempeño, la entidad reconocerá un gasto en el resultado del periodo, para lo cual debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 5424-SUBVENCIONES y acreditará la subcuenta 198605-Gasto diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS.

Ahora bien, en cuanto al reconocimiento de bienes que son reconocidos por la entidad como un gasto, pero que posteriormente son entregados a emprendedores, es preciso señalar que el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno establece que el representante legal o máximo directivo de la entidad, será el responsable de gestionar políticas con procesos y procedimientos de control, que permitan la verificación y confrontación de los hechos económicos presentados y revelados dentro de sus estados financieros, de tal manera que estos reflejen de forma clara y precisa la realidad económica de cada entidad, lo cual conlleva al cumplimiento de las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Así las cosas, 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 operaciones, 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. En este sentido, la entidad deberá evaluar y determinar qué bienes son adquiridos para posteriormente ser entregados a terceros y establecer las políticas necesarias para cumplir con el tratamiento contable descrito en el presente numeral.

2. Tratamiento contable para el reconocimiento de bienes muebles e inmuebles entregados en comodato

La entidad reconocerá las transacciones derivadas de un contrato de comodato, evaluando cada caso particular e identificando cuál de las siguientes circunstancias le aplica:

2.1. Tratamiento contable para el reconocimiento de bienes muebles e inmuebles entregados en comodato cuando existe transferencia del control al comodatario

El reconocimiento contable se efectuará conforme a la naturaleza de la entidad de la siguiente manera:

2.1.1. Comodante y comodatario son entidades de gobierno

a. Reconocimiento por parte del comodante

El comodante al perder el control del activo deberá dar de baja el bien en sus estados financieros, debitando 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) y acreditando la subcuenta y cuenta respectiva del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, la diferencia la registrará en la subcuenta 542307-Bienes entregados sin contraprestación de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS.

Adicionalmente, para efectos de control, podrá 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).

b. Reconocimiento por parte del comodatario

Cuando por esencia económica, el comodatario es quien tiene el control del bien, y este corresponde a una propiedad, planta y equipo, lo reconocerá en su situación financiera como activo aplicando la Norma de propiedades planta y equipo del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Así las cosas, el comodatario reconocerá un activo, debitando la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y acreditando la subcuenta respectiva de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

Con posterioridad al reconocimiento de los activos clasificados como propiedades, planta y equipo, el comodatario, los medirá 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 para Entidades de Gobierno.

2.1.2. Comodante entidad de gobierno y comodataria empresa pública no cotizante

a. Reconocimiento por parte del comodante

El comodante al perder el control del activo deberá dar de baja el bien en sus estados financieros, debitando 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) y acreditando la subcuenta y cuenta respectiva del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, la diferencia la registrará en la subcuenta 542407-Bienes entregados sin contraprestación de la cuenta 5424-SUBVENCIONES.

Adicionalmente, para efectos de control, podrá 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).

b. Reconocimiento por parte del comodatario

Cuando por esencia económica, el comodatario es quien tiene el control del bien, y este corresponde a una propiedad, planta y equipo, lo reconocerá en su situación financiera como activo aplicando la Norma de propiedades planta y equipo del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores y que no Captan ni Administran Ahorro del Público.

Así las cosas, el comodatario reconocerá un activo, debitando la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y acreditando la subcuenta 443005-Bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 4430-SUBVENCIONES.

2.2. Tratamiento contable para el reconocimiento de bienes muebles e inmuebles entregados en comodato cuando no existe transferencia del control

Cuando por esencia económica, el comodante no transfiera sustancialmente los beneficios económicos futuros o potencial de servicios de los activos por un tiempo sustancial a la vida económica del bien, además de no existir otros aspectos que permiten concluir que el comodatario es la entidad que controla los bienes, la entidad comodataria deberá revelar el hecho económico en las notas de sus estados financieros, sin incorporar los bienes en su situación financiera.

Por su parte, el comodante deberá mantener el activo en su situación financiera, en la subcuenta y cuenta de origen; y seguirá aplicando la Norma de propiedades, planta y equipo para la medición posterior del bien.

Por último, si la entidad no ha aplicado el procedimiento descrito, deberá realizar la aplicación correcta de la normativa vigente para el caso y aplicar 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 del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

CONCEPTO No. 20241100025191 DEL 31-07-2024

| | | |
|----------|------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Propiedades, planta y equipo Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable |
| | SUBTEMA | Reconocimiento contable de bienes inmuebles construidos y que ya se encuentran en uso |

Doctor

JORGE ANTONIO MÉNDEZ PARRA

Contador Público

E.S.P. Aguas de Facatativá, Acueducto, Alcantarillado, Aseo y Servicios Complementarios.

E.A.F S.A.S

Facatativá, Cundinamarca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241100032902 del 20 de junio 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 la entidad pregunta:

¿Cuál es el proceso que se debe seguir o que soportes se deben solicitar para reclasificar los valores acumulados en la cuenta 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO a la cuenta 1640-EDIFICACIONES o 1645-PLANTAS, DUCTOS Y TÚNELES?

Adicionalmente, se precisa que en la cuenta 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO la entidad registró obras que estaban en proceso de construcción, pero que actualmente ya finalizaron y se encuentran en uso, sin embargo, no se han trasladado a la cuenta 1640-EDIFICACIONES o 1645-PLANTAS, DUCTOS Y TÚNELES, debido a que el área contable no recibió el acta de liquidación, ni el acta de recibo a satisfacción.

CONSIDERACIONES

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 la Resolución 286 de 2023, establecen:

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo: a) los activos tangibles empleados por la empresa para la producción o venta de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; (...).

(...)

10.3. Medición posterior

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

(...)

27. 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 operar de la forma prevista por la administración de la empresa. El cargo por depreciación de un periodo se reconocerá como gasto en el resultado de este, salvo que deba incluirse como parte del costo de otros activos de acuerdo con las normas de Inventarios, Activos intangibles o Propiedades de inversión. 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" (Subrayado fuera del texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado según las Resoluciones 418 y 442 de 2023, describe las cuentas 1615, 1640 y 1645 de la siguiente manera:

1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO: "Representa el valor de las edificaciones recibidas que aún se encuentran en construcción, así como los costos y demás cargos en que se incurre durante el proceso de construcción de bienes inmuebles, hasta cuando estén en condiciones de operar de la forma prevista por la administración de la empresa". Además, se establece que se acredita, entre otros aspectos, con "el valor de las obras terminadas que se trasladen a la cuenta del activo correspondiente, cuando la obra se encuentre en condiciones de operar de la forma prevista por la administración de la empresa".

1640-EDIFICACIONES: "Representa el valor de las construcciones, tales como edificios, bodegas, locales, oficinas, fábricas y hospitales, entre otros, que se emplean para propósitos administrativos o para la producción de bienes o la prestación de servicios. También incluye las edificaciones de propiedad de terceros que cumplen la definición de

activo". Además, se establece que se debita, entre otros aspectos, con "el valor de las edificaciones trasladadas desde otras cuentas".

1645-PLANTAS, DUCTOS Y TÚNELES: "Representa el valor de las plantas, ductos y túneles empleados para la producción de bienes y la prestación de servicios. También incluye las plantas, ductos y túneles de propiedad de terceros que cumplan la definición de activo". Además, se establece que se debita, entre otros aspectos, con "el valor de las plantas, ductos y túneles trasladados desde otras cuentas".

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, actualizada según lo dispuesto en Resolución 069 de 2021, señala:

"4. SISTEMA DOCUMENTAL CONTABLE

El sistema documental contable tiene como objetivo establecer los criterios para garantizar la inalterabilidad, integridad, verificabilidad, seguridad y conservación de la información financiera, regulando aspectos relativos a los documentos contables, los cuales corresponden a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad.

La administración del sistema documental contable, en cada entidad, será responsabilidad del representante legal o quien haga sus veces (...)

Los hechos económicos se documentan a través de soportes, comprobantes y libros de contabilidad; estos documentos deben cumplir con tres características: autenticidad, integridad y veracidad. Es auténtico un documento cuando existe certeza sobre la persona que lo ha elaborado, manuscrito o firmado. Un documento es íntegro cuando no se encuentra alterado, es decir, cuando no se ha eliminado o adicionado información a la inicialmente establecida en el documento, o cuando no se han modificado los archivos electrónicos. La veracidad de un documento está relacionada con el contenido del mismo, en este sentido, se considera que un documento cumple con esta característica cuando la declaración que contiene corresponde a la realidad.

(...)

4.1. Soportes de contabilidad

Los soportes de contabilidad son documentos que contienen información sobre los hechos económicos.

Las operaciones realizadas por la entidad deberán estar respaldadas en documentos, de manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria, por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos que no se encuentren debidamente soportados.

Los soportes de contabilidad pueden ser de origen externo o interno. Son documentos de origen externo los que provienen de terceros como consecuencia de las operaciones llevadas a cabo con la entidad, tales como, escritos, contratos, facturas de compra, títulos valores, cuentas de cobro, extractos bancarios, escrituras y matrículas inmobiliarias. Los documentos de origen interno son los elaborados por la entidad, como conciliaciones, nóminas, resúmenes, estadísticas y cuadros comparativos.

Los soportes de contabilidad 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 del texto).

CONCLUSIONES

El reconocimiento y medición de las propiedades, planta y equipo se realizará conforme a lo dispuesto en la Norma de propiedades, planta y equipo, la cual señala que se reconocerán como tales, entre otros, los activos tangibles empleados por la empresa para la producción o venta de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos. Posteriormente a su reconocimiento y medición inicial, establece que las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado y que la depreciación inicia cuando el bien esté disponible para su uso, esto es, cuando se encuentre en la ubicación y en las condiciones necesarias para operar de la forma prevista por la administración de la entidad.

En este sentido, el Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores y que no Captan ni Administran Ahorro del Público establece que en la cuenta 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO se deben reconocer los valores de las edificaciones que aún se encuentran en construcción, así como los costos y demás cargos en que se incurre durante el proceso de construcción de bienes

inmuebles, hasta cuando estén en condiciones de operar de la forma prevista por la administración de la empresa.

Así las cosas, una vez los bienes estén dispuestos para ser utilizados según los fines previstos por la empresa, se deberán reclasificar a la subcuenta respectiva de la cuenta 1640-EDIFICACIONES o 1645-PLANTAS, DUCTOS Y TÚNELES, según corresponda. Posterior a esta reclasificación, la empresa deberá reconocer el valor de la depreciación en virtud de lo señalado en la Norma de propiedades planta y equipo y cuando aplique, el valor por deterioro en cumplimiento a lo establecido en la Norma de deterioro del valor de los activos.

Ahora bien, en atención a la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, los registros de los hechos económicos deben estar respaldados por documentos idóneos, a fin de garantizar la inalterabilidad, integridad, verificabilidad, seguridad y conservación de la información financiera, lo cual se cumple si es posible comprobar a través de diferentes mecanismos, que realmente refleja la situación y actividad de la entidad de manera ajustada a la realidad, y si ha sido preparada con fundamento en la identificación y la aplicación homogénea de políticas, principios, normas técnicas y procedimientos. Adicionalmente, se establece que es responsabilidad del Representante Legal, o quien haga sus veces, la administración del sistema documental contable, regulando aspectos relativos a los documentos contables, que corresponden a soportes, comprobantes y libros de contabilidad. Por lo tanto, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos que no se encuentren debidamente soportados

En este sentido, si bien un soporte de contabilidad puede originarse de forma externa, es decir, proviene de terceros como consecuencia de las operaciones llevadas a cabo con la entidad, tales como, escritos, contratos, facturas de compra, cuentas de cobro, escrituras, entre otros; o de forma interna, los cuales son los elaborados por la entidad como conciliaciones, nóminas, resúmenes, estadísticas, cuadros comparativos, entre otros, es la empresa la que debe definir las políticas y criterios en torno a los documentos soporte idóneos, teniendo en cuenta, además, los requisitos establecidos por autoridades competentes que acrediten la evaluación y gestión realizada por la entidad, y los lineamientos definidos por la CGN en la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable.

CONCEPTO No. 20241100025361 DEL 02-08-2024

| | | |
|---|------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Propiedades, planta y equipo Deterioro del valor de los activos |
| | SUBTEMA | Procedimiento contable para actualizar el valor de los bienes muebles e inmuebles. |

Doctor

JORGE ANTONO MÉNDEZ PARRA

Contador

E.S.P. Aguas de Facatativá, Acueducto, Alcantarillado, Aseo y Servicios Complementarios

E.A.F S.A.S

Facatativá, Cundinamarca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241100032982 del 20 de junio 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 solicitar su colaboración para que nos indiquen que debemos hacer para valuar nuestros activos muebles e inmuebles a valor presente. Lo anterior debido a que el valor de estos activos que están inmersos en los estados financieros a la fecha datan del año 2010. Necesitamos actualizar el valor de estos activos, pero no se tiene claro el procedimiento que se debe seguir para tal fin”.

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de 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, 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”.

Respecto a la normativa contable, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Presentación y Revelación 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 la Resolución 413 de 2023, establecen:

“10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo: a) los activos tangibles empleados por la empresa para la producción o venta 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; y c) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque no se espera venderlos en el curso de las actividades ordinarias de la empresa y se prevé usarlos durante más de 12 meses.

(...)

10.3. Medición posterior

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

(...)

16. DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS

1. El deterioro de valor de un activo es una pérdida parcial de sus beneficios económicos futuros, adicional al reconocimiento sistemático realizado a través de la depreciación o amortización. El deterioro de un activo, por tanto, refleja una disminución en los beneficios económicos futuros que el activo le genera a la empresa que lo controla.

2. Esta Norma se aplicará para la contabilización del deterioro del valor de los activos que la empresa considere materiales y que estén clasificados en: a) propiedades, planta y equipo; b) propiedades de inversión; c) activos intangibles; y d) inversiones en controladas, asociadas o negocios conjuntos que tengan indicios de deterioro de acuerdo con lo estipulado en las normas respectivas.

(...)

16.1. Periodicidad en la comprobación del deterioro del valor

4. Como mínimo al final del periodo contable, la empresa evaluará si existen indicios de deterioro del valor de sus activos. Si existe algún indicio, la empresa estimará el valor recuperable del activo para comprobar si efectivamente se encuentra deteriorado; en caso contrario, la empresa no estará obligada a realizar una estimación formal del valor recuperable.

(...)

16.2. Indicios de deterioro del valor de los activos

6. Para determinar si hay indicios de deterioro del valor de sus activos, la empresa recurrirá a fuentes externas e internas de información.

(...)

16.3. Reconocimiento

11. La empresa reconocerá el deterioro del valor de un activo o de una unidad generadora de efectivo cuando su valor en libros supere su valor recuperable. El valor recuperable es el mayor entre el valor razonable del activo menos los costos de disposición y su valor en uso.

(...)

16.4. Medición del valor recuperable

(...)

14. Para comprobar el deterioro del valor del activo, la empresa estimará el valor recuperable el cual corresponde al mayor entre el valor razonable menos los costos de disposición y el valor en uso” (subrayados fuera del texto).

CONCLUSIONES

Atendiendo lo preceptuado por el artículo 354 de la Constitución Política de Colombia, y 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, no es competencia de la CGN pronunciarse sobre el procedimiento para actualizar el valor de los bienes muebles e inmuebles, por cuanto el Régimen de Contabilidad Pública vigente no contempla la valorización de estos bienes a través de avalúos u otros procedimientos.

No obstante, para efectos contables y de acuerdo con lo establecido en el numeral 10.3. Medición posterior de la Norma de propiedades, planta y equipo, con posterioridad al reconocimiento de los bienes clasificados como propiedades, planta y equipo, estos se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado. Por consiguiente, dado que no se contempla dentro del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público la actualización del valor de los bienes allí reconocidos, no es procedente realizar avalúos con este fin.

Los avalúos que se realicen en la aplicación del citado Marco Normativo únicamente serán con ocasión de la determinación y reconocimiento del deterioro del valor de los activos, previa evaluación de existencia de indicios de deterioro. Para lo cual, como mínimo al final del periodo contable, la E.S.P. Aguas de Facatativá evaluará si existen indicios de deterioro del valor de sus activos. De modo que, si existe algún indicio, la E.S.P. estimará el valor recuperable del activo para comprobar si efectivamente se encuentra deteriorado; en caso contrario, para efectos contables, la E.S.P. no estará obligada a realizar una estimación formal del valor recuperable.

CONCEPTO No. 20241100026381 DEL 08-08-2024

| | | |
|----------|------------------------|--|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Propiedades, planta y equipo Propiedades de inversión Deterioro del valor de los activos |
| | SUBTEMA | Uso de avalúos para la medición del deterioro del valor de los activos. Reversión del deterioro del valor de los activos reconocido en periodos anteriores. |

Doctora
 HASBLEIDY YAZARI SUAREZ BAEZ
 Contadora
 Lotería de Santander
 Bucaramanga, Santander

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241100034122 del 27 de junio 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 la Lotería Santander este año se realizaron actualización de los avalúos técnicos de los bienes inmuebles registrados contablemente, como propiedad planta y equipo y propiedades de inversión. Revisando algunos conceptos emitidos por la Contaduría en referencia al tema se manifiesta que los avalúos se tienen en cuenta para el cálculo del deterioro según el Marco normativo para las empresas que no cotizan en el mercado de valores y que no captan ni administran ahorro al público; Teniendo en cuenta esto la pregunta sería:

¿El área de almacén en el control de sus bienes muebles e inmuebles de la entidad debe reportar la valorización o actualización de estos bienes?

Teniendo en cuenta la pregunta me surge otra inquietud, debido a que la persona encargada de esa área manifiesta que reporto la novedad de valorización a las empresas aseguradoras para la actualización de los valores asegurados. ¿la actualización de Valores se podría realizar en las pólizas, teniendo en cuenta que estos valores no se estarían reflejados contablemente?”

Mediante correo electrónico del 24 de julio la consultante indica que:

“el área de almacén debe reportar un informe llamado SIGA (Sistema de información de gestión de activos)- reportado a la entidad CISA(CENTAR DE INVERSIONES SA) y en su inventario de propiedad planta y equipo debe tener el control y reporte de actualizaciones realizadas, las cuales se deben conciliar con contabilidad, estos reportes internos son solicitados por contraloría departamental en las auditorias que realizan anualmente”.

De igual manera mediante llamada telefónica pregunta si las valorizaciones a que hace referencia en la primera pregunta deben ser reconocidas.

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”.

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”.

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 la Resolución 413 de 2023, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(...)

10.3. Medición posterior

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

(...)

30. Para efectos de determinar el deterioro de una propiedad, planta y equipo, la empresa aplicará lo establecido en la Norma de deterioro del valor de los activos.

(...)

11. PROPIEDADES DE INVERSIÓN

(...)

11.3. Medición posterior

13. Después del reconocimiento, las propiedades de inversión se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado. Para tal efecto, se aplicarán los criterios definidos en las normas de Propiedades, planta y equipo y de Deterioro del valor de los activos.

(...)

16. DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS

1. El deterioro de valor de un activo es una pérdida parcial de sus beneficios económicos futuros, adicional al reconocimiento sistemático realizado a través de la depreciación o amortización. El deterioro de un activo, por tanto, refleja una disminución de los beneficios económicos futuros que el activo le genera a la empresa que lo controla.

(...)

16.2. Indicios de deterioro del valor de los activos

6. Para determinar si hay indicios de deterioro del valor de sus activos, la empresa recurrirá a fuentes externas e internas de información.

7. Fuentes externas de información:

a) Durante el periodo, el valor razonable del activo ha disminuido significativamente más que lo que se esperaría como consecuencia del paso del tiempo o de su uso normal.

b) Durante el periodo, han tenido lugar, o van a tener lugar en un futuro inmediato, cambios significativos con una incidencia adversa sobre la empresa, los cuales están relacionados con el mercado al que está destinado el activo o, con el entorno legal, económico, tecnológico o de mercado en el que opera la empresa.

c) Durante el periodo, las tasas de interés de mercado, u otras tasas de mercado de rendimiento de inversiones, han tenido incrementos que probablemente afecten la tasa de descuento utilizada para calcular el valor en uso del activo, de forma que disminuya su valor recuperable significativamente.

(...)

16.3. Reconocimiento

11. La empresa reconocerá el deterioro del valor de un activo o de una unidad generadora de efectivo cuando su valor en libros supere su valor recuperable. El valor recuperable es el mayor entre el valor razonable del activo menos los costos de disposición y su valor en uso.

(...)

16.6. Reversión del deterioro del valor

54. La empresa evaluará, al final del periodo contable, si existe algún indicio de que el deterioro del valor reconocido en periodos anteriores ya no existe o podría haber disminuido. Si existe tal indicio, la empresa estimará nuevamente el valor recuperable del activo.

(...)

16.6.2. Medición de la reversión del deterioro

16.6.2.1. Activos individualmente considerados

59. Se revertirá el deterioro del valor reconocido en periodos anteriores, para un activo distinto de la plusvalía, si se ha producido un cambio en las estimaciones utilizadas para

determinar su valor recuperable, desde el reconocimiento del último deterioro. Para dicha reversión se aumentará el valor en libros del activo hasta su valor recuperable. Ese incremento será una reversión del deterioro del valor, la cual afectará el resultado del periodo.

60. En todo caso, el valor en libros del activo, después de la reversión del deterioro del valor, no excederá al valor en libros que tendría el activo si no se hubiera reconocido el deterioro del valor para dicho activo en periodos anteriores” (subrayados fuera de texto).

CONCLUSIONES

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.

Así las cosas, la CGN no es competente para pronunciarse respecto a los reportes de valorización o actualización de bienes inmuebles que la empresa debe realizar a la Central de Inversiones S.A. (CISA), ni respecto a los valores que deben considerar las empresas aseguradoras para generar las pólizas de seguro.

Ahora bien, respecto al reconocimiento de las valorizaciones, de acuerdo con la Norma de propiedades, planta y equipo y la Norma de propiedades de inversión, con posterioridad a su reconocimiento, este tipo de activos se miden por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado, por cuanto no se contempla el reconocimiento de valorizaciones.

No obstante, vale la pena aclarar que los avalúos que se practican tanto a las propiedades, planta y equipo, como a las propiedades de inversión son un insumo para calcular el valor recuperable del activo, posterior a la determinación de la existencia de un indicio de deterioro.

De acuerdo con la Norma de deterioro del valor de los activos como mínimo al final del periodo contable, la empresa evaluará si existen indicios de deterioro del valor de sus activos. Si existe algún indicio, la empresa estimará el valor recuperable del activo para comprobar si efectivamente se encuentra deteriorado; en caso contrario, no estará obligada a realizar una estimación formal de dicho valor.

Si existe un indicio de deterioro, la empresa reconocerá el deterioro del valor del activo cuando su valor en libros supere su valor recuperable, el cual corresponde al mayor entre el valor razonable del activo menos los costos de disposición y su valor en uso.

De igual manera la empresa debe evaluar al final del periodo contable, si existe algún indicio de que el deterioro del valor reconocido en periodos anteriores ya no existe o podría haber disminuido, por lo cual estimará nuevamente el valor recuperable del activo.

Así pues, los avalúos podrían usarse como insumo para revertir el deterioro del valor del activo reconocido en periodos anteriores, teniendo en cuenta que después de la reversión del deterioro, el valor en libros del activo no excederá al valor que tendría si no se hubiera reconocido el deterioro.

CONCEPTO No. 20241100028101 DEL 16-08-2024

| | | |
|----------|------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Propiedades, planta y equipo Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable |
| | SUBTEMA | Determinación de las partes significativas de un edificio |

Doctora
 ANGÉLICA MARÍA VARGAS LONDOÑO
 Líder de Programa de Contabilidad
 Centro de Diagnostico Automotor del Valle Ltda.
 Cali, Valle del Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010034842 del 4 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 la consulta se señala:

“Actualmente en la contabilidad existe un solo valor correspondiente a edificaciones, pero se va a demoler en su totalidad el edificio administrativo y quedará el edificio donde funciona el negocio de revisión técnico-mecánica.

En este caso es posible que de un 100% que es el costo en libros del edificio podamos establecer que un % corresponde al edificio de Revisión y se separe en el módulo de activos fijos, ejemplo: costo en libros 1000 millones del cual según información entregada por el arquitecto el 70% corresponde al edificio administrativo que se va a demoler y el 30% al edificio contiguo que corresponde a una unidad de negocio RTM (La cual no se va a demoler).

¿Es posible que bajo el criterio de un arquitecto se pueda realizar esta división en los porcentajes del costo en libros que se tiene registrado del edificio (global), para identificar el edificio administrativo (el cual van a demoler) y el edificio de RTM?”

CONSIDERACIONES

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 la Resolución 413 de 2023, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES PLANTA Y EQUIPO

(...)

10.3. Medición posterior

(...)

25. Para las partidas de propiedades, planta y equipo que se consideren materiales, la empresa 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. La empresa 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” (subrayados fuera de 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, 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.

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” (subrayados fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con la Norma de propiedades, planta y equipo, del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, la empresa es la responsable de 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.

Ahora bien, como lo indica el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, la entidad debe contar con un manual de políticas contables, es decir, un manual donde se observen los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad para la elaboración y presentación de los estados financieros. La mayoría de las políticas contables están contenidas en el marco normativo, sin embargo, en algunos casos, la entidad establecerá políticas contables a partir de juicios profesionales y considerando la naturaleza y actividad de la entidad.

Dado lo anterior, la empresa determinará en sus políticas contables si la separación por componentes del activo, para identificar el edificio administrativo (el cual van a demoler) y el edificio donde se realizan las revisiones técnico-mecánicas, será realizada a través de un concepto profesional por parte de un arquitecto.

CONCEPTO No. 20241100029071 DEL 27-08-2024

| | | |
|----------|----------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Propiedades, planta y equipo |
| | SUBTEMA | Medición posterior de los bienes clasificados como propiedades, planta y equipo. |

Doctora
 YARIMA PATRICIA JULIO RINCÓN
 Contadora Pública
 La Gloria, Cesar

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010037372 del 22 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 la consulta se señala:

“solicito apoyo en emitir concepto y el registro contable de los avalúos en propiedad, planta y equipo, ya que la ESE HOSPITAL SAN JOSE DE LA GLORIA al cierre del trimestre considero el avalúo de su entidad, los centros de salud y dos ambulancias y se requiere incorporar estos valores en la contabilidad de la ESE”.

Adicionalmente, mediante llamada telefónica del 05 de agosto de 2024 con la doctora Yarima Rincón al número de celular relacionado en la consulta, indica que el tema al que se refiere es sobre reavalúos porque ya se hizo un primer avalúo en el año 2018. Explica que legalmente se buscó un perito y un evaluador profesional quienes emitieron el concepto de estos avalúos nuevamente a la propiedad planta y equipo de la ESE y de los centros de salud.

CONSIDERACIONES

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 la Resolución 413 de 2023, establece:

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

(...)

4. 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 empresa 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

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

(...)

16. DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS

1. El deterioro de valor de un activo es una pérdida parcial de sus beneficios económicos futuros, adicional al reconocimiento sistemático realizado a través de la depreciación o amortización. El deterioro de un activo, por tanto, refleja una disminución de los beneficios económicos futuros que el activo le genera a la empresa que lo controla.

(...)

16.1. Periodicidad en la comprobación del deterioro del valor

4. Como mínimo al final del periodo contable, la empresa evaluará si existen indicios de deterioro del valor de sus activos. Si existe algún indicio, la empresa estimará el valor recuperable del activo para comprobar si efectivamente se encuentra deteriorado; en caso contrario, la empresa no estará obligada a realizar una estimación formal del valor recuperable.

(...)

16.2. Indicios de deterioro del valor de los activos

6. Para determinar si hay indicios de deterioro del valor de sus activos, la empresa recurrirá a fuentes externas e internas de información.

7. Fuentes externas de información:

a) Durante el periodo, el valor razonable del activo ha disminuido significativamente más que lo que se esperaría como consecuencia del paso del tiempo o de su uso normal.

(...)

8. Fuentes internas de información:

a) Se dispone de evidencia sobre la obsolescencia o deterioro físico del activo.

(...)

16.3. Reconocimiento

11. La empresa reconocerá el deterioro del valor de un activo o de una unidad generadora de efectivo cuando su valor en libros supere su valor recuperable. El valor recuperable es el mayor entre el valor razonable del activo menos los costos de disposición y su valor en uso". (Subrayado fuera de texto)

Ahora bien, el Instructivo No. 002 de 2015 el cual se empleaba 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:

"i) Al costo menos depreciaciones y pérdidas por deterioro de valor; para lo cual, realizará las siguientes acciones: (...)

}

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. (...)"

CONCLUSIONES

De conformidad con las normas de Propiedades, planta y equipo con posterioridad a su reconocimiento, estos elementos se medirán al costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado, para lo cual a efectos de determinar este último, se aplicarán los criterios definidos en la Norma deterioro del valor de los activos. Por lo tanto, dado que no se contempla dentro del Marco Normativo aplicable a Empresas que no

Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público la actualización del valor de los bienes allí reconocidos, no es necesario realizar avalúos con este fin.

Es de precisar que el Instructivo No. 002 de 2015 se empleaba una única vez durante el primer periodo de aplicación, es decir, en la determinación de los saldos iniciales al 1º de enero de 2018. Por lo que, los saldos determinados con base en el Instructivo No. 002 de 2015 no serán objeto de actualización, aumentando su valor, excepto en lo que corresponda a las adiciones y mejoras efectuadas por la empresa de manera posterior.

Así las cosas, los avalúos que se realicen en la aplicación del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, únicamente serán con ocasión a la determinación y reconocimiento del deterioro del valor de los activos, previa evaluación de existencia de indicios de deterioro, en el cual se determinará el valor recuperable, entendido como el mayor entre el valor razonable del activo menos los costos de disposición y su valor en uso.

Por consiguiente, como mínimo al final del periodo contable, la E.S.E. evaluará si existen indicios de deterioro del valor de sus activos, de modo que, si existe algún indicio, la E.S.E. estimará el valor recuperable del activo para comprobar si efectivamente se encuentra deteriorado. Si hay deterioro del valor, es decir, cuando el valor en libros del bien supera su valor recuperable, la ESE lo registrará mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 5351-DETERIORO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1695-DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR).

En caso contrario, es decir, si se comprueba que no hay deterioro del valor, para efectos contables, la E.S.E. no estará obligada a realizar ningún registro contable.

La normativa contable vigente se puede consultar en la siguiente 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 → Normas. Allí encontrará los elementos enunciados anteriormente.

CONCEPTO No. 20241100031781 DEL 24-09-2024

| | | |
|----------|------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Propiedades, planta y equipo Deterioro del valor de los activos Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable |
| | SUBTEMA | Tratamiento contable del deterioro de los activos que componen una unidad generadora de efectivo (UGE) Tratamiento contable de la depreciación en bienes agrupados en un mismo elemento. |

Doctor
 GABRIEL OLAYA GONZÁLEZ
 Jefe de Unidad de Contabilidad
 EMCALI EICE ESP
 Santiago de Cali, Valle del Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010041262 del 09 de agosto 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 su radicado se evidencian dos consultas independientes, las cuales señalan:

CONSULTA 1.

“Asunto: Consulta sobre Reexpresión de Estados Financieros y Deterioro de Bienes en la Unidad de Negocio de Telecomunicaciones, caso particular deterioro de terrenos que hacen parte de una UGE

Durante la vigencia 2023, EMCALI llevó a cabo la reexpresión de los estados financieros del año anterior, particularmente por lo que respecta al deterioro de los bienes de la unidad de Negocio de Telecomunicaciones. En este proceso, se incluyó la cuenta contable 1605 (lotes y terrenos), registrando un monto de \$20.329.606.323. Este registro se fundamentó en el “Memorando Técnico Deterioro de Propiedad, Planta y Equipo de Telecomunicaciones año 2023”, fechado el 10 de febrero de 2024.

Sin embargo, la Contraloría Municipal de Cali ha realizado un hallazgo en el cual señala lo siguiente:

‘EMCALI EICE ESP en la vigencia 2023, efectuó reexpresión de los Estados Financieros para el año 2022, por el deterioro de los bienes de la unidad de Negocio de Telecomunicaciones, donde se incluyó la cuenta contable 1605 (lotes y terrenos). por \$20.329.606.323, presentando como soporte el ‘Memorando Técnico Deterioro de Propiedad, Planta y Equipo de Telecomunicaciones año 2023’, de febrero 10 de 2024, sin mencionar la causa del deterioro y el detalle individual de estos bienes, así mismo sin que se evidencie el soporte de estudio técnico, operativo, económico, socio económico y de mercadeo adelantados y aprobados por la gerencia de la empresa.’

Cabe aclarar que, aunque el hallazgo de la Contraloría está enfocado exclusivamente en los terrenos, el cálculo del valor recuperable, para determinar el deterioro de los activos fue realizado considerando todos los activos que componen la unidad generadora de efectivo (UGE) de Telecomunicaciones y el resultado que para el ejercicio fue un deterioro, se le aplico a los activos más representativos dentro de la UGE considerando su valor material y los terrenos están dentro de este grupo. En este contexto, solicitamos a la Contaduría General de la Nación confirmar si es procedente realizar el deterioro de los terrenos cuando el valor recuperable, calculado para el conjunto de activos (UGE), es inferior al valor en libros de la misma. (...)”.

CONSULTA 2.

“Asunto: Solicitud de Aclaración sobre Hallazgo de la Contraloría Municipal de Cali respecto a la Agrupación de Bienes para Depreciación

‘No identificación de bienes de propiedad planta y equipo.

En el informe entregado de la muestra de propiedad, planta y equipo de la cuenta contable 1645080000- Plantas de la Unidad de Telecomunicaciones, para el proceso de verificación, se evidencia que los siguientes códigos se agruparon para efectos de valoración y depreciación en el aplicativo ERP-SAP módulo AA.’

Sin embargo, consideramos que dicho agrupamiento está plenamente sustentado, de conformidad con las normas vigentes. Según la Resolución 414 de 2014, en su anexo de normas técnicas dentro del marco normativo de la Contaduría General de la Nación para empresas que no cotizan en el mercado de valores y que no captan ni administran el ahorro del público, Capítulo 10 sobre Propiedad, Planta y Equipo, 10.3 Medición Posterior, numeral 26, se establece que: ‘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 empresa 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 empresa podrá agruparla con el resto del elemento para el cálculo de la depreciación.’

Con base a esta normatividad, hemos aplicado la agrupación de los bienes mencionados para la depreciación, considerando que cumplen con los criterios de vida útil y método de depreciación establecidos.

Por lo anteriormente expuesto, solicito amablemente su confirmación de que nuestro enfoque y procedimiento está de acuerdo con la normativa de la Contaduría General de la Nación aplicables y si es procedente considerar cerrado el hallazgo de la Contraloría con fundamento en la normativa citada”.

CONSIDERACIONES

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 la Resolución 332 de 2022, señalan:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(...)

10.3. Medición posterior

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

(...)

25. Para las partidas de propiedades, planta y equipo que se consideren materiales, la empresa 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 estar constituidas por piezas, repuestos, costos por desmantelamientos o inspecciones generales. La empresa 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.

26. 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 empresa 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 empresa podrá agruparla con el resto del elemento para el cálculo de la depreciación.

(...)

16. DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS

(...)

16.3. Reconocimiento

11. La empresa reconocerá el deterioro del valor de un activo o de una unidad generadora de efectivo cuando su valor en libros supere su valor recuperable. El valor recuperable es el mayor entre el valor razonable del activo menos los costos de disposición y su valor en uso.

(...)

16.4. Medición del valor recuperable

13. En este apartado, el término "activo" se usa para referir tanto a los activos individuales como a las unidades generadoras de efectivo.

14. Para comprobar el deterioro del valor del activo, la empresa estimará el valor recuperable el cual corresponde al mayor entre el valor razonable menos los costos de disposición y el valor en uso.

(...)

17. El valor recuperable se calculará para un activo individual, a menos que el activo no genere entradas de efectivo que sean, en buena medida, independientes de las producidas por otros activos o grupos de activos. Si este fuera el caso, el valor recuperable se determinará para la unidad generadora de efectivo a la que pertenezca el activo individual, a menos que el valor razonable de este, menos los costos de disposición, sea mayor que su valor en libros o se estime que el valor en uso del activo individual esté próximo a su valor razonable menos los costos de disposición y este último valor pueda ser medido.

(...)

16.5. Medición del deterioro del valor de los activos

(...)

16.5.2. Unidades generadoras de efectivo

33. El deterioro del valor se estimará para un activo individualmente considerado, salvo que no genere entradas de efectivo que sean, en buena medida, independientes de las producidas por otros activos. Si no es posible estimar el valor recuperable de un activo individualmente considerado, la empresa evaluará el deterioro de la unidad generadora de efectivo a la que pertenece el activo.

(...)

16.5.2.2. Unidades generadoras de efectivo con activos comunes de la empresa

43. Los activos comunes de la empresa son aquellos que no generan entradas de efectivo de forma independiente con respecto a otros activos o grupos de activos. Entre los activos comunes se encuentran los bienes utilizados en actividades administrativas y otros bienes de uso común dependiendo de la estructura de la empresa.

44. Puesto que los activos comunes de la empresa no generan entradas de efectivo de forma separada, el valor recuperable de un activo común individualmente considerado no puede calcularse a menos que la empresa haya decidido disponer de él. Como consecuencia de esto, si existe algún indicio de deterioro para el activo común, el valor recuperable se determinará para la unidad generadora de efectivo o grupo de unidades generadoras a las que se haya distribuido dicho activo común.

45. El valor en libros de los activos comunes de la empresa se distribuirá de manera proporcional al valor en libros de las unidades generadoras de efectivo con las que se relacione. Para comprobar si una determinada unidad generadora de efectivo está deteriorada, la empresa identificará todos los activos comunes que se relacionen con dicha unidad.

(...)

16.5.2.3. Distribución del deterioro del valor de una unidad generadora de efectivo

(...)

49. Se reconocerá el deterioro del valor de una unidad generadora de efectivo si su valor recuperable es menor que el valor en libros de la unidad.

50. Para reducir el valor en libros de los activos que componen la unidad, el deterioro del valor se distribuirá en el siguiente orden: primero, se reducirá el valor en libros de cualquier plusvalía distribuida a la unidad generadora de efectivo si existiere y segundo, se distribuirá el deterioro restante entre los activos de la unidad prorateando en función del valor en libros de cada uno de los activos de la unidad.

51. Estas reducciones del valor en libros se tratarán como deterioro del valor de los activos individuales y se reconocerán como gasto en el resultado del periodo.

52. Cuando la empresa distribuya el deterioro del valor entre los activos que componen la unidad generadora de efectivo, no reducirá el valor en libros de un activo por debajo del mayor valor entre: a) su valor en uso (si se puede determinar), b) su valor razonable menos los costos de disposición (si se puede determinar), y c) cero.

53. El valor del deterioro que no pueda asignarse al activo en cuestión se repartirá proporcionalmente entre los demás activos que compongan la unidad.
(...)” (Subrayado fuera de texto)

Por su parte, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, de los Procedimientos Transversales, incorporado mediante la Resolución 193 de 2016, establece:

“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”

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas, se atiende su consulta según el planteamiento de las inquietudes, así:

Respuesta a la consulta 1 – Procedencia de realizar el deterioro de los terrenos cuando el valor recuperable, calculado para el conjunto de activos (UGE), es inferior al valor en libros de esta

De conformidad con lo establecido en el párrafo 50 de la Norma de Deterioro del valor de los activos, la empresa deberá distribuir el deterioro de la UGE entre los activos de la unidad prorrateando el valor calculado por deterioro en función del valor en libros de cada uno de los activos.

Además, para la distribución de forma individual del deterioro calculado para la UGE, deberá aplicar lo contemplado en el párrafo 52 de dicha Norma, garantizando que cuando la empresa distribuya el deterioro del valor entre los activos que componen la UGE, no reduzca el valor en libros de un activo por debajo del mayor valor entre: a) su valor en uso (si se puede determinar), b) su valor razonable menos los costos de disposición (si se puede determinar), y c) cero.

Así las cosas, cuando el cálculo del deterioro total de la UGE se va a distribuir en los elementos o activos que la componen y esta distribución supera la proporción calculada por deterioro de manera individual sobre el terreno, a este solo se le aplicará el máximo deterioro del valor calculado de forma individual y el valor del deterioro que no pueda asignarse al activo en cuestión (terreno para el caso de su consulta) se repartirá proporcionalmente entre los demás activos que compongan la UGE. Es decir, que la distribución del prorateo no podrá superar en ningún caso, el valor por deterioro que se aplicaría de forma individual a cada uno de los activos componentes de la UGE.

Respuesta a la consulta 2 – Pertinencia de agrupar los bienes de Propiedad, planta y equipo para la depreciación, considerando que cumplen con los criterios de vida útil y método de depreciación establecidos.

La empresa deberá tener en cuenta que el reconocimiento de elementos como propiedades, planta y equipo se realizará de forma individual, así como la estimación de la vida útil, el método de depreciación, el deterioro y el valor residual.

Ahora bien, la Norma de propiedades, planta y equipo indica que el valor de los elementos o bienes adquiridos que se consideren materiales se podrá distribuir su valor inicialmente reconocido entre las partes significativas o componentes del elemento, con relación al costo total de dichas partidas, y las depreciará en forma separada. Estas partes significativas o componentes pueden estar constituidas por piezas, repuestos, costos por desmantelamientos o inspecciones generales.

No obstante, si un componente de un elemento de propiedades, planta y equipo tiene una vida útil y un método de depreciación que coinciden con la vida útil y el método utilizado para otro componente del mismo elemento, la empresa podrá agrupar ambos componentes para determinar el cargo por depreciación.

Es importante resaltar que es responsabilidad de la empresa 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 cuanto a la confirmación sobre la procedencia de considerar cerrado el hallazgo de la Contraloría, se precisa que no es competencia de la CGN realizar pronunciamientos sobre actuaciones que recaen en la competencia del ente de control.

CONCEPTO No. 20241100034101 DEL 22-10-2024

| | | |
|----------|------------------------|--|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Propiedades, planta y equipo Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores |
| | SUBTEMA | Cambios en la estimación de la depreciación |

Doctora
 ASTRID TERESA RUSSI GUARÍN
 Profesional especializado contador
 E.S.E Subred Integrada de Servicios de Salud Norte
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010048102 del 19 de septiembre 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:

“Al momento del cambio de sistema de información para nuestro caso SubRed Integrada de Servicios de Salud Norte ESE, del antiguo sistema de información denominado SERVINTE al nuevo sistema de información denominado DINAMICA GERENCIAL, se procede a migrar o bajar los saldos del sistema de información antiguo, que vendrían a ser los saldos iniciales para el nuevo sistema y con el fin de migrar los saldos conforme a lo requerido en la normatividad vigente, se hace necesario recalcular el valor de la depreciación, la pregunta es;

¿El recalcular de la depreciación, para estos saldos iniciales, se lleva a cabo sobre el saldo en libros que trae el sistema de información antiguo o se debe hacer sobre el costo de adquisición del activo?,

Lo anterior, teniendo en cuenta que ya hay una depreciación acumulada y un saldo en libros, que reporta el antiguo sistema de información, y que es el que tendría que comenzar como base en el nuevo sistema de información”

CONSIDERACIONES

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 mediante la Resolución 413 de 2023, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(...)

10.3. Medición posterior

(...)

29. 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. 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 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

(...)

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 esperados y de las obligaciones asociadas con los activos y pasivos correspondientes.

(...)

19. Los efectos que se deriven de un cambio en una estimación contable se aplicarán de manera prospectiva afectando a) el resultado del periodo en el que tenga lugar el cambio, si afecta solamente este periodo, b) el resultado del periodo del cambio y de los periodos futuros que afecte o c) el patrimonio cuando la norma así lo establezca. No obstante, si el cambio en una estimación contable origina cambios en activos o pasivos o se relaciona con una partida del patrimonio, este se reconocerá a través de un ajuste en el valor en libros del activo, pasivo o patrimonio en el periodo en el que se presente el cambio” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con la Norma de propiedades, planta y equipo, si la entidad determina que existe algún cambio significativo en el valor residual, la vida útil o el método de depreciación, estas variables se deberán ajustar como un cambio en una estimación contable para reflejar el nuevo patrón de consumo de los beneficios económicos futuros de los activos clasificados bajo esta norma.

Por otra parte, la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores establece que, los cambios en las estimaciones contables son producidas por cambios en la información fiable disponible o en las técnicas o metodologías como consecuencia de obtener nueva información o de poseer más experiencia sobre la estimación en cuestión. Asimismo, los efectos que se deriven de un cambio en una estimación contable se aplicarán de manera prospectiva afectando: i) el resultado del periodo en el que tenga lugar el cambio, si afecta solamente este periodo, ii) el resultado del periodo del cambio y de los periodos futuros que afecte o iii) el patrimonio cuando la norma así lo establezca.

En este sentido, la E.S.E Subred Integrada de Servicios de Salud Norte ajustará de forma prospectiva un cambio en la depreciación de los activos afectando el resultado del periodo en el cual se realice y los periodos futuros que este afecte según corresponda, solo sí la

empresa determina que existe nueva información fiable significativa que requiera ajustar el valor residual, la vida útil o el método de depreciación de los activos para reconocer un nuevo patrón de consumo de sus beneficios económicos futuros. En caso contrario, la empresa deberá continuar utilizando las mismas variables para el cálculo de la depreciación de sus activos.

CONCEPTO No. 20241100034411 DEL 24-10-2024

| | | |
|----------|----------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Propiedades, planta y equipo |
| | SUBTEMA | Depreciación de propiedades, planta y equipo en bodega |

Doctora
 ASTRID TERESA RUSSI GUARÍN
 Profesional Especializado Contador
 E.S.E Subred Integrada de Servicios de Salud Norte
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010048092 del 19 de septiembre 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 la entidad solicita concepto contable relacionado con la aplicación o no de la depreciación de bienes muebles en bodega y casos en los que aplica.

CONSIDERACIONES

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 la Resolución 413 de 2023, disponen:

“10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(...)

10.3. Medición posterior

(...)

27. 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 operar de la forma prevista por la administración de la empresa. El cargo por depreciación

de un periodo se reconocerá como gasto en el resultado de este, salvo que deba incluirse como parte del costo de otros activos de acuerdo con las normas de Inventarios, Activos intangibles o Propiedades de inversión. 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.

28. 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 o se haya retirado del uso activo ni cuando el activo 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” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas, la depreciación de un bien clasificado como propiedades, planta y equipo iniciará cuando esté disponible para su uso, esto es, cuando se encuentre en la ubicación y en las condiciones necesarias para operar de la forma prevista por la administración de la empresa, hasta cuando se produzca la baja en cuentas o cuando el valor residual del activo supere su valor en libros. 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, los bienes muebles en bodega que se encuentran en condiciones de uso y no se han empezado a utilizar, son objeto de cálculo de depreciación afectando el gasto en el resultado del período, a menos que la depreciación se determine en función del uso, caso en el cual el cargo por depreciación sería nulo al no presentar actividad productiva.

Ahora bien, es preciso señalar que, si existen bienes muebles en bodega recién adquiridos que necesitan para su operación adecuaciones o montajes especiales, en este caso, la depreciación se calculará una vez se encuentren en la ubicación y en las condiciones necesarias para operar de la forma prevista por la administración. Sin embargo, si corresponden a bienes muebles en bodega recién adquiridos que no requieran acondicionamiento alguno, son objeto de cálculo de depreciación desde que la entidad tenga el control de estos.

CONCEPTO No. 20241100036601 DEL 12-11-2024

| | | |
|----------|----------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Propiedades, planta y equipo Deterioro del valor de los activos |
| | SUBTEMA | Actualización del valor de los bienes inmuebles en los estados financieros de la entidad. |

Doctor
 OSCAR HERNANDO GUIZADO GALLEGO
 Contador
 E.S.E. Hospital San Vicente de Paul
 Alcalá, Valle del Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010050692 del 03 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:

"(...) solicito (...) información para la actualización en los Estados Financieros de la entidad del avalúo realizado a los bienes inmuebles. El inconveniente radica en que dichos bienes presentan un avalúo en dichos estados de \$4 mil millones de pesos, pero el avalúo arrojó un valor de \$14 mil millones de pesos, dicho avalúo fue realizado en el año 2022.

(...)"

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Presentación y Revelación 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 la Resolución 413 de 2023, establecen:

"10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo: a) los activos tangibles empleados por la empresa para la producción o venta 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; y c) los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo. Estos activos se caracterizan porque no se espera venderlos en el curso de las actividades ordinarias de la empresa y se prevé usarlos durante más de 12 meses.

(...)

10.3. Medición posterior

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

(...)

16. DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS

1. El deterioro de valor de un activo es una pérdida parcial de sus beneficios económicos futuros, adicional al reconocimiento sistemático realizado a través de la depreciación o amortización. El deterioro de un activo, por tanto, refleja una disminución en los beneficios económicos futuros que el activo le genera a la empresa que lo controla.

2. Esta Norma se aplicará para la contabilización del deterioro del valor de los activos que la empresa considere materiales y que estén clasificados en: a) propiedades, planta y equipo; b) propiedades de inversión; c) activos intangibles; y d) inversiones en controladas, asociadas o negocios conjuntos que tengan indicios de deterioro de acuerdo con lo estipulado en las normas respectivas.

(...)

16.1. Periodicidad en la comprobación del deterioro del valor

4. Como mínimo al final del periodo contable, la empresa evaluará si existen indicios de deterioro del valor de sus activos. Si existe algún indicio, la empresa estimará el valor recuperable del activo para comprobar si efectivamente se encuentra deteriorado; en caso contrario, la empresa no estará obligada a realizar una estimación formal del valor recuperable.

(...)

16.2. Indicios de deterioro del valor de los activos

6. Para determinar si hay indicios de deterioro del valor de sus activos, la empresa recurrirá a fuentes externas e internas de información.

(...)

16.3. Reconocimiento

11. La empresa reconocerá el deterioro del valor de un activo o de una unidad generadora de efectivo cuando su valor en libros supere su valor recuperable. El valor recuperable es el mayor entre el valor razonable del activo menos los costos de disposición y su valor en uso.

(...)

16.4. Medición del valor recuperable

(...)

14. Para comprobar el deterioro del valor del activo, la empresa estimará el valor recuperable el cual corresponde al mayor entre el valor razonable menos los costos de disposición y el valor en uso” (subrayados fuera del texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con lo establecido en el numeral 10.3. Medición posterior de la Norma de propiedades, planta y equipo, con posterioridad al reconocimiento los bienes clasificados como propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado. Por consiguiente, dado que no se contempla dentro del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público la actualización del valor de los bienes allí reconocidos, no es procedente realizar avalúos con este fin.

Por lo anterior, los avalúos que se realicen en la aplicación del citado Marco Normativo únicamente serán con ocasión de la determinación y reconocimiento del deterioro del valor de los activos, previa evaluación de existencia de indicios de deterioro. Para lo cual, como mínimo al final del periodo contable, la empresa no cotizante evaluará si existen indicios de deterioro del valor de sus activos. De modo que, si existe algún indicio la empresa estimará el valor recuperable del activo, el cual corresponde al mayor entre el valor razonable menos los costos de disposición y el valor en uso, para comprobar si efectivamente se encuentra deteriorado; en caso contrario, la empresa no estará obligada a realizar una estimación formal del valor recuperable. El deterioro se presenta cuando el valor en libros del activo es mayor que el valor recuperable.

CONCEPTO No. 20241100038071 DEL 21-11-2024

| | | |
|----------|------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Propiedades, planta y equipo Deterioro del valor de los activos Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable |
| | SUBTEMA | Tratamiento contable del deterioro de los activos que componen una unidad generadora de efectivo (UGE) |

Doctor
 GABRIEL OLAYA GONZÁLEZ
 Jefe de Unidad de Contabilidad
 EMCALI EICE ESP
 Santiago de Cali, Valle del Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010053382 del 21 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:

CONSULTA 1.

“La Contraloría General de Santiago de Cali ha realizado un hallazgo en el cual señala lo siguiente:

‘EMCALI EICE ESP en la vigencia 2023, efectuó reexpresión de los Estados Financieros para el año 2022, por el deterioro de los bienes de la unidad de Negocio de Telecomunicaciones, donde se incluyó la cuenta contable 1605 (lotes y terrenos) por \$20.329.606.323, presentando como soporte el ‘Memorando Técnico Deterioro de Propiedad, Planta y Equipo de Telecomunicaciones año 2023’, de febrero 10 de 2024, sin mencionar la causa del deterioro y el detalle individual de estos bienes, así mismo sin que se evidencie el soporte de estudio técnico, operativo, económico, socio económico y de mercadeo adelantados y aprobados por la gerencia de la empresa.’ (subrayado nuestro).

Es importante aclarar que, aunque se entregó el soporte técnico elaborado por la Unidad Estratégica de Negocio de Telecomunicaciones a la Contraloría General de Santiago de Cali, dicho soporte no fue considerado suficiente ni avalado por el ente de control.

Por consiguiente, le solicito comedidamente se digne informarnos si el concepto técnico entregado a la Contraloría General de Santiago de Cali y que presentamos a su consideración para análisis y evaluación cumple con los requisitos generales conforme a la normatividad contable vigente o en su defecto se expida el concepto técnico que a bien considere su digno despacho. (...)”.

CONSULTA 2.

“La Contraloría General de Santiago de Cali ha realizado un hallazgo en el cual señala lo siguiente:

‘En la vigencia 2023 EMCALI EICE ESP realizó reexpresión a los estados financieros de la vigencia 2022, originado entre otros, por el concepto de deterioro de los Activos de Propiedad, Planta y Equipo en el Negocio de Telecomunicaciones por \$251.441.000.000, así mismo, para la vigencia 2023 determinó un deterioro a los Activos de Propiedad, Planta y Equipo en el Negocio de Telecomunicaciones por \$115.542.424.531, dando como resultado al 31 de diciembre de 2023 un valor total por dicho concepto de \$366.983.424.531, no obstante, en la relación de los activos de dicha Unidad de Negocio, en la cual se identifica de manera individual cada uno de los activos con su respectivo valor de deterioro, se evidencia que el mismo se encuentra totalizado en \$-367.352.000.003, ocasionando así, una diferencia de \$-368.575.472.’

EMCALI EICE ESP emitió la siguiente respuesta en el momento de desvirtuar la observación, señalando lo siguiente:

‘Observación N° 19 de naturaleza administrativa con presunta incidencia disciplinaria – Inconsistencias en el deterioro activos UEN Telecomunicaciones.

La UENTIC al momento del cálculo de deterioro del valor de los activos tenía registrado en la cuenta 1695 un valor de \$368.575.472, al comparar este saldo con el nuevo valor recuperable determinado por el análisis de deterioro realizado por la UENTIC para el año 2023 el cual fue de \$367.352.000.003, se realizó un ajuste contable por valor de \$366.983.424.531, con el fin de que los saldos contables para el año en mención reflejen el nuevo valor de deterioro, como se muestra en el siguiente cuadro:

| Cuenta | Descripción | Saldo Final a Noviembre 2023 UENTIC | Valor Recuperable año 2023 UENTIC | Valor Ajustar Registro Deterioro UENTIC | Saldo Final Deterioro Diciembre 2023 UENTIC |
|--------|--|---|--------------------------------------|---|---|
| 1695 | DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) | -368.575.472,00 | -367.352.000.003,00 | -366.983.424.531,00 | -367.352.000.003,00 |

Por las razones expuestas, de manera atenta se solicita que la observación No. 19 de la Auditoría Financiera y de Gestión Vigencia 2023, sea retirado, toda vez que, que el valor

de los 368.575.472 están debidamente justificado en el cálculo de la diferencia del deterioro.’

Por consiguiente, le solicito comedidamente se digne expedir concepto con su respectivo tratamiento contable. Esta aclaración es crucial para asegurar la correcta aplicación de las normas contables vigentes y para responder a los entes de control con el sustento normativo la investigación disciplinaria que dio origen al hallazgo”.

CONSIDERACIONES

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 la Resolución 332 de 2022, señalan:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(...)

10.3. Medición posterior

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

(...)

25. Para las partidas de propiedades, planta y equipo que se consideren materiales, la empresa 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 estar constituidas por piezas, repuestos, costos por desmantelamientos o inspecciones generales. La empresa 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.

26. 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 empresa 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 empresa podrá agruparla con el resto del elemento para el cálculo de la depreciación.

(...)

16. DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS

(...)

16.3. Reconocimiento

11. La empresa reconocerá el deterioro del valor de un activo o de una unidad generadora de efectivo cuando su valor en libros supere su valor recuperable. El valor recuperable es el mayor entre el valor razonable del activo menos los costos de disposición y su valor en uso.

(...)

16.4. Medición del valor recuperable

13. En este apartado, el término "activo" se usa para referir tanto a los activos individuales como a las unidades generadoras de efectivo.

14. Para comprobar el deterioro del valor del activo, la empresa estimará el valor recuperable el cual corresponde al mayor entre el valor razonable menos los costos de disposición y el valor en uso.

(...)

17. El valor recuperable se calculará para un activo individual, a menos que el activo no genere entradas de efectivo que sean, en buena medida, independientes de las producidas por otros activos o grupos de activos. Si este fuera el caso, el valor recuperable se determinará para la unidad generadora de efectivo a la que pertenezca el activo individual, a menos que el valor razonable de este, menos los costos de disposición, sea mayor que su valor en libros o se estime que el valor en uso del activo individual esté próximo a su valor razonable menos los costos de disposición y este último valor pueda ser medido.

(...)

16.5. Medición del deterioro del valor de los activos

(...)

16.5.2. Unidades generadoras de efectivo

33. El deterioro del valor se estimará para un activo individualmente considerado, salvo que no genere entradas de efectivo que sean, en buena medida, independientes de las

producidas por otros activos. Si no es posible estimar el valor recuperable de un activo individualmente considerado, la empresa evaluará el deterioro de la unidad generadora de efectivo a la que pertenece el activo.

(...)

16.5.2.2. Unidades generadoras de efectivo con activos comunes de la empresa

43. Los activos comunes de la empresa son aquellos que no generan entradas de efectivo de forma independiente con respecto a otros activos o grupos de activos. Entre los activos comunes se encuentran los bienes utilizados en actividades administrativas y otros bienes de uso común dependiendo de la estructura de la empresa.

44. Puesto que los activos comunes de la empresa no generan entradas de efectivo de forma separada, el valor recuperable de un activo común individualmente considerado no puede calcularse a menos que la empresa haya decidido disponer de él. Como consecuencia de esto, si existe algún indicio de deterioro para el activo común, el valor recuperable se determinará para la unidad generadora de efectivo o grupo de unidades generadoras a las que se haya distribuido dicho activo común.

45. El valor en libros de los activos comunes de la empresa se distribuirá de manera proporcional al valor en libros de las unidades generadoras de efectivo con las que se relacione. Para comprobar si una determinada unidad generadora de efectivo está deteriorada, la empresa identificará todos los activos comunes que se relacionen con dicha unidad.

(...)

16.5.2.3. Distribución del deterioro del valor de una unidad generadora de efectivo

(...)

49. Se reconocerá el deterioro del valor de una unidad generadora de efectivo si su valor recuperable es menor que el valor en libros de la unidad.

50. Para reducir el valor en libros de los activos que componen la unidad, el deterioro del valor se distribuirá en el siguiente orden: primero, se reducirá el valor en libros de cualquier plusvalía distribuida a la unidad generadora de efectivo si existiere y segundo, se distribuirá el deterioro restante entre los activos de la unidad prorateando en función del valor en libros de cada uno de los activos de la unidad.

51. Estas reducciones del valor en libros se tratarán como deterioro del valor de los activos individuales y se reconocerán como gasto en el resultado del periodo.

52. Cuando la empresa distribuya el deterioro del valor entre los activos que componen la unidad generadora de efectivo, no reducirá el valor en libros de un activo por debajo del mayor valor entre: a) su valor en uso (si se puede determinar), b) su valor razonable menos los costos de disposición (si se puede determinar), y c) cero.

53. El valor del deterioro que no pueda asignarse al activo en cuestión se repartirá proporcionalmente entre los demás activos que compongan la unidad.
(...)” (Subrayado fuera de texto)

Por su parte, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, de los Procedimientos Transversales, incorporado mediante la Resolución 193 de 2016, establece:

“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”

CONCLUSIONES

Con respecto a la consulta 1 sobre la solicitud de análisis, evaluación y pronunciamiento de la CGN en relación con el cumplimiento de requisitos del concepto técnico entregado por EMCALI a la Contraloría General de Santiago de Cali aplicado en la determinación del deterioro de los terrenos de la unidad generadora de efectivo - UGE, la CGN reitera la respuesta dada en este sentido, mediante el concepto N° 20241100031781 del 24 de septiembre de 2024, el cual se adjunta, donde se indica:

“De conformidad con lo establecido en el párrafo 50 de la Norma de Deterioro del valor de los activos, la empresa deberá distribuir el deterioro de la UGE entre los activos de la unidad prorrateando el valor calculado por deterioro en función del valor en libros de cada uno de los activos.

Además, para la distribución de forma individual del deterioro calculado para la UGE, deberá aplicar lo contemplado en el párrafo 52 de dicha Norma, garantizando que cuando la empresa distribuya el deterioro del valor entre los activos que componen la UGE, no reduzca el valor en libros de un activo por debajo del mayor valor entre: a) su valor en uso (si se puede determinar), b) su valor razonable menos los costos de disposición (si se puede determinar), y c) cero.

Así las cosas, cuando el cálculo del deterioro total de la UGE se va a distribuir en los elementos o activos que la componen y esta distribución supera la proporción calculada por deterioro de manera individual sobre el terreno, a este solo se le aplicará el máximo deterioro del valor calculado de forma individual y el valor del deterioro que no pueda

asignarse al activo en cuestión (terreno para el caso de su consulta) se repartirá proporcionalmente entre los demás activos que compongan la UGE. Es decir, que la distribución del prorateo no podrá superar en ningún caso, el valor por deterioro que se aplicaría de forma individual a cada uno de los activos componentes de la UGE.”

Adicionalmente, se precisa que, de acuerdo con las competencias constitucionales y legales asignadas, la CGN no califica o convalida las metodologías aplicadas por las entidades como soporte al proceso contable, ni tampoco el proceso de sustentación derivado de este.

Aunque el planteamiento de la consulta 2 se presenta con una redacción diferente, le es aplicable la misma respuesta de la consulta 1. No obstante, es de precisar que el valor recuperable calculado del activo o de la unidad generadora de efectivo, deberá compararse con su valor en libros (costo menos depreciación menos deterioro acumulado) y, si este último es mayor, la diferencia se reconocerá como deterioro del valor del activo. En este sentido, el valor en libros del activo, una vez se haga el ajuste por deterioro como se explica, deberá ser igual al valor recuperable estimado del activo o de la unidad generadora de efectivo.

CONCEPTO No. 20241100039641 DEL 03-12-2024

| | | |
|----------|------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Propiedades, planta y equipo |
| | SUBTEMA | Depreciación de propiedades, planta y equipo en bodega |

Señores
E.S.E. CLÍNICA DE MATERNIDAD RAFAEL CALVO C.
Cartagena de Indias, Bolívar

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241100055672 del 30 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 la entidad pregunta:

¿Los bienes en bodega se deprecian?

CONSIDERACIONES

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 la Resolución 413 de 2023, disponen:

“10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(...)

10.3. Medición posterior

(...)

27. 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 operar de la forma prevista por la administración de la empresa. El cargo por depreciación de un periodo se reconocerá como gasto en el resultado de este, salvo que deba incluirse

como parte del costo de otros activos de acuerdo con las normas de Inventarios, Activos intangibles o Propiedades de inversión. 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.

28. 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 o se haya retirado del uso activo ni cuando el activo 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” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas, la depreciación de un bien clasificado como propiedades, planta y equipo iniciará cuando esté disponible para su uso, esto es, cuando se encuentre en la ubicación y en las condiciones necesarias para operar de la forma prevista por la administración de la empresa, hasta cuando se produzca la baja en cuentas o cuando el valor residual del activo supere su valor en libros. 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, los bienes muebles en bodega que se encuentran en condiciones de uso y no se han empezado a utilizar, son objeto de cálculo de depreciación afectando el gasto en el resultado del período, a menos que la depreciación se determine en función del uso, caso en el cual el cargo por depreciación sería nulo al no presentar actividad productiva.

Ahora bien, es preciso señalar que, si existen bienes muebles en bodega recién adquiridos que necesitan para su operación adecuaciones o montajes especiales, en este caso, la depreciación se calculará una vez se encuentren en la ubicación y en las condiciones necesarias para operar de la forma prevista por la administración. Sin embargo, si corresponden a bienes muebles en bodega recién adquiridos que no requieran acondicionamiento alguno, son objeto de cálculo de depreciación desde que la entidad tenga el control de estos.

CONCEPTO No. 20241100039801 DEL 03-12-2024

| | | |
|----------|----------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Propiedades, planta y equipo |
| | SUBTEMA | Depreciación de propiedades, planta y equipo en bodega |

Señores
E.S.E. CLÍNICA DE MATERNIDAD RAFAEL CALVO C.
Cartagena de Indias, Bolívar

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241100055672 del 30 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 la entidad pregunta:

¿Los bienes en bodega se deprecian?

CONSIDERACIONES

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 la Resolución 413 de 2023, disponen:

“10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(...)

10.3. Medición posterior

(...)

27. 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 operar de la forma prevista por la administración de la empresa. El cargo por depreciación de un periodo se reconocerá como gasto en el resultado de este, salvo que deba incluirse

como parte del costo de otros activos de acuerdo con las normas de Inventarios, Activos intangibles o Propiedades de inversión. 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.

28. 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 o se haya retirado del uso activo ni cuando el activo 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” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas, la depreciación de un bien clasificado como propiedades, planta y equipo iniciará cuando esté disponible para su uso, esto es, cuando se encuentre en la ubicación y en las condiciones necesarias para operar de la forma prevista por la administración de la empresa, hasta cuando se produzca la baja en cuentas o cuando el valor residual del activo supere su valor en libros. 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, los bienes muebles en bodega que se encuentran en condiciones de uso y no se han empezado a utilizar, son objeto de cálculo de depreciación afectando el gasto en el resultado del período, a menos que la depreciación se determine en función del uso, caso en el cual el cargo por depreciación sería nulo al no presentar actividad productiva.

Ahora bien, es preciso señalar que, si existen bienes muebles en bodega recién adquiridos que necesitan para su operación adecuaciones o montajes especiales, en este caso, la depreciación se calculará una vez se encuentren en la ubicación y en las condiciones necesarias para operar de la forma prevista por la administración. Sin embargo, si corresponden a bienes muebles en bodega recién adquiridos que no requieran acondicionamiento alguno, son objeto de cálculo de depreciación desde que la entidad tenga el control de estos.

CONCEPTO No. 20241100040221 DEL 09-12-2024

| | | |
|----------|------------------------|--|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Propiedades, planta y equipo Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores |
| | SUBTEMA | Tratamiento de bienes totalmente depreciados y que aún se encuentran en uso |

Señores

 E.S.E CENTRO DE SALUD SAN BARTOLOMÉ DE CÓRDOBA
 Ipiales, Nariño

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241100055582 del 29 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:

“Si la entidad tiene depreciado la totalidad de los bienes que posee en la cual su saldo en libros es cero (0) pero se encuentran en uso, cual es el proceso a seguir con el fin de reflejar razonablemente la situación financiera de la entidad ??”

CONSIDERACIONES

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 por la Resolución 413 de 2023, indican:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(...)

10.3. Medición posterior

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

20. 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. El valor depreciable corresponde al valor del activo o de sus componentes menos el valor residual.

(...)

22. 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 empresa espera obtener de este. (...).

23. 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.

(...)

29. 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. 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

31. 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 beneficios económicos futuros por su uso o enajenación. (...).

(...)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA 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 empresa 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 razonable de los activos financieros, la depreciación de los activos, las obligaciones por beneficios posempleo y las provisiones.

(...)

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 esperados y de las obligaciones asociadas con los activos y pasivos correspondientes.

(...)

19. Los efectos que se deriven de un cambio en una estimación contable se aplicarán de manera prospectiva afectando a) el resultado del periodo en el que tenga lugar el cambio, si afecta solamente este periodo, b) el resultado del periodo del cambio y de los periodos futuros que afecte o c) el patrimonio cuando la norma así lo establezca. No obstante, si el cambio en una estimación contable origina cambios en activos o pasivos o se relaciona con una partida del patrimonio, este se reconocerá a través de un ajuste en el valor en libros del activo, pasivo o patrimonio en el periodo en el que se presente el cambio.

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la empresa, 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 empresa 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 empresa 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. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva." (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

La Norma de propiedades, planta y equipo establece que, con posterioridad al reconocimiento, estos bienes se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado. También indica esta norma, 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 empresa espera obtener de este. En este sentido, el hecho de que un activo esté totalmente depreciado y aún se encuentre en uso por parte de la E.S.E., indica que todavía conserva la capacidad de generar beneficios económicos por su uso o disposición; lo que podrá corresponder a alguna de las siguientes 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.

Por lo anterior, 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 con la revisión anual de las estimaciones correspondientes, 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 por su uso.

En consecuencia, la E.S.E. deberá realizar la corrección del error, recalculando la depreciación del 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; para lo cual debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y acreditará la subcuenta de la cuenta 3225-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES, por el valor de la depreciación en exceso calculada en periodos anteriores, o la subcuenta 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 E.S.E ha aplicado de manera correcta los criterios de la Norma de propiedades, planta y equipo, no ajustará el valor en libros de los activos, ni dará de baja el bien por cuanto aún lo continúa usando y no ha perdido el control del mismo. Además, deberá revelar 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.

No obstante, la E.S.E. 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 empresa.

CONCEPTO No. 20241100041151 DEL 17-12-2024

| | | |
|----------|------------------------|--|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | 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
MARTHA LILIANA DURÁN CORTÉS
 Jefe Unidad
 Lotería de Bogotá
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010058602 del 15 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 Lotería de Bogotá al corte del 31 de diciembre 2023, en su revelación contable cuenta con activos fijos (Propiedad, Planta y Equipo y Otros Activos) totalmente depreciados con saldo 0, estos activos se encuentran en uso para las labores misionales de la entidad y dado su potencial, todavía se pueden seguir usando. Por tal motivo se pregunta a esa entidad lo siguiente:

1. ¿Es pertinente otorgar nuevo valor a los bienes aquí señalados y prolongar su vida útil?
2. ¿De ser posible lo anterior, existe normativa, lineamientos o parámetros que permita otorgar nuevo valor a dichos bienes y prolongar su vida útil y en la cual se indique el procedimiento que debe aplicarse para tal efecto?
3. En caso de que aplique, indicar a esta entidad los lineamientos o normativa aplicable.
4. ¿Qué implicaciones tiene dejar estos activos en costo 0?”.

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos de las Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizadas por la Resolución 413 de 2023, indican:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(...)

10.3. Medición posterior

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

20. 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. El valor depreciable corresponde al valor del activo o de sus componentes menos el valor residual.

(...)

22. 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 empresa espera obtener de este. La política de gestión de activos llevada a cabo por la empresa 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 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 empresa tenga con activos similares.

23. 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.

29. 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. 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

31. 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 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 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 empresa 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 razonable 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.

(...)

19. Los efectos que se deriven de un cambio en una estimación contable se aplicarán de manera prospectiva afectando a) el resultado del periodo en el que tenga lugar el cambio, si afecta solamente este periodo, b) el resultado del periodo del cambio y de los periodos futuros que afecte o c) el patrimonio cuando la norma así lo establezca. No obstante, si el cambio en una estimación contable origina cambios en activos o pasivos o se relaciona con una partida del patrimonio, este se reconocerá a través de un ajuste en el valor en libros del activo, pasivo o patrimonio en el periodo en el que se presente el cambio.

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la empresa, 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 empresa 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 empresa 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 del texto).

CONCLUSIONES

Pregunta 1. ¿Es pertinente otorgar nuevo valor a los bienes aquí señalados y prolongar su vida útil?

De conformidad con la Norma de propiedades, planta y equipo, los bienes aquí clasificados, con posterioridad a su reconocimiento se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado. Por lo tanto, dado que no se contempla dentro del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público la actualización del valor de los bienes allí reconocidos, no es procedente realizar una actualización del valor de estos en atención a que se han depreciado en su totalidad y continúan en uso por la empresa.

Pregunta 2, y 3 ¿De ser posible lo anterior, existe normativa, lineamientos o parámetros que permita otorgar nuevo valor a dichos bienes y prolongar su vida útil y en la cual se indique el procedimiento que debe aplicarse para tal efecto?

En caso de que aplique, indicar los lineamientos o normativa aplicable.

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 y 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 empresa espera obtener de este. También, señala, que la estimación de la vida útil se basará en factores como: i) el uso previsto del activo, ii) el desgaste físico esperado, iii) la obsolescencia técnica o comercial, y iv) los límites legales o restricciones de uso.

Además, la mencionada Norma indica que el valor residual, la vida útil y el método de depreciación debe revisarse al menos al final de cada período contable, 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 relacionados con su uso. Por consiguiente, al identificarse cambios en uno o más de los factores utilizados para estimar la vida útil de las propiedades, planta y equipo, la empresa ha debido ajustar el tiempo restante en el que se espera obtener los beneficios económicos, tal ajuste afectará tanto el resultado del periodo en que se realiza el cambio

como los periodos futuros, considerando la nueva depreciación calculada con base en la estimación actualizada de la vida útil, conforme a lo dispuesto en el numeral 4.2 Cambios en una estimación contable de la Norma políticas contables, cambios en estimaciones contables y corrección de errores.

En consecuencia, cuando un elemento de propiedades, planta y quipo esté totalmente depreciado y aún se encuentre en uso por parte de la empresa, indica que el elemento aún 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 este sentido, la empresa deberá atender 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. En ese orden de ideas, la empresa subsanará el error de la siguiente manera:

- Los errores del periodo corriente se corregirán mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) por el valor correspondiente a la depreciación de la vida útil remanente y un crédito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 5360-DEPRECIACIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, por el valor del exceso de la depreciación 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), por el valor correspondiente a la depreciación de la vida útil remanente, y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 3225-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Para los errores catalogados como materiales, se deberá reexpresar de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Por el contrario, para aquellos errores clasificados como no materiales no se requerirá su reexpresión retroactiva, sin perjuicio de realizar las revelaciones correspondientes.

ii) La segunda situación puede corresponder a decisiones administrativas, económicas o de gestión de activos, que no corresponden a un error, por lo que, si la empresa 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 empresa.

4. ¿Qué implicaciones tiene dejar estos activos en costo 0?"

La empresa deberá analizar en cual de las dos situaciones se encuentra el elemento clasificado como propiedades, planta y equipo, a fin de definir el tratamiento contable que debe darle al mismo. No obstante, si el elemento se encuentra en uso no podrá darle de baja de la situación financiera, por cuanto no ha perdido el control sobre el elemento y espera obtener beneficios económicos futuros por su uso.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación

Concepto No. 20241100010971 del 21-03-2024
20241100011171 del 26-03-2024
20241100023121 del 08-07-2024
20241100023561 del 11-07-2024
20241100023941 del 17-07-2024
20241100026371 del 08-08-2024
20241100028201 del 16-08-2024
20241100034221 del 22-10-2024
20241100036651 del 12-11-2024
20241100039801 del 04-12-2024
20241100039811 del 04-12-2024
20241100040411 del 10-12-2024
20241100040961 del 13-12-2024
20241100041181 del 17-12-2024
20241100041571 del 20-12-2024
20241100042211 del 30-12-2024
20241100042451 del 31-12-2024

1.2.11 PROPIEDADES DE INVERSIÓN

CONCEPTO No. 20241100033701 DEL 17-10-2024

| | | |
|----------|------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Entidades de Gobierno |
| | TEMA | Propiedades de inversión |
| | SUBTEMA | Reconocimiento contable de la medición posterior de los bienes clasificados como propiedad de inversión |

| | | |
|----------|------------------------|---|
| 2 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Propiedades de inversión |
| | SUBTEMA | Reconocimiento contable de la medición posterior de los bienes clasificados como propiedad de inversión |

| | | |
|----------|------------------------|---|
| 3 | MARCO NORMATIVO | Empresas que Cotizan en el Mercado de Valores, o que Captan o Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Propiedades de inversión |
| | SUBTEMA | Reconocimiento contable de la medición posterior de los bienes clasificados como propiedad de inversión |

Doctora
MARÍA EULALIA CAMARGO CASTAÑO
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241100046692 del 12 de septiembre 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:

“Si registro en mis estados financieros propiedades de inversión acorde con lo establecido en el literal a. del párrafo 8 de la NIC 40 y como medición posterior tomo la decisión de aplicar el valor razonable, los efectos de las variaciones que se generen en cada medición (avalúos).

Contablemente como se deben registrar los efectos de dichas mediciones? (i) En el estado de resultados? (ii) En el patrimonio como superávit por revalorización? Lo anterior para hacer aplicado para una entidad de carácter oficial”.

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, señalan:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

14. PROPIEDADES DE INVERSIÓN

(...)

14.3. Medición posterior

14. Después del reconocimiento, las propiedades de inversión se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado. Para tal efecto, se aplicarán los criterios definidos en las normas de Propiedades, planta y equipo y de Deterioro del valor de los activos generadores de efectivo” (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 mediante la Resolución 413 de 2023, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

11. PROPIEDADES DE INVERSIÓN

(...)

11.3. Medición posterior

13. Después del reconocimiento, las propiedades de inversión se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado. Para tal efecto, se aplicarán los criterios definidos en las normas de Propiedades, planta y equipo y de Deterioro del valor de los activos” (Subrayado fuera de texto).

La Norma Internacional de Contabilidad 40-Propiedades de Inversión, del Marco Normativo para Empresas que Cotizan en el Mercado de Valores, o que Captan o Administran Ahorro del Público, actualizada mediante la Resolución 267 de 2022, establece:

“Medición posterior al reconocimiento

(...)

Modelo del valor razonable

33 Con posterioridad al reconocimiento inicial, la entidad que haya escogido el modelo del valor razonable medirá todas sus propiedades de inversión al valor razonable, excepto en los casos descritos en el párrafo 53.

34 [Eliminado]

35 Las pérdidas o ganancias derivadas de un cambio en el valor razonable de las propiedades de inversión se incluirán en el resultado del periodo en que surjan.

(...)

55 Si la entidad ha medido previamente una propiedad de inversión por su valor razonable, continuará midiéndola a valor razonable hasta que se disponga de la misma (o hasta que la propiedad sea ocupada por el propietario, o la entidad comience la transformación del mismo para venderlo en el curso ordinario de su actividad) aunque las transacciones comparables en el mercado se hicieran menos frecuentes, o bien los precios de mercado estuvieran disponibles menos fácilmente” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

En atención a que en su solicitud no señala el Marco Normativo que debe aplicar la entidad de gobierno o empresa pública objeto de consulta, la CGN dará respuesta considerando los tres marcos normativos que le aplican a las entidades contables públicas sujetas al Régimen de Contabilidad Pública:

De acuerdo con la Norma propiedades de inversión del Marco Normativo para Entidades de Gobierno y la Norma propiedades de inversión del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, la medición posterior de los bienes reconocidos en esta categoría se realizará por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado; aplicando los criterios definidos en las normas de Propiedades, planta y equipo y de Deterioro del valor de los activos generadores de efectivo o Deterioro del valor de los activos para cada uno de los marcos normativos mencionados según corresponda.

Por otra parte, la Norma Internacional de Contabilidad 40-Propiedades de Inversión, que deben aplicar las empresas públicas sujetas al Marco Normativo para Empresas que Cotizan en el Mercado de Valores, o que Captan o Administran Ahorro del Público, determina que los bienes clasificados como propiedad de inversión que en su medición posterior al reconocimiento utilicen el modelo del valor razonable reconocerán las pérdidas o ganancias derivadas de un cambio en el valor razonable en el resultado del periodo en que surjan.

CONCEPTO No. 20241100034611 DEL 28-10-2024

| | | |
|----------|----------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Propiedades de inversión |
| | SUBTEMA | Medición posterior de las propiedades de inversión |

Doctora
 ASTRID TERESA RUSSI GUARÍN
 Profesional especializado contador
 E.S.E Subred Integrada de Servicios de Salud Norte
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010048992 del 24 de septiembre 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 las propiedades de inversión se registran las propiedades, que comprenden los terrenos y las edificaciones de propiedad de la Subred Norte que están en arrendamiento, en el sector de Engativá. Se evidencio un registro por depreciación en el mes de julio por valor de \$188.085 y en agosto por \$1.293, posiblemente sobreestimando el gasto por este concepto y el cual no aplica por tratarse de una propiedad de inversión, conforme al Decreto 2420 de 2015 y sus modificatorios; ya que no se está utilizando para su objeto social-prestación de servicios de salud.

La inquietud radica en que si la Subred Norte, debe llevar a cabo la depreciación de estas propiedades independientemente, para el fin que se tengan destinadas, ya que son de propiedad de la Subred y esta depreciación en el caso de propiedades en arriendo, no debe ser cancelada por los arrendatarios, quienes no son los dueños de la propiedad, ya que solo tiene con la Subred un contrato de arrendamiento?

A cargo de quien el gasto por depreciación?”

CONSIDERACIONES

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 mediante la Resolución 413 de 2023, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

11. PROPIEDADES DE INVERSIÓN

11.1. 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. También se reconocerán como propiedades de inversión los bienes inmuebles con uso futuro indeterminado.

(...)

11.3. Medición posterior

13. Después del reconocimiento, las propiedades de inversión se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado. Para tal efecto, se aplicarán los criterios definidos en las normas de Propiedades, planta y equipo y de Deterioro del valor de los activos” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Al respecto, es preciso señalar que la E.S.E Subred Integrada de Servicios de Salud Norte, identificada con NIT 900971006-4 cuenta con el código de entidad CGN (CHIP) 923272747 y se encuentra actualmente catalogada como una entidad bajo el ámbito de aplicación de la Resolución 414 de 2014, que debe aplicar el Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público; por lo cual, la entidad no debe emplear las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), lo que incluye al Decreto 2420 de 2015 y sus modificaciones.

Ahora bien, de acuerdo con la Norma propiedades de inversión del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público; se clasificarán en esta categoría los activos representados en terrenos y edificaciones que se tengan con el objetivo principal de generar rentas, plusvalías o ambas,

así como los bienes inmuebles con uso futuro indeterminado y su medición posterior se realizará por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

Por consiguiente, la E.S.E Subred Integrada de Servicios de Salud Norte deberá estimar y reconocer el cargo por depreciación de los activos reconocidos como propiedades de inversión para cada periodo contable.

CONCEPTO No. 20241100040721 DEL 12-12-2024

| | | |
|----------|----------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Propiedades de inversión |
| | SUBTEMA | Baja en cuentas de propiedades de inversión por la venta, cuando la contraprestación recibida es superior al valor en libros del activo |

Doctora
 JULIETH CASAS
 Profesional
 Empresa de Licores de Cundinamarca
 Cota, Cundinamarca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010057572 del 7 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:

“Que la ELC y el Departamento de Cundinamarca– Secretaria de Hacienda-Fondo de Pensiones Públicas, suscribieron el Convenio de Sustitución No. 008 del 28 de junio 2011.

En la actualidad la ELC viene adelantando la gestión para intercambiar bienes inmuebles que tiene registrado en los Estados Financieros como propiedad de inversión por dinero en efectivo.

Consulta

1. Teniendo en cuenta que la negociación se realizará por el valor de los avalúos (El cual es el más alto) y no por el valor en libros, como se debe registrar dicho valor?
2. Otras consideraciones a tener en cuenta”.

CONSIDERACIONES

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 la Resolución 413 de 2023, establecen:

“11. PROPIEDADES DE INVERSIÓN

11.1. 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. También se reconocerán como propiedades de inversión los bienes inmuebles con uso futuro indeterminado.

(...)

11.5. Baja en cuentas

18. Un elemento de propiedad de inversión se dará de baja cuando se pierda el control sobre el elemento o cuando no se espere obtener beneficios económicos futuros por su uso o enajenación. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de un elemento de propiedades de inversión 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.

(...)

11.6. Revelaciones

20. La empresa revelará la siguiente información:

(...)

e) el efecto en los resultados producto de la baja en cuentas de un elemento de propiedades de inversión; (...)" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

La Norma de propiedades de inversión señala que como tales se reconocen los activos representados en terrenos y edificaciones que se tengan con el objetivo principal de generar rentas, plusvalías o ambas, así como también los bienes inmuebles con uso futuro indeterminado.

Cuando se pierde el control del activo o no se espere obtener beneficios económicos futuros por su uso, como lo es la venta del activo, la empresa deberá dar de baja en cuentas el elemento de propiedades de inversión. En esta situación, pueden surgir

pérdidas o ganancias, las cuales se calculan como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida y el valor en libros del activo.

Dado lo anterior, la baja en cuentas de las propiedades de inversión se registrará mediante un débito en las subcuentas que correspondan de las cuentas 1952-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES DE INVERSIÓN (CR), 1953-DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES DE INVERSIÓN (CR), si hubo lugar a deterioro del valor del activo, y 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS; y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1951-PROPIEDADES DE INVERSIÓN. La diferencia entre la contraprestación recibida y el valor en libros, puesto que, como lo indica en su consulta, es superior al valor en libros, se reconocerá mediante un crédito en la subcuenta 480805-Ganancia por baja en cuentas de activos no financieros de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS.

Adicionalmente, la empresa revelará el efecto de la baja en cuentas por la venta realizada de la propiedad de inversión, en los resultados del periodo.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación
Concepto No. 20241100026381 del 08-08-2024

1.2.12 ACTIVOS INTANGIBLES

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación

Concepto No. 20241100017681 del 27-05-2024

20241100023121 del 08-07-2024

20241100024301 del 23-07-2024

20241100034621 del 28-10-2024

1.2.13 ARRENDAMIENTOS

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

1.2.14 ACTIVOS BIOLÓGICOS

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

1.2.15 COSTOS DE FINANCIACIÓN

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

1.2.16 DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación

Concepto No. 20241100010911 del 21-03-2024

20241100023121 del 08-07-2024

20241100024221 del 22-07-2024

20241100025361 del 02-08-2024

20241100026381 del 08-08-2024

20241100031781 del 24-09-2024

20241100036601 del 12-11-2024

20241100038071 del 21-11-2024

20241100041571 del 20-12-2024

1.2.17 PRESENTACIÓN DE INSTRUMENTOS FINANCIEROS EMITIDOS

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

1.2.18 EMISIÓN DE TÍTULOS DE DEUDA

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

1.2.19 CUENTAS POR PAGAR

CONCEPTO No. 20241100012281 DEL 11-04-2024

| | | |
|----------|------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Cuentas por pagar Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores |
| | SUBTEMA | Tratamiento contable de cuenta por pagar por la compra de terrenos |

Doctora
 ALBA LUCIA LÓPEZ MIRANDA
 Contadora
 Asociación Canal Local de Televisión de Medellín
 Medellín, Antioquia

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010011632 del 27 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 días anteriores recibí respuesta a una consulta que les hice según Radicado # 242012746 , yo estoy segura que no les brinde la información necesaria para resolver la consulta por lo tanto hoy le vuelvo a escribir , porque en la respuesta anterior no tuvo en cuenta que es un valor muy material y que no se contabilizó anteriormente y se fue generando desde el 2017 con el IPC de cada año y períodos siguiente, es un gasto de financiación de la deuda del lote que se compró a EPM, no se hizo porque no informaron de esta renegociación al área de contabilidad de Telemedellín, a continuación relaciono un cuadro con los hechos

Afectación de las Cuentas por Pagar a largo plazo a EPM

| | |
|---------------|--|
| 871.450.529 | Valor IPC del 2017 Al 2021 |
| 162.447.363 | Valor IPC 2022 |
| 1.033.897.892 | Sub Total 2022 |
| 298.074.060 | IPC 2023 que Afecto Utilidad del 2023 y Aumento CXP 2023 |
| 1.331.971.952 | Sub Total 2023 |

Afectación al Patrimonio en el resultado de ejercicios anteriores”.

Mediante llamada telefónica realizada a la consultante el 5 de abril de 2024, nos confirma que el ajuste realizado desde el periodo 2017 por parte de EPM hace parte de una renegociación por concepto de reconocimiento del costo de financiación de la deuda adquirida.

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos de las Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizadas por la Resolución 413 de 2023, indican:

“3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por pagar las obligaciones adquiridas por la empresa 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 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 empresa, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para

tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

(...)

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

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

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

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

Además, el Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado según lo dispuesto en las Resoluciones 418 y 442 de 2023, describe la cuenta 5804-FINANCIEROS de la siguiente manera: "Representa el valor de los gastos en los que incurre la empresa que se originan en operaciones financieras y por la gestión de los activos y pasivos financieros; así como el valor de los gastos originados por el reconocimiento del valor del dinero en el tiempo en los pasivos no financieros".

Por último, la CGN emitió concepto con radicado 20241100004281 del 21 de febrero de 2024, dirigido a la doctora Alba Lucia López Miranda, se concluye:

"Así las cosas, la Asociación Canal Local de Televisión de Medellín deberá reconocer como un pasivo el mayor valor que está obligada a pagar a EPM, mediante un débito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 1605-TERRENOS y un crédito en la subcuenta 249090-Otras cuentas por pagar de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR".

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado en las consideraciones y bajo el entendido de que el incremento del valor de la cuenta por pagar es debido al efecto de la renegociación de la deuda adquirida por la Asociación Canal Local de Televisión de Medellín con EPM, en la compra de un terreno; este mayor valor de la deuda no es posible registrarlo contablemente como un mayor valor del activo ya adquirido. En este contexto, la empresa debió reconocerlo como un gasto financiero en los periodos en que surgía dicho incremento mediante un débito en la subcuenta 580490-Otros gastos financieros de la cuenta 5804-FINANCIEROS y un crédito en la subcuenta 249090-Otras cuentas por pagar de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR.

Así las cosas, dado que la Asociación Canal Local de Televisión de Medellín contaba con la información sobre la renegociación de la deuda ajustada al IPC desde el año 2017 al 2023 y no reconoció en los periodos respectivos este incremento, se presenta un error al omitir dicha información en la preparación de los estados financieros para tales periodos. Por lo tanto, la empresa deberá corregir el error contable en el periodo actual, 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 lo cual registrará un débito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 3225-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES y un crédito en la subcuenta 249090-Otras cuentas por pagar de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR, por el valor del incremento pactado por los periodos de 2017 a 2023.

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, sin perjuicio de realizar las revelaciones correspondientes en las notas contables a los estados financieros.

Por medio de este concepto, se deroga el concepto emitido por la Contaduría General de la Nación mediante el radicado No. 20241100004281 del 21 de febrero de 2024.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación

Concepto No. 20241100004191 del 20-02-2024

20241100004281 del 21-02-2024

20241120003971 del 04-03-2024

20241100022071 del 26-06-2024

20241100025011 del 30-07-2024

20241100028241 del 16-08-2024

20241100032951 del 08-10-2024

20241100032991 del 08-10-2024

20241100033491 del 15-10-2024

1.2.20 PRÉSTAMOS POR PAGAR

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

1.2.21 BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS

CONCEPTO No. 20241100040251 DEL 09-12-2024

| | | |
|----------|------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Beneficios a los empleados Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Proceso Contable y Sistema Documental Contable |
| | SUBTEMA | Corrección de información causada por error en el cálculo de la alícuota de cesantías anualizadas e intereses de cesantías Soporte documental de ajustes contables por corrección de errores |

Señores (as)
AEROPUERTO MATECAÑA
Contabilidad
Pereira, Risaralda

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241100055892 del 30 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

“El software que tenemos en la entidad, calculó durante varios meses atrás la provisión de cesantías e intereses a las cesantías de los empleados que tenemos actualmente en la entidad (13 empleados) casi triplicado al valor real siendo un error netamente de parámetros del sistema. Con soporte del proveedor del software se trabajó en los ajustes para que se realice el cálculo a futuro correctamente, ya que lo pasado no es posible revertirlo. En los estados financieros se está revelando esos valores incorrectos que no corresponden a lo que se debe provisionarse.

De manera muy especial solicito su gran apoyo porque no encontramos la forma de ajustar ese valor tan elevado que tenemos en esa provisión de ambos conceptos en las cuentas por pagar pertenecientes a periodos anteriores”.

Adicionalmente, mediante llamada telefónica recibida por parte del doctor Santiago Ceballos – Profesional especializado de la Oficina de Contabilidad y Presupuesto, en atención a solicitud de ampliación de contexto realizada vía correo del 19 de noviembre de 2024, se aclara: a) la referencia de provisión de cesantías e intereses de cesantías,

corresponde al cálculo y causación de la alícuota mensual asociada a la nómina por estos conceptos y b) la empresa no tiene personal asociado a cesantías retroactivas, por lo cual, la consulta aplica específicamente al concepto de cesantías anualizadas.

CONSIDERACIONES

El Marco conceptual 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 la Resolución 212 de 2021, establece:

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

(...)

4.1. Características fundamentales

(...)

4.1.2. Representación fiel

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

(...)

4.2. Características de mejora

(...)

4.2.1. Verificabilidad

29. La verificabilidad le ayuda a asegurar a los usuarios que la información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos que pretende representar. Verificabilidad significa que diferentes observadores independientes y debidamente informados podrían alcanzar un acuerdo, aunque no necesariamente completo, sobre la fidelidad de la representación de una descripción particular. Para ser verificable, la información cuantificada puede ser una estimación única o también un rango de posibles valores y probabilidades relacionadas” (Subrayado fuera del 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 según lo dispuesto en la Resolución 413 de 2023, señalan:

“CAPÍTULO II. PASIVOS

(...)

5. BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS

(...)

5.1. Beneficios a los empleados a corto plazo

5.1.1. Reconocimiento

5. 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.

6. La empresa reconocerá un pasivo por beneficios a los empleados a corto plazo, junto con su gasto o costo asociado, cuando consuma el beneficio económico 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.

(...)

5.1.2. Medición

8. El pasivo por beneficios a los empleados a corto plazo se medirá por el valor de la obligación derivada de dichos beneficios, después de deducir cualquier pago anticipado si lo hubiera.

(...)

5.1.3. Revelaciones

10. La empresa revelará la siguiente información:

a) una descripción general del tipo de beneficios a los empleados a corto plazo;

b) la cuantía y metodología que sustenta la estimación de los beneficios a corto plazo otorgados a los empleados;

(...)

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 empresa, 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 empresa 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 empresa 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 del texto).

Por su parte, la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable actualizado mediante la Resolución 069 de 2021, indica:

“4. SISTEMA DOCUMENTAL CONTABLE

El sistema documental contable tiene como objetivo establecer los criterios para garantizar la inalterabilidad, integridad, verificabilidad, seguridad y conservación de la información financiera, regulando aspectos relativos a los documentos contables, los cuales corresponden a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad.

(...)

En el reconocimiento se afectan las cuentas contables acorde con el hecho; con posterioridad al reconocimiento, las entidades ajustan las partidas inicialmente reconocidas siguiendo los criterios establecidos en los marcos normativos correspondientes. En cada una de las anteriores circunstancias, los hechos económicos que dan origen al reconocimiento, a la medición posterior y a las revelaciones deben estar documentados para ser incorporados en los estados financieros.

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.

Los documentos contables pueden encontrarse impresos o en archivos electrónicos. Un archivo electrónico es un documento que contiene información recibida, generada, enviada y almacenada por medios electrónicos, ópticos o similares.

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 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

Las cesantías anualizadas y los respectivos intereses a las cesantías corresponden a beneficios a los empleados a corto plazo, por cuanto la obligación de la entidad con el empleado finaliza cuando se realiza el giro al fondo de cesantías de manera mensual o el pago de los intereses al empleado. Por lo tanto, en atención al principio de devengo, la empresa reconocerá un pasivo por beneficios a los empleados a corto plazo, junto con su gasto o costo asociado, cuando consuma el beneficio económico procedente del servicio prestado por el empleado a cambio del beneficio otorgado, en el caso de las cesantías y los intereses, reconocerá en cada mes el valor de la alícuota correspondiente al porcentaje del servicio prestado durante el mes.

Ahora bien, teniendo en cuenta que la empresa identificó un error en la metodología aplicada para el cálculo del valor de la alícuota mensual de las cesantías y de los intereses a las cesantías, y dado que se reconoció en la información financiera mayores valores tanto en el gasto como en el pasivo por beneficios a los empleados; la empresa corregirá el error 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, de la siguiente manera:

i) los mayores valores reconocidos en el 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 251102-Cesantías de la cuenta 2511-BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A CORTO PLAZO y un crédito en la subcuenta 510702-Cesantías de la cuenta 5107-PRESTACIONES SOCIALES; además, debitará la subcuenta 251103-Intereses sobre cesantías de la cuenta 2511-BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A CORTO PLAZO y acreditará la subcuenta 510703-Intereses a las cesantías de la cuenta 5107-PRESTACIONES SOCIALES.

ii) los errores de periodos anteriores se corregirán mediante un débito en las subcuentas 251102-Cesantías y 251103-Intereses sobre cesantías, de la cuenta 2511-BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A CORTO PLAZO, por el mayor valor reconocido, y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 3225-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Para efectos de presentación, si el error es material, se deberá reexpresar de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error no es material, no se requerirá su reexpresión retroactiva, sin perjuicio de realizar las revelaciones correspondientes en las notas a los estados financieros.

Ahora bien, en atención a las características cualitativas de la información financiera de propósito general de representación fiel y verificabilidad contempladas en el Marco conceptual del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, así como lo contemplado en la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable en lo relacionado con los soportes de contabilidad, la empresa deberá preparar soportes documentales que sustenten el ajuste contable a realizar sobre los hechos económicos de la consulta.

CONCEPTO No. 20241100040691 DEL 12-12-2024

| | | |
|----------|----------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Beneficios a los empleados |
| | SUBTEMA | Tratamiento contable de los conceptos asociados a la nómina de sueldos |

Señores(as)
CONTABILIDAD
Armenia, Quindío

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241100056142 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 manifiesta el interés de conocer el procedimiento para el cálculo de las provisiones de nómina y su tratamiento contable, de acuerdo con el marco normativo de entidades que no cotizan en el mercado de valores.

CONSIDERACIONES

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 212 de 2021, indica:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

40. Los principios de contabilidad pública que deben observar las empresas para la preparación y presentación de los estados financieros son Negocio 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 DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

(...)

6.2.1. Reconocimiento de activos

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

(...)

6.2.2. Reconocimiento de pasivos

80. Se reconocen como pasivos, las obligaciones presentes que tiene la empresa con un tercero, que han surgido de eventos pasados y para cuya liquidación la empresa debe desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos futuros, siempre que el valor de la obligación pueda 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 partidas específicas de ingresos. Este proceso implica el reconocimiento simultáneo o combinado de unos y otros si surgen directa y conjuntamente de las mismas transacciones u otros sucesos. 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 del 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 según lo dispuesto en la Resolución 413 de 2023, señalan:

“CAPÍTULO II. PASIVOS

(...)

5. BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS

1. Los beneficios a los empleados comprenden todas las retribuciones que la empresa proporciona a sus empleados 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 normatividad vigente, en los acuerdos contractuales o en las obligaciones implícitas que dan origen al beneficio.

2. Los beneficios a los empleados podrán originarse por lo siguiente:

a) acuerdos formales, legalmente exigibles, celebrados entre la empresa y sus empleados;

b) requerimientos legales, en virtud de los cuales la empresa se obliga a efectuar aportes o asumir obligaciones; o

c) obligaciones implícitas asumidas por la empresa, producto de políticas empresariales de dominio público, patrones de comportamiento o declaraciones específicas, a través de las cuales se haya dado a conocer acuerdos formales ante terceros, que, aunque no son exigibles legalmente, crean una expectativa válida de que la empresa está dispuesta a asumir ciertas responsabilidades.

(...)

4. Los beneficios a los empleados se clasifican en: a) beneficios a los empleados a corto plazo, b) beneficios posempleo, c) beneficios a los empleados a largo plazo y d) beneficios por terminación del vínculo laboral.

(...)

5.1. Beneficios a los empleados a corto plazo

5.1.1. Reconocimiento

5. 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.

6. La empresa reconocerá un pasivo por beneficios a los empleados a corto plazo, junto con su gasto o costo asociado, cuando consuma el beneficio económico 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.

(...)

5.1.2. Medición

8. El pasivo por beneficios a los empleados a corto plazo se medirá por el valor de la obligación derivada de dichos beneficios, después de deducir cualquier pago anticipado si lo hubiera.

(...)

5.2. Beneficios posempleo

5.2.1. Reconocimiento

11. 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.

12. Entre los beneficios posempleo se incluyen:

a) las obligaciones pensionales a cargo de la empresa relacionadas con sus empleados, así como aquellas que, por disposiciones legales, hayan sido asumidas por esta; 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.

13. La empresa reconocerá un pasivo por beneficios posempleo, junto con su gasto o costo asociado, cuando consuma el beneficio económico procedente del servicio prestado por el empleado a cambio del beneficio otorgado.

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, incluidos los ingresos que estos produzcan y los recursos que se obtengan producto de su realización.

(...)

5.2.2. Medición

16. 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 empresa 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.

17. Así mismo, para la medición del pasivo por beneficios posempleo, la empresa 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.

(...)

21. La empresa medirá los activos que hacen parte del plan de activos para beneficios posempleo por su valor razonable. La medición de los activos se realizará con la regularidad suficiente para asegurar que los valores reconocidos en los estados financieros no difieran significativamente de los que podrían determinarse al final del periodo contable.

22. El reconocimiento del costo del servicio presente, el costo del servicio pasado, el interés sobre el activo, el interés sobre el pasivo y las ganancias o pérdidas por la liquidación final de los beneficios posempleo afectará el gasto o el ingreso en el resultado del periodo, según corresponda. Por su parte, las ganancias o pérdidas actuariales y las ganancias o pérdidas del plan de activos para beneficios posempleo afectarán el patrimonio y se presentarán en el otro resultado integral.

(...)

5.3. Beneficios a los empleados a largo plazo

5.3.1. Reconocimiento

31. Se reconocerán como beneficios a los empleados a largo plazo aquellos beneficios, diferentes de los de corto plazo, de los de posempleo y de los correspondientes a la

terminación del vínculo laboral, que se hayan otorgado a los empleados con vínculo laboral vigente y cuya obligación de pago venza después de los 12 meses siguientes al cierre del periodo contable en el que los empleados hayan prestado sus servicios.

32. Entre los beneficios a los empleados a largo plazo se incluyen los siguientes:

a) premios o bonificaciones por antigüedad, y

b) beneficios a recibir a partir de los 12 meses siguientes al cierre del periodo en el que se hayan ganado.

33. La empresa reconocerá un pasivo por beneficios a los empleados a largo plazo, junto con su gasto o costo asociado, cuando consuma el beneficio económico procedente del servicio prestado por el empleado a cambio del beneficio otorgado.

34. Adicionalmente, la empresa reconocerá, de manera separada, los activos que hagan parte del plan de activos para beneficios a los empleados a largo plazo, el cual corresponde a los recursos que se destinan exclusivamente al pago del pasivo por dichos beneficios, incluidos los ingresos que estos produzcan y los recursos que se obtengan producto de su realización.

(...)

5.3.2. Medición

37. El pasivo por beneficios a los empleados a largo plazo se medirá por el valor presente, sin deducir los activos del plan de activos para beneficios a los empleados a largo plazo, de los pagos futuros esperados que serán necesarios para liquidar las obligaciones por dichos beneficios.

(...)

5.4. Beneficios por terminación del vínculo laboral

5.4.1. Reconocimiento

43. Se reconocerán como beneficios por terminación del vínculo laboral aquellos beneficios que surgen por la decisión de la empresa de terminar anticipadamente el vínculo laboral con el empleado o por la decisión del empleado de aceptar una oferta de beneficios en compensación por la terminación del vínculo laboral. Estos beneficios se sustentarán en la existencia de un plan formal para efectuar la terminación anticipada del vínculo laboral y en la imposibilidad de retirar la oferta de beneficios.

44. La empresa reconocerá un pasivo por beneficios por terminación del vínculo laboral, junto con su gasto asociado, cuando esta no pueda retirar la oferta de dichos beneficios o cuando esta reconozca costos relacionados con una reestructuración y se generen obligaciones por dichos beneficios.

5.4.2. Medición

45. El pasivo por beneficios por terminación del vínculo laboral se medirá por la mejor estimación del desembolso que se requeriría para cancelar la obligación relacionada con los beneficios por terminación del vínculo laboral. Las variaciones que tenga este pasivo afectarán el resultado del periodo” (Subrayado fuera del texto).

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado según lo dispuesto en las Resoluciones 418 y 442 de 2023, describe los siguientes grupos y cuentas, así:

* 1902-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A LARGO PLAZO: “Representa el valor de los activos destinados exclusivamente a la atención de las obligaciones por beneficios que se hayan otorgado a los empleados con vínculo laboral vigente, distintos de los beneficios a corto plazo, de los de posempleo y de los correspondientes a la terminación del vínculo laboral, y cuyo plazo de pago venza después de los 12 meses siguientes al cierre del periodo contable en que los empleados hayan prestado sus servicios”.

* 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO: “Representa el valor de los activos, incluidos los ingresos que estos produzcan y los recursos que se obtengan producto de su realización, destinados exclusivamente a la atención de las obligaciones por beneficios a los empleados que se van a pagar después de que el empleado complete el periodo de empleo, distintas de aquellas que surgen por la terminación del vínculo laboral”.

* 25-BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS: “En esta denominación se incluyen las cuentas que representan las obligaciones generadas por concepto de las retribuciones que la empresa proporciona a sus empleados 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, en los acuerdos contractuales o en las obligaciones implícitas que dan origen al beneficio”.

* 5101-SUELDOS Y SALARIOS: “Representa el valor de la remuneración causada a favor de los empleados, como contraprestación directa por la prestación de sus servicios, tales como primas, sobresueldos, bonificaciones habituales, valor del trabajo suplementario o

de las horas extras, valor del trabajo en días de descanso obligatorio, y porcentajes sobre ventas y comisiones, las cuales se pueden pagar en dinero o en especie”.

* 5102-CONTRIBUCIONES IMPUTADAS: “Representa el valor de las prestaciones proporcionadas, directamente por la empresa, a los empleados o a quienes dependen de ellos”.

* 5103-CONTRIBUCIONES EFECTIVAS: “Representa el valor de las contribuciones sociales que la empresa paga, en beneficio de sus empleados, a través de las entidades responsables de la administración de los sistemas de seguridad social o de la provisión de otros beneficios”.

* 5104-APORTES SOBRE LA NÓMINA: “Representa el valor de los gastos que se originan en pagos obligatorios sobre la nómina de las empresas con destino al ICBF, SENA, ESAP y escuelas industriales e institutos técnicos”.

* 5107-PRESTACIONES SOCIALES: “Representa el valor de los gastos que se originan en pagos obligatorios sobre la nómina de las empresas, por concepto de prestaciones sociales”.

* 5108-GASTOS DE PERSONAL DIVERSOS: “Representa el valor de los gastos que se originan en pagos de personal por conceptos no especificados en las cuentas relacionadas anteriormente”.

Igualmente, el CGC contempla los conceptos asociados a gastos de ventas en el grupo 52-DE VENTAS y el reconocimiento de costos en los grupos 6-COSTOS DE VENTAS y 7-COSTOS DE TRANSFORMACIÓN para su afectación según corresponda a la operatividad de la empresa.

CONCLUSIONES

Antes de dar respuesta a sus inquietudes, es de precisar que los beneficios a los empleados de la empresa son aquellos establecidos en la normativa laboral que le es aplicable y en los determinados mediante acuerdos formales, legalmente exigibles; requerimientos legales, en virtud de los cuales la empresa se obliga a efectuar aportes o asumir obligaciones; u obligaciones implícitas asumidas por la empresa.

En este sentido, la medición de la obligación corresponderá a la mejor estimación del valor que sea necesario para liquidar dicha obligación. Es preciso señalar que la CGN no es competente para definir la forma o la metodología para el cálculo de la obligación, por cuanto este asunto en muchos casos está descrito en la misma normativa laboral o depende de lo pactado entre el empleador y el empleado.

Ahora bien, respecto al tratamiento contable, la Norma de beneficios a los empleados contenida 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 establece dicho tratamiento, para lo cual, la empresa deberá tener presente tanto los conceptos cuyo pago se efectúe de forma mensual, así como aquellos que no se paguen mensualmente, como es el caso de las cesantías, intereses de cesantías, primas y vacaciones, los cuales se reconocerán cada mes por el valor de la alícuota correspondiente al porcentaje del servicio prestado durante el mes.

Por lo anterior, y teniendo en cuenta que su consulta no especifica a qué tipo de beneficio a los empleados se refiere, a continuación, se da respuesta a la solicitud formulada, no sin antes advertir que ésta se dará dentro del ámbito de nuestra competencia, de forma general y abstracta, así:

Los beneficios a empleados asociados a la nómina se registrarán mediante un débito en las subcuentas que correspondan de la cuenta 5101-SUELDOS Y SALARIOS o de la cuenta 5202-SUELDOS Y SALARIOS, o en las subcuentas, cuentas y grupos que correspondan de la clase 7-COSTOS DE TRANSFORMACIÓN y un crédito en las subcuentas y cuentas que correspondan del grupo 25-BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS.

Para los otros beneficios a los empleados, y según el tipo de gasto o costo al que corresponda, se debitará la subcuenta que corresponda de las cuentas 5102-CONTRIBUCIONES IMPUTADAS; 5103-CONTRIBUCIONES EFECTIVAS; 5104-APORTES SOBRE LA NÓMINA; 5107-PRESTACIONES SOCIALES; 5108-GASTOS DE PERSONAL DIVERSOS o sus equivalentes en el grupo 52-DE VENTAS o de clase 7-COSTOS DE TRANSFORMACIÓN y se acreditará las subcuentas y cuentas que correspondan del grupo 25-BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS.

Además, los recursos que se destinan exclusivamente al pago del pasivo por beneficios a los empleados a largo plazo y posempleo, incluidos los ingresos que estos produzcan y los recursos que se obtengan producto de su realización, constituyen el plan de activos para el pago de ese pasivo. Estos activos se registrarán en la subcuenta correspondiente 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. En este sentido, tanto el pasivo por beneficios a los empleados a largo plazo o posempleo, como el plan de activos para el pago de dichos pasivos se deben reconocer de manera separada.

Adicionalmente, para su estudio y conocimiento, se informa que la CGN tiene publicados los diferentes documentos de regulación emitidos para cada uno de los marcos normativos, entre ellos, el Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, los cuales se componen del Marco conceptual, las Normas para Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos, el Catálogo General de Cuentas, los Procedimientos contables, las

Guías de aplicación así como la Doctrina Contable Pública. Esta documentación la puede encontrar en la página web www.contaduria.gov.co por la ruta "RCP / RCP en convergencia con NIIF – NICSP".

Por ser de temas relacionados con su consulta, se adjuntan conceptos que pueden ser de su interés, así:

- CONCEPTO No. 20231100019691 DEL 14-07-2023; y
- CONCEPTO No. 20231100043411 DEL 12-12-2023

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación
Concepto No. 20241100033561 del 15-10-2024
20241100033821 del 18-10-2024

1.2.22 PROVISIONES

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

1.2.23 ACTIVOS CONTINGENTES

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

1.2.24 PASIVOS CONTINGENTES

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

1.2.25 INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS

CONCEPTO No. 20241100023471 DEL 10-07-2024

| | | |
|----------|------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que Cotizan en el Mercado de Valores, o que Captan o Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Marco Conceptual |
| | SUBTEMA | Operaciones recíprocas de los gastos por concepto de servicio de transporte prestados por SATENA a Enterritorio |

| | | |
|----------|------------------------|---|
| 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 |
| | SUBTEMA | Operaciones recíprocas de los ingresos por transporte aéreo prestados por SATENA a Enterritorio |

Doctora
 ANGIE JOHANNA GIRALDO SALAS
 Gerente de Unidad de Contabilidad
 Empresa Nacional Promotora del Desarrollo Territorial
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010028622 del 29 de mayo 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:

“(…), al corte de marzo de 2024 se presenta diferencia en el reporte realizado por ENTerritorio el cual registra en la cuenta 5.1.11.23 Comunicaciones y Transporte, la sumatoria de los gastos incurridos con SATENA en cumplimiento de la ejecución de los contratos 2022613 y 2023525 con el objeto de 'Prestación del servicio de transporte aéreo de pasajeros en rutas operadas por Satena y la adquisición de tiquetes aéreos en rutas nacionales e internacionales de otros operadores y servicios conexos (Chárter) para el desplazamiento de los funcionarios, contratistas y/o terceros en el desarrollo de las actividades misionales y administrativas de ENTerritorio', de la siguiente manera:

| Código | Entidad | Liquid | Código | Concepto | Valor | Partida |
|----------|---|--------|------------|---|---------------|----------------|
| Entidad | | ez | Cuenta | | Reportado | Conciliatoria |
| 0 | | 2 | 4.50.03.03 | SERVICIOS PUBLICOS | 0,00 | |
| 32800000 | Servicio Aéreo a Territorios Nacionales | 1 | | Esta entidad no reporto operación recíproca | 0,00 | -16.032.495,00 |
| 41400000 | Empresa Nacional Promotora del Desarrollo Territorial | 2 | 5.1.11.23 | COMUNICACIONES Y TRANSPORTE | 16.032.495,00 | |

Con el fin socializar estas diferencias, se realizó mesa de trabajo con SATENA el pasado 16 de enero de 2024, en la cual expusieron sus argumentos para el no reporte de los servicios prestados por la aerolínea, basados en el concepto 20153600022581 del 21 de mayo de 2015 el cual indica 'que la subcuenta 2.9.05.03 — Venta por cuenta de terceros por concepto de venta de tiquetes, no es objeto de reporte como operación recíproca; y las transacciones generadas por ingresos y gastos, seguirán siendo objeto de reporte como operaciones recíprocas, por las entidades involucradas en la transacción', sin embargo, Satena confirmó que registra los ingresos por la venta a ENTerritorio de estos tiquetes en la cuenta 4.3.30.11 venta pasajes, la cual, no hace parte de las reglas de eliminación.

(...)

Por lo anterior, solicitamos indicación de la cuenta idónea para que ENTerritorio reconozca los gastos asociados para el reporte de este rubro y así no presentar diferencias en el informe de operaciones recíprocas; o en su defecto indicar como debe registrar SATENA el servicio prestado directamente a nuestra entidad, con el fin de evitar diferencia de interpretaciones y conciliar los saldos reportados”.

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual del Marco Normativo para Empresas que Cotizan en el Mercado de Valores, o que Captan o Administran Ahorro del Público, contenidas en el Anexo Técnico 1 del Decreto N° 2420 de 2015, actualizado por el Decreto N° 2270 de 2019 y sus modificaciones, e incorporadas en el Régimen de Contabilidad Pública mediante el artículo 3° de la Resolución N° 37 de 2017, modificado por la Resolución N° 267 de 2022, establece:

“Capítulo 4-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”.

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos de las Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizadas por la Resolución 413 de 2023, indican:

“1. INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS

1.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de actividades ordinarias aquellos que se originan por la venta de bienes, la prestación de servicios o el uso que terceros hacen de activos, los cuales producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos o participaciones, entre otros.

(...)

1.1.2. Ingresos por prestación de servicios

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

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” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

La Empresa Nacional Promotora del Desarrollo Territorial - Enterritorio deberá homologar para efectos del reporte a la CGN, los servicios de desplazamiento de los funcionarios, contratistas y/o terceros prestados por Satena en la subcuenta 511123-Comunicaciones y transporte de la cuenta 5111-GENERALES. De otra parte, Servicio Aéreo a Territorios Nacionales deberá reconocer los ingresos de actividades ordinarias originados por la prestación de servicios de transporte aéreo a Enterritorio en la subcuenta 433011-Servicio de transporte aéreo de la cuenta 4330-SERVICIOS DE TRANSPORTE. En consecuencia, estas subcuentas se deben reportar como operaciones recíprocas.

Ahora bien, con respecto a las reglas de eliminación, se confirma por parte de la Subcontaduría de Consolidación de la Información, que la subcuenta 433011-Servicio de transporte aéreo de la cuenta 4330-SERVICIOS DE TRANSPORTE, por cortes de periodo y parametrización en el sistema CHIP, se incluirá en las reglas de eliminación para el corte al 30 de septiembre de 2024.

Las reglas de eliminación están dispuestas por la CGN para consulta por parte de las entidades públicas en la siguiente ruta: www.contaduria.gov.co → Productos → Reglas de eliminación → Elegir la opción "2024" y allí descargar la última versión del archivo Excel Reglas de Eliminación.

CONCEPTO No. 2024110021831 DEL 11-07-2024

| | | |
|----------|------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Entidades de Gobierno |
| | TEMA | Marco Conceptual Ingresos de transacciones sin contraprestación Acuerdos de concesión desde la perspectiva de la entidad concedente Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración |
| | SUBTEMA | Reconocimiento del derecho y el ingreso por impuesto de alumbrado público Reconocimiento de la prestación del servicio de alumbrado público y la modernización de luminarias en el municipio de Arauca. |
| 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 |
| | SUBTEMA | Reconocimiento del recaudo de los recursos del impuesto de alumbrado público por las empresas prestadores del servicio de energía. Reconocimiento de la gestión efectuada por la empresa ARAUCA ILUMINADA S.A.S. E.S.P. |

Doctora
 LUISA FERNANDA GALLEGO SOTO
 Profesional Universitario – Área de contabilidad
 Municipio de Arauca
 Arauca, Arauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20230010050592 del 01 de noviembre de 2023, 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 ampliar el concepto 20221100047471 sobre el reconocimiento de los activos, ingresos, costos y gastos para el Municipio de Arauca, en virtud de la creación de

la Empresa de Servicios públicos de Arauca, creada como entidad descentralizada por servicios del orden Municipal, teniendo en cuenta que surten los siguientes aspectos:
(...)

De otra parte es preciso indicar que la empresa de servicios públicos ENELAR E.I.C.E. E.S.P. es la encargada de facturar y recaudar el servicio de alumbrado público de los usuarios regulados y el Municipio de Arauca el de los no regulados.

(...)

Escenario 1: Reconocimiento de los activos informados por parte de la empresa ARAUCA ILUMINADA S.A.S. E.S.P.

Teniendo en cuenta que actualmente, se viene ejecutando el proceso de modernización del sistema e infraestructura de alumbrado público del municipio de Arauca (pasando de luminarias de sodio a luminarias LED), conforme a lo establecido en la Convocatoria Pública No. 1RE-006-2021 adelantada por el Municipio de Arauca, la cual determinó una inversión inicial estimada en la suma de \$7.078.529.337 por parte del accionista privado de la empresa ARAUCA ILUMINADA S.A.S. E.S.P. para la modernización del sistema y en donde se estipulo que las inversiones que se realicen le serán remuneradas por quince (15) años con base a lo establecido en la Resolución de la CREG 123 de 2011 o la norma que la modifique, derogue o complemente.

En ese orden, es preciso señalar que la actividad de Inversión del Servicio de Alumbrado Público comprende la expansión de la infraestructura propia del sistema, la modernización por efectos de la Ley 697 de 2001, la instalación de los equipos de medición de energía eléctrica, con los respectivos accesorios para ello, y la reposición de activos, cuando la misma permita aumentar significativamente la vida útil o la calidad del servicio que preste el activo.

Así las cosas, la empresa ARAUCA ILUMINADA S.A.S. E.S.P. viene suministrando información de manera mensual sobre los elementos adquiridos dentro del proceso de modernización, incluidos los costos de adquisición, los cuales fueron incorporados en la infraestructura o sistema del alumbrado público, y representan tanto un activo como pasivo para el Municipio de Arauca, siendo necesario realizar el despacho, indicar si para este tipo de caso contextualizado, procede la aplicabilidad de normas de acuerdos de concesión, y de ser positivo que tipo de pasivo resultaría; financiero, diferido o mixto, así mismo definir los registros contables.

Escenario 2: Transferencia del recaudo del impuesto de alumbrado público, derivados de los ingresos reconocidos con situación de fondos (C.S.F).

(...)

En este punto, es pertinente indicar que los recursos girados a favor de ARAUCA ILUMINADA S.A.S. E.S.P., son utilizados de manera exclusiva la prestación, mejora, modernización y ampliación del servicio de alumbrado público, incluyendo el suministro de energía, la administración, mantenimiento e interventoría de la operación, sin embargo, dando cumplimiento a lo señalado en el parágrafo 9 del artículo 1 Acuerdo Municipal No. 200.02.019 del 26 de octubre de 2021, en donde se establece que '(...) Todos los activos actuales y futuros de la infraestructura del sistema de alumbrado público son y serán del Municipio de Arauca', la empresa ARAUCA ILUMINADA S.A.S. E.S.P. debe suministrar información mensual de la ejecución de los recursos entregados por parte del Municipio de Arauca, en donde relacionan los costos y gastos asociados a la prestación del servicio, incluidos los bienes y/o activos adquiridos dentro del proceso de modernización y reposición de la infraestructura de alumbrado público.

En este orden, se presenta una situación particular, con el reconocimiento de los activos que fueron incorporados en el sistema de alumbrado público e informados por parte de la empresa, toda vez que inicialmente el Municipio de Arauca con la entrega de los recursos del recaudo del impuesto de alumbrado público, realizó el registro o movimiento contable en el gasto utilizando la subcuenta 511117 denominada Servicios Públicos de la cuenta 5111 GENERALES, por lo anterior, es indispensable complementar la respuesta entregada por parte de la Contaduría General de la Nación a través del concepto 20221100047471 del 17 de junio de 2022, o reconsiderar el manejo contable ante la situación expuesta, en donde se indiquen los registros contables que se deben realizar por parte del Municipio de Arauca, para el reconocimiento de la transferencias realizadas y los activos que sean informados posteriormente por la empresa de alumbrado público.

Así mismo, se requiere definir con el nuevo tratamiento contable que resulte del estudio la situación informada anteriormente, las operaciones recíprocas que se deberán tener en cuenta entre las dos entidades contables públicas, para los conceptos asociados con los activos pasivos o patrimonio, toda vez que actualmente se encuentran establecidas solo respecto a los gastos e ingresos por la transferencia de recursos del Municipio de Arauca a la empresa ARAUCA ILUMINADA S.A.S. E.S.P., reportando como operaciones recíprocas la subcuenta 511117-Servicios públicos de la cuenta 5111-GENERALES y las subcuentas correspondientes de la cuenta 4315-SERVICIO DE ENERGÍA”.

La CGN solicitó, para el 25 de enero de 2024, una mesa de trabajo con funcionarios del Municipio de Arauca y de la empresa Arauca Iluminada S.A.S. E.S.P., con el fin de ampliar el contexto de los hechos económicos asociados a la prestación del servicio de alumbrado público.

De lo expuesto en la mesa de trabajo se extrae lo siguiente:

a. Se estableció que, durante los 2 años siguientes al inicio de la operación de la empresa, el accionista privado debía aportar los recursos de la modernización. El accionista privado efectuó directamente la inversión, para lo cual cada trimestre ejecutó mil millones de

pesos aproximadamente. A hoy, ya finalizó el proceso de modernización, por lo que ya el accionista privado ha entregado el total de recursos comprometidos, pero no ha entregado información sobre el valor total de la inversión.

b. Arauca Iluminada S.A.S. envía, de forma mensual al Municipio de Arauca, información sobre la ejecución de los recursos, en lo cual incluye un archivo que detalla los elementos adquiridos en el proceso de modernización y de reposición que han sido pagados por el accionista privado, para que estos sean incorporados por la entidad territorial.

c. La remuneración mensual por la modernización y administración, operación y mantenimiento (AOM) se calcula con base en la Resolución CREG 123 de 2021. Estos cálculos varían de un mes a otro, por lo que la remuneración mensual no es un valor fijo.

d. Cuando el Municipio de Arauca transfiere los recursos del impuesto sobre el servicio de alumbrado público para cubrir, entre otras, las actividades de modernización y AOM, reconoce un gasto general. En este sentido, surge la duda de cómo efectuar el registro mensual de la remuneración a la que tiene derecho el accionista privado, toda vez que previamente ya se registró un gasto.

e. No existe un contrato con el accionista privado, dado que en la convocatoria para la creación de la empresa se presentaron los requisitos para su creación, y allí se incluía la inversión para la modernización y la prestación del servicio como obligaciones por parte del accionista privado. No obstante, se firmó un acuerdo de accionistas que contiene las actividades y obligaciones de las partes, así como la remuneración al accionista privado, por lo que este acuerdo se podría asemejar a un contrato.

f. La inversión que efectúa el accionista privado por la modernización, es diferente a los aportes que realiza para la creación de la empresa, lo cual quedó detallado en la convocatoria pública y en los estatutos. Para la creación de la empresa, el municipio aportó en especie el derecho de uso de la infraestructura de alumbrado público y los accionistas efectuaron un aporte monetario.

g. El accionista privado en el proceso de inversión y prestación de servicios actúa como operador de todos los costos asociados a la prestación del servicio.

h. Cuando se creó Arauca Iluminada S.A.S. se estableció que no hay distribución de excedentes, ya que los recursos del impuesto tienen la destinación exclusiva para la prestación del servicio de alumbrado público.

i. La empresa ejecuta el total de los recursos del impuesto. Cuando los recursos recaudados son mayores a los gastos y costos del mes, la diferencia se utiliza para cubrir gastos o costos de meses siguientes donde el recaudo no sea suficiente o para la expansión o reposición del sistema de alumbrado público.

j. Arauca Iluminada S.A.S. fue creada para la prestación del servicio de alumbrado público y actúa como un gestor del sistema.

j. Se estableció un plazo de 15 años en la convocatoria pública del municipio y los accionistas debían presentar un modelo financiero considerando dicho plazo. En la resolución de la CREG no se define un plazo, allí solo se incluye la fórmula para determinar el número de períodos que se requieren para efectuar las inversiones.

k. El Municipio de Arauca gira los recursos al encargo fiduciario y no a la empresa, los pagos al accionista privado son efectuados a través del encargo fiduciario.

Finalmente, se concluye la mesa de trabajo indicando que, dada la complejidad del tema, el equipo de la CGN efectuará el análisis de la información suministrada por la entidad, a fin de emitir un concepto que incluya el reconocimiento de todos los hechos económicos que se originan por la prestación del servicio de alumbrado público.

Además, el 01 de marzo de 2024 la CGN envió, al correo electrónico de la entidad, cuatro preguntas, de las cuales se recibió respuesta el 3 de abril de 2024, por el doctor Lisandro Ramírez, director financiero de Arauca Iluminada SAS, así:

"1. En la creación de la sociedad Arauca Iluminada SAS el Consorcio DSF 2021, conformado por Arios Ingenieria SAS, Depi Energy SAS y Desarrolladora de Proyectos de Ingenieria SAS, se compromete a efectuar un aporte económico por \$960.198.347 en un plazo de 2 años, y una inversión por \$7.078.529.337 para la modernización de luminarias del sistema de alumbrado público en el mismo plazo de 2 años.

¿El valor de la inversión incluye el monto del aporte de constitución de la Sociedad? o ¿se tratan de conceptos completamente diferentes?

El valor de la inversión inicial establecida en la Convocatoria Pública No. 1RE-006-2021 para el proceso de modernización a luminarias LED, que se debe financiar por parte del accionista o socio privado de la E.S.P. Mixta, no incluye el aporte societario como capital social y como socios, estos valores fueron consignados en dinero por parte de los mismos como contrapartida de las acciones suscritas o de las participaciones asumidas para formar el patrimonio de la sociedad y cubrir adecuadamente su cifra de capital social.

2. ¿El valor de la inversión inicial para la modernización del sistema de alumbrado público ha cambiado o el socio privado ha tenido que efectuar desembolsos adicionales?

De acuerdo con lo establecido en el numeral 2.8 de la Convocatoria Pública No. 1RE-006-2021, la inversión inicial estimada por parte del socio privado de la E.S.P. Mixta para la modernización a luminarias LED fue de SIETE MIL SETENTA Y OCHO MILLONES QUINIENTOS VEINTINUEVE MIL TRESCIENTOS TREINTA Y SIETE PESOS (\$7.078.529.337) M/CTE, a precios de junio de 2021. Esta inversión es la base para determinar la

remuneración de la modernización por un término de quince (15) años, utilizando la metodología de los costos máximos de inversión del sistema de alumbrado público establecida en los artículos 20 y 21 de la Resolución CREG 123 de 2011.

En cuanto a los costos incurridos en el proceso de modernización de la infraestructura de alumbrado público del municipio de Arauca, llevado a cabo por el socio privado, es importante señalar que este no realizó desembolsos en efectivo a la E.S.P. Mixta. La modernización incluía la adquisición a todo costo de las luminarias LED y los costos asociados a su instalación por parte del socio privado. Para el reconocimiento adecuado como activo fijo por parte del Municipio, se deben considerar los precios reales de adquisición de estos elementos para las vigencias 2022 y 2023, respectivamente.

3. ¿La remuneración al socio privado, que trata el artículo 3o del acuerdo de accionista, qué conceptos incluye?

La remuneración al socio privado, según el artículo 3 del acuerdo de accionistas de fecha 30 de diciembre de 2021, incluye los siguientes conceptos:

- a. Remuneración mensual por actividades desarrolladas en cumplimiento de las obligaciones a su cargo.
- b. Actividades de administración, modernización, ampliación, operación, mantenimiento, expansión, y desarrollos tecnológicos asociados del servicio de alumbrado público.
- c. Actividades de iluminación navideña y ornamental.

Estos conceptos están en línea con lo establecido en el numeral 2.9 de los estudios previos de la convocatoria pública No. 1RE-006-2021.

4. ¿Qué conceptos se detallan en la factura entregada por el socio privado de forma mensual?

La factura entregada por el socio privado de forma mensual detalla los siguientes conceptos:

a. Descripción: PERIODO MES FEBRERO DE 2024 REMUNERACIÓN ACTIVIDAD DE ADMINISTRACIÓN, OPERACIÓN Y MANTENIMIENTO DE LA INFRAESTRUCTURA DE ALUMBRADO PÚBLICO DEL MUNICIPIO DE ARAUCA.

Cantidad: 1

Valor Unitario: \$0,00

Valor Total: \$0,00

b. Descripción: PERIODO MES DE FEBRERO 2024 REMUNERACIÓN ACTIVIDAD DE INVERSIÓN POR MODERNIZACIÓN DE LA INFRAESTRUCTURA DE ALUMBRADO PÚBLICO DEL MUNICIPIO DE ARAUCA, CONFORME A LA CONVOCATORIA PÚBLICA No. 1RE-006-2021.

Cantidad: 1

Valor Unitario: \$0,00

Valor Total: \$0,00

Estos conceptos reflejan la remuneración por las actividades ejecutadas durante el mes inmediatamente anterior, de acuerdo con las obligaciones a cargo del socio privado y previa presentación de la factura o documento acordado entre las partes.

De este modo, es importante destacar que los montos liquidados mensualmente por concepto de remuneración por la actividad de administración, modernización, ampliación, operación, mantenimiento y reposición se calculan conforme a la fórmula o metodología de los costos máximos del sistema de alumbrado público establecidos en la Resolución CREG 123 de 2011”.

CONSIDERACIONES

a. Consideraciones sobre la normativa del impuesto de alumbrado público

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.

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 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).

Además, la Resolución de la CREG 101 013 de 2022, por la cual se establece la metodología para la determinación de costos máximos por la prestación del servicio de alumbrado público y deroga la Resolución de la CREG 123 de 2011, indica:

“Artículo 3. Definiciones: (...)

Administración, Operación y Mantenimiento, AOM: Valor de los gastos de administración, operación y mantenimiento correspondientes a los activos del sistema de alumbrado público.

(...)

Expansión: Es la instalación de nuevos activos de alumbrado público por el desarrollo vial o urbanístico del municipio o distrito, o por el redimensionamiento del sistema existente.

(...)

Luminaria: De conformidad con lo dispuesto en el RETILAP o aquellas normas que la modifiquen, adicionen o sustituyan, luminaria es el aparato de iluminación que distribuye, filtra o transforma la luz emitida por una o más lámparas o bombillas (fuentes luminosas) y que incluye todas las partes necesarias para soporte, fijación y protección de las bombillas, pero no las fuentes luminosas mismas y, donde sea necesario, los circuitos auxiliares con los medios para conectarlos a la fuente de alimentación eléctrica. La luminaria dispone entonces de un conjunto óptico y un conjunto eléctricos. (...)

Modernización o repotenciación del SALP: La modernización o repotenciación es el reemplazo de uno o más de los activos del Sistema de Alumbrado Público en razón a los desarrollos tecnológicos.

(...)

Reposición de activos: consiste en la actividad de reemplazar los activos del SALP por activos iguales o de similares características.

(...)

ARTÍCULO 5. CRITERIOS GENERALES. La metodología para la determinación de los costos que deberán aplicar los municipios o distritos para remunerar a los prestadores del Servicio de Alumbrado Público, tendrá en cuenta los criterios establecidos en el artículo 44 de la Ley 143 de 1994 en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 2.2.3.6.1.9 del decreto 1073 de 2015 y, adicionalmente los siguientes:

a. En la determinación de los costos por la prestación del servicio de alumbrado público se deben considerar, entre otros, los siguientes aspectos: i) costos totales de inversión, modernización, expansión y reposición del sistema de alumbrado público. ii) costos de administración, operación, mantenimiento y desarrollo tecnológico del sistema de alumbrado público. iii) costos de interventoría, iv) costos de suministro de energía, v) costos de gestión ambiental de los residuos de alumbrado público.

(...)

e. Los costos de administración, operación y mantenimiento del Sistema de Alumbrado Público incluyen la reposición de activos, cuando esta actividad no aumente significativamente el valor del activo y/o la vida útil del mismo.

f. En el evento en que la actividad mencionada produzca un aumento significativo del valor y/o la vida útil del activo, se considera inversión. En todo caso, el municipio o distrito tendrá que definir previamente en que eventos se dará un aumento significativo del valor y/o la vida útil de un activo de alumbrado público, de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia.

(...)

Teniendo en cuenta que el artículo 349 de la Ley 1819 de 2016 establece que el hecho generador del impuesto de alumbrado público es el beneficio por la prestación del servicio de alumbrado público, ningún costo diferente a los relacionados con dicho servicio, así comparta o emplee la misma infraestructura, podrá ser incluido en los costos de la prestación de este servicio.

(...)

ARTÍCULO 22. COSTO DE LA INVERSIÓN DEL SISTEMA DE ALUMBRADO PÚBLICO. Con el fin de remunerar el costo de la Inversión del Sistema de Alumbrado Público se aplicará la siguiente expresión:

$$CINV = \sum_{n=1}^2 (CAAn * ID)$$

Donde:

CINV: Costo de la Inversión del Sistema de Alumbrado Público en pesos correspondientes a la fecha de referencia.

n: Nivel de tensión 1 o 2.

CAAn: Costos anual equivalente de los activos del Sistema de Alumbrado Público del nivel de tensión n en pesos correspondientes a la fecha de referencia.

ID: Índice de disponibilidad de las luminarias del Sistema de Alumbrado Público, calculado de acuerdo con el artículo 30 de la presente Resolución.

(...)

ARTÍCULO 35. COSTO DE LA ACTIVIDAD DE LA ADMINISTRACIÓN, OPERACIÓN Y MANTENIMIENTO – AOM DE LA INFRAESTRUCTURA DEL SISTEMA DE ALUMBRADO PÚBLICO. La remuneración del costo máximo de la actividad de AOM de la infraestructura propia del Sistema de Alumbrado Público, se determinará así:

(...)

PARÁGRAFO 1. El costo de reposición a nuevo de cada activo del Sistema de Alumbrado Público del nivel de tensión n, se obtiene de la suma de los costos de reposición a nuevo de cada una de las UCAP que componen cada activo, en pesos correspondientes a la fecha de referencia” (subrayado fuera de texto).

b. Consideraciones sobre la creación de la empresa de servicios públicos y el acuerdo de accionistas

El Acuerdo No. 200.02.019 de 2021 del municipio de Arauca, establece:

“CONSIDERANDO

(...)

Que la forma como el Municipio de Arauca viene asumiendo la prestación y operación del sistema de alumbrado público genera desgaste en la Administración Municipal y mayores costos en relación con el principio de economía que rige el Estatuto Contractual del Estado, además de no generar armonía, uniformidad y cobertura en la prestación del servicio, así como la carencia de inversiones significativas en la modernización del sistema.

(...)

Artículo 1°. AUTORIZAR al alcalde del Municipio de Arauca por el término de un (01) año, contado a partir de la vigencia del presente acuerdo, para que constituya una Empresa de Servicios Públicos Mixta, como una entidad descentralizada por servicios del orden

municipal, constituida bajo la forma de Sociedad por Acciones Simplificadas, con participación mayoritaria del Municipio de Arauca, la cual no podrá ser inferior al cincuenta y un por ciento (51%) para el desarrollo del objeto que se describe en el artículo segundo del presente acuerdo.

(...)

Parágrafo 7. El patrimonio de la Empresa de Servicios Públicos Mixta estará constituido, inicialmente, por los aportes que realice el Municipio de Arauca, representado en la prestación del servicio de alumbrado público, el acceso y uso de la infraestructura del sistema de alumbrado público y los aportes del socio accionista privado estará representado en el aporte económico para adquirir su participación accionaria en la E.S.P. Mixta.

(...)

Parágrafo 9. Todos los activos actuales y futuros de la infraestructura del sistema de alumbrado público son y serán del Municipio de Arauca.

(...)

Artículo 3°. CONVOCATORIA PARA SELECCIONAR EL SOCIO ACCIONISTA PRIVADO DE LA E.S.P. MIXTA. (...)

Parágrafo. El Municipio de Arauca en desarrollo del proceso de selección objetiva del socio accionista de la E.S.P. Mixta deberá establecer como obligación la modernización del cien por ciento (100%) de las luminarias que conforma el sistema de alumbrado público del ente territorial, las cuales serán cambiadas por luminarias LED dentro de los dos (02) años siguientes al inicio de actividades de la E.S.P. Mixta.

Artículo 4°. TRANSFERENCIAS DEL IMPUESTO DE ALUMBRADO PÚBLICO A LA E.S.P. MIXTA. Autorizase al Alcalde del Municipio de Arauca para que una vez se cree e inicie operación la Empresa de Servicios Públicos Mixta, ordene la transferencia a favor de esta los recursos del recaudo del impuesto de Alumbrado Público existentes y futuros, en los términos de ley.

Parágrafo. Todos los recursos del impuesto de Alumbrado Público se transferirán a la E.S.P. Mixta, a través de un encargo fiduciario contratado con una entidad legalmente vigilada por la Superintendencia Financiera. La transferencia del impuesto de alumbrado público la realizarán los diferentes agentes recaudadores al encargo fiduciario contratado en el término establecido por la ley" (subrayado fuera de texto).

Por su parte, los estatutos de la empresa de servicios públicos mixta "ARAUCA ILUMINADA S.A.S. E.S.P.", dispone:

“ARTÍCULO QUINTO: OBJETO. La sociedad tendrá por objeto principal entre otros:

1. La prestación del servicio de alumbrado público en el municipio de Arauca y en cualquier ciudad del país de acuerdo con la definición establecida en el artículo 2.2.3.1.2 del Decreto Único Reglamentario del Sector Administrativo de Minas y Energía, 1073 de 2015, modificado por el Decreto 043 de 2018 del Ministerio de Minas y Energía y demás normas que modifiquen o adicionen.
2. Desarrollo tecnológico asociados al servicio de alumbrado público.
3. El desarrollo de actividades de generación, transmisión, distribución, comercialización de energía eléctrica y autogeneración y generación distribuida con fuentes no convencionales de energía renovable (FNCER) tales como la biomasa, los aprovechamientos hidroeléctricos, la eólica, la geotérmica, la solar, los mares y el aprovechamiento energético de residuos.
4. Operar los sistemas lumínicos que sean construidos e instalados por terceros y que entren a hacer parte de la infraestructura de alumbrado público del municipio de Arauca, siempre y cuando estos cumplan con los requisitos técnicos exigidos por el municipio, de igual manera también será el encargado de hacer las expansiones de alumbrado público y la realización de alumbrado navideño y ornamental cuando el municipio disponga de los recursos para estos.

(...)

ARTÍCULO SEXTO: La ejecución de las actividades de administración, operación, mantenimiento, suministro, instalación, reposición, modernización y expansión, entre otras, serán desarrollados por EL ACCIONISTA PRIVADO para lo cual se suscribirá un acuerdo de accionistas con las responsabilidades que el accionista privado asume en nombre de la sociedad. Los socios podrán suscribir los acuerdos de accionistas que sean necesarios para el cumplimiento del objeto social. La duración de ese acuerdo de accionistas será de diez (10) años y se prorrogará automáticamente por periodos iguales, salvo pacto expreso de los socios en contrario, conforme a lo dispuesto en el artículo 24 de la Ley 1258 de 2008. En todo caso, las estipulaciones que contengan el acuerdo de accionistas no podrán ser modificadas a menos que así lo pacten expresamente todos los socios que lo suscriben.

(...)

ARTÍCULO OCTAVO: OBLIGACIONES DEL ACCIONISTA PRIVADO. El accionista privado tendrá como obligaciones, entre otras, las obligaciones contenidas en el documento de la Convocatoria Pública N° 1RE-006-2021.

Por las actividades realizadas por el ACCIONISTA PRIVADO en cumplimiento de lo establecido en los documentos de la convocatoria pública respecto a la prestación del servicio de alumbrado público, recibirá una remuneración de acuerdo con la metodología

prevista en la resolución CREG 123 de 2011 o aquella que la modifique, adicione o reemplace.

(...)

ARTÍCULO DÉCIMO PRIMERO: CAPITAL SUSCRITO. El capital suscrito de la sociedad es la suma de MIL NOVECIENTOS CINCUENTA Y NUEVE MILLONES QUINIENTOS OCHENTA Y OCHO MIL CUATROCIENTOS SESENTA Y CUATRO PESOS M.C. (\$1.959.588.464), el cual se representa en 195958 acciones de valor nominal de diez mil pesos colombianos (\$10.000,00) moneda legal colombiana, cada una, discriminada de la siguiente manera: (i) Acciones tipo A, asignadas al MUNICIPIO y (ii) Acciones tipo B, asignadas a EL ACCIONISTA PRIVADO, siendo ambos tipos de acciones ordinarias.

(...)

ARTÍCULO DÉCIMO SEGUNDO: CAPITAL PAGADO. El capital pagado de la sociedad es la suma de NOVECIENTOS NOVENTA Y NUEVE MILLONES TRESCIENTOS NOVENTA MIL CIENTO DIECISIETE PESOS (\$999.390.117), divididos en 99.938 acciones de valor nominal de diez mil pesos (\$10.000,00) moneda legal colombiana, cada una, correspondientes al MUNICIPIO, el cual ha efectuado el pago a través de aportes en especie aprobados por medio de acta de asamblea preliminar de accionistas, llevada a cabo el día 14 de diciembre de 2021.

(...)

PARÁGRAFO SEGUNDO: El capital suscrito y no pagado por parte del ACCIONISTA PRIVADO, deberá cancelarse dentro de los dos años siguientes al registro de los presentes estatutos en la Cámara de Comercio” (subrayado fuera de texto).

Por su parte, el acuerdo entre accionistas de Arauca Iluminada S.A.S. E.S.P., suscrito entre el municipio de Arauca y el accionista privado, indica:

“**ARTÍCULO 1º - OBJETO.** El Acuerdo tiene por propósito regular las relaciones entre los socios, de conformidad con el Art. 24 de la Ley 1258 de 2008 y las bases operativas del negocio que constituye el objeto social, en relación con, pero sin limitar a la inversión, administración, operación, mantenimiento, modernización y expansión del Sistema de Alumbrado Público del municipio de Arauca y demás actividades propias del objeto social.

ARTÍCULO 2º. ALCALCE. El ACCIONISTA PRIVADO, como consecuencia del presente acuerdo de accionistas, operará en nombre de la sociedad, el Sistema de Alumbrado Público en el Municipio de Arauca, que comprende pero no se limita a las actividades de: administración; operación; mantenimiento, inversión, modernización, reposición y expansión de la infraestructura del sistema, necesaria para el funcionamiento del mismo, de conformidad con los términos establecidos en la convocatoria pública N° 1RE-006-2021

y la oferta presentada por el ACCIONISTA PRIVADO. Para la ejecución de las demás actividades enmarcadas en el objeto social estarán sujetas a los términos y condiciones de los estudios técnicos y financieros que se adelanten para determinan su viabilidad, cuando la necesidad del servicio en el municipio así lo requieran.

ARTÍCULO 3º. OBLIGACIONES FRENTE A LAS ACTIVIDADES DE ADMINISTRACIÓN, MODERNIZACIÓN, AMPLIACIÓN, OPERACIÓN, MANTENIMIENTO, EXPANSIÓN, DESARROLLO TECNOLÓGICO ASOCIADO; DEL SERVICIO DE ALUMBRADO PÚBLICO, ACTIVIDADES DE ILUMINACIÓN NAVIDEÑA Y ORNAMENTAL.

Los accionistas tendrán las siguientes obligaciones durante la ejecución del proyecto de alumbrado público:

OBLIGACIONES DEL ACCIONISTA PRIVADO

El ACCIONISTA PRIVADO deberá financiar y ejecutar las inversiones necesarias para el correcto funcionamiento del Sistema de Alumbrado Público en el Municipio de Arauca, de conformidad con lo establecido en el numeral 2.9 de los estudios previos, los cuales hacen parte integral de la convocatoria pública N° 1RE-006-2021.

En ese sentido, EL ACCIONISTA PRIVADO tendrá la obligación de ejecutar las siguientes actividades con cargo a sus inversiones:

a) EMPALME TÉCNICO. (...)

b) MODERNIZACIÓN DEL SISTEMA DE ALUMBRADO PÚBLICO. Deberá ejecutarse conforme los principios de eficiencia energética y los lineamientos de la Resolución CREG 123 de 2011 (o la que la sustituya o modifique o adiciones), tal como se planteó en la convocatoria pública N° 1RE-006-2021, en un plazo máximo de dos (2) años, de conformidad con la oferta presentada por el ACCIONISTA PRIVADO, contados a partir de la fecha en que inicie operaciones la ESP mixta y se haya contratado al interventor del esquema de prestación del servicio de alumbrado público. Aquellas inversiones que requiera un plazo superior deberán realizarse en los términos y condiciones del estudio técnico y financiero correspondiente, circunstancia que se generara, si las necesidades del servicio en el municipio así lo requieren. La inversión a realizar por parte de los accionistas privados para dar cumplimiento a la modernización del sistema de alumbrado público de acuerdo a la oferta presentada en la convocatoria será de SIETE MIL SETENTA Y OCHO MILLONES QUINIENTOS VENTINUEVE MIL TRESCIENTOS TREINTA Y SIETE PESOS (\$7.078.529.337) M/CTE a precios de junio de 2021.

c) EXPANSIÓN Y/O MEJORAS DEL SISTEMA DE ALUMBRADO PÚBLICO. (...)

d) ADMINISTRACIÓN, OPERACIÓN, MANTENIMIENTO DEL SISTEMA DE ALUMBRADO PÚBLICO DE ARAUCA. El ACCIONISTA privado como consecuencia del presente acuerdo

de accionistas ejecutará las actividades ordinarias de Administración, Operación, Mantenimiento del Sistema de Alumbrado, de acuerdo con las disposiciones regulatorias y reglamentarias a partir de la suscripción del acta de inicio, prorrogable de acuerdo con las necesidades del servicio en los siguientes términos:

1. Ejecutar la prestación del servicio de alumbrado público, utilizando la infraestructura y materiales necesarios de acuerdo con sus conocimientos y bajo su exclusiva responsabilidad y autonomía técnica, administrativa y financiera.
2. Disponer de un Sistema de Información de Alumbrado Público Georreferenciado de la infraestructura del Servicio de Alumbrado Público - SIAP (...)
3. Mantener la Infraestructura del Sistema en las condiciones necesarias para el buen funcionamiento del Servicio de Alumbrado Público, según las exigencias de las normas legales, reglamentarias y regulatorias y los términos de la convocatoria.
4. Brindar apoyo a la gestión en lo atinente a la facturación y recaudo del impuesto de Alumbrado Público.
(...)
6. Dar su aprobación o presentar observaciones al valor mensual de la facturación por el suministro de energía para el alumbrado, y la facturación y recaudo del impuesto de alumbrado público.
(...)

e) **ACTIVIDADES ESPECIALES:** El Accionista privado como consecuencia del presente acuerdo de accionistas ejecutará las actividades de inversión, administración, operación, y/o alquiler para los proyectos de desarrollos tecnológicos, iluminación ornamental navideña contado a partir de la fecha en que inicie operaciones la EPS MIXTA y se haya contratado al interventor del esquema de prestación del servicio de alumbrado público.

(...)

PARÁGRAFO: Las actividades antes mencionadas en los literales b, c y d, del presente artículo ejecutadas por el ACCIONISTA PRIVADO, serán remuneradas conforme a la Resolución CREG 123 de 2011 (o la que la sustituya o modifique o adiciones), y el modelo financiero presentado por al accionista privado y aprobado por el municipio en el marco de la convocatoria 1RE-006-2021. Si la remuneración de alguna de estas actividades conlleva a un desequilibrio económico, sustitución o adición a la Resolución CREG 123 de 2011, LA SOCIEDAD y EL ACCIONISTA PRIVADO buscarán las medidas necesarias para el restablecimiento de este. Para el caso de las actividades del literal e, realizadas por EL ACCIONISTA PRIVADO, estas se remunerarán con base a los mecanismos de ley acordando entre las partes.

OBLIGACIONES DEL MUNICIPIO: Por su parte, el municipio que tiene la condición de accionista público, directamente tendrá las siguientes obligaciones:

1. Realizar aportes de expansiones adicionales con los recursos de ejecución de acuerdo con la disponibilidad municipal, en todo caso, dejando al operador el diseño, construcción, la administración, operación y mantenimiento.

(...)

11. Realizar el cobro de la tarifa del Impuesto de Alumbrado Público y sus intereses moratorios, por vía de jurisdicción coactiva, a los sujetos pasivos que se hallen en mora.

(...)

13. Expedir de manera oportuna los Actos Administrativos por medio de los cuales se determine y cobre el impuesto de Alumbrado Público a los contribuyentes.

(...)

15. Asegurar y presupuestar para la sociedad constituida todos los ingresos del impuesto de alumbrado público sin importar la fecha de su causación o de su facturación y otros ingresos distintos que se destinen para la ejecución de su objeto social como contraprestación a la labor de servicio descentralizado, entre otros. (...)

16. Entregar a la nueva sociedad mediante acta que contenga el inventario, todo el parque lumínico o infraestructura del Sistema de Alumbrado Público, en Asamblea preliminar o de manera concomitante a la constitución de la Empresa.

17. Garantizar el reconocimiento, retribución y pago de que trata la Resolución CREG 123 de 2011 o aquella que la modifique, adicione o sustituya, por inversión y AOM al accionista privado.

18. Realizar en favor de la ESP MIXTA, la transferencia de otros recursos del presupuesto municipal para el desarrollo de los componentes de tecnología asociada a la infraestructura, ciudades inteligentes, alumbrado navideño y ornamental, de acuerdo con las fases de implementación que defina la Junta Directiva.

(...)

20. Revisar con periodicidad y cuando las circunstancias lo requieran, la tarifa del impuesto de Alumbrado Público para dar y garantizar los criterios de eficiencia que permitan lograr una adecuada cobertura en la prestación del mismo servicio y de sostenibilidad de la empresa conforme a lo establecido en el Decreto 943 de 2018 o en lo que lo modifique o sustituya.

21. Mantener el esquema tarifario del impuesto de alumbrado público en la ciudad con base al flujo financiero que consta el Anexo 1, adoptando las medidas necesarias para su restablecimiento en caso de ruptura de este por las modificaciones que se realicen a las tarifas del impuesto de alumbrado público en detrimento de aquel.

OBLIGACIONES DE LA EMPRESA DE SERVICIOS PÚBLICAS MIXTA ARAUCA ILUMINADA S.A.S. E.S.P.

(...)

5. En calidad de entidad descentralizada esta sociedad podrá adelantar la actividad de apoyo a la gestión para la administración, fiscalización, liquidación, cobro coactivo, discusión, devoluciones e imposición de sanciones de tributo de alumbrado público (...)

6. Prestar asesoría técnica y financiera al municipio en lo atinente a la revisión periódica de las tarifas del Impuesto de Alumbrado Público.

(...)

10. La remuneración a favor de los socios privados se realizará conforme a los lineamientos establecidos en el modelo financiero aceptado por el Municipio en la constitución de la Empresa, que rige y forma parte vinculante del presente acuerdo de accionistas como su anexo. Los accionistas privados tendrán derecho a recibir, a partir de la fecha de inicio de la ejecución de sus obligaciones derivadas del presente acuerdo, una remuneración mensual por las actividades desarrolladas en cumplimiento de las obligaciones a su cargo suscritas a través del presente instrumento, conforme a los lineamientos establecidos en el modelo financiero. El pago de la remuneración a los accionistas privados se realizará con los recursos provenientes del recaudo del impuesto de alumbrado público en el Municipio de Arauca, recaudo que será administrado mediante una fiducia mercantil por la Empresa. Desde ahora, en ARAUCA ILUMINADA S.A.S. E.S.P. se compromete a cancelar a los socios privados de forma mensual el valor de las actividades ejecutadas del mes inmediatamente anterior en un plazo máximo de sesenta (60) días calendario, previa presentación de la respectiva factura o documento acordado entre las partes que debe contener los requisitos establecidos en el Estatuto Tributario y demás normas que lo modifiquen, adicionen o aclaren (...)" (subrayado fuera de texto).

En complemento, el contrato de encargo fiduciario No. 019 de 2023, señala:

"CLAUSULA PRIMERA: DEFINICIONES: Para efectos del presente contrato, se tendrán como definiciones las siguientes: (...) 2). FIDEICOMITENTE: Es la empresa ARAUCA ILUMINADA S.A.S. E.S.P. 3). BENEFICIARIOS DEL CONTRATO: Aquella parte en cuyo favor se cumple la finalidad perseguida por el contrato y a la cual deben ser transferidos los recursos remanentes en la liquidación del fideicomiso. Para este contrato EL FIDEICOMITENTE es a su vez BENEFICIARIO. 4). BENEFICIARIOS DE GIRO: Los beneficiarios de los giros del encargo fiduciario son las personas naturales o jurídicas que indique el FIDEICOMITENTE, a través del (los) ORDENADOR(ES) DE GIROS. 5). ENCARGO FIDUCIARIO: Se entenderá por éste, el contrato que mediante el presente documento se suscribe, el cual atiende a la modalidad de ENCARGO FIDUCIARIO IRREVOCABLE DE ADMINISTRACIÓN Y PAGOS (...) 6). RECURSOS: Serán los recursos que se reciban en el ENCARGO FIDUCIARIO, por concepto de recaudo de los recursos provenientes del tributo de Alumbrado Público que le corresponde al Municipio de Arauca, Departamento de Arauca. 7). ORDENADOR DE GIROS: Es el representante legal de EL FIDEICOMITENTE. (...)

CLAUSULA SEGUNDA: OBJETO: ENCARGO FIDUCIARIO PARA LA ADMINISTRACIÓN Y PAGO, CON CARGO A LOS RECURSOS DEL IMPUESTO DE ALUMBRADO PÚBLICO, Y SE REALICEN LOS GIROS DE ACUERDO A INSTRUCCIÓN DEL FIDEICOMITENTE. (...)

CLAUSULA CUARTA: BIENES DEL ENCARGO: El presente Encargo Fiduciario estará constituido por los siguientes recursos dinerarios: a) Los recursos que sean transferidos a favor del ENCARGO FIDUCIARIO por concepto de recaudo del impuesto de Alumbrado Público en el Municipio de Arauca (...) b) Los demás recursos que correspondan al impuesto de Alumbrado Público con los que cuente el Municipio de Arauca. c) Los rendimientos que se generen por la administración de los recursos” (subrayado fuera de texto).

c. Consideraciones respecto al 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 según la Resolución 211 de 2021, dispone:

“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.

(...)

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” (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 342 de 2022 y 285 de 2023, establecen:

“CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

(..)

1.2. Ingresos por impuestos

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

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.

(...)

CAPÍTULO V. OTRAS NORMAS

1. ACUERDOS DE CONCESIÓN DESDE LA PERSPECTIVA DE LA ENTIDAD CONCEDENTE

1. Un acuerdo de concesión es un acuerdo vinculante entre una entidad concedente y un concesionario, en el que este último utiliza o explota un activo en concesión o un derecho para proporcionar un servicio en nombre de la entidad concedente o para desarrollar una

actividad reservada a la entidad concedente, a cambio de una contraprestación por la inversión realizada, por los servicios prestados o por la actividad desarrollada, durante el plazo del acuerdo de concesión, aunque en ocasiones se pueda generar una contraprestación a favor de la entidad concedente. También se consideran acuerdos de concesión aquellos acuerdos vinculantes mediante los cuales el concesionario utiliza o explota un activo en concesión o un derecho, para uso privado. Lo anterior, con independencia de que el acuerdo vinculante tenga la forma legal de un contrato de concesión.

2. La entidad concedente es aquella que tiene el control de los activos en concesión, de los cuales espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, y que asume los riesgos y pasivos asociados a dichos activos. Lo anterior, con independencia de que la entidad concedente tenga la titularidad legal de los activos en concesión o suscriba el acuerdo de concesión. Por su parte, los activos en concesión son aquellos utilizados en la prestación del servicio o para uso privado, los cuales pueden ser proporcionados por el concesionario o por la entidad concedente. En el primer caso, el concesionario puede construir, desarrollar o adquirir dichos activos. En el segundo caso, los activos en concesión pueden estar relacionados con activos existentes de la entidad concedente o con la mejora o rehabilitación que se les haga a estos.

1.1. Reconocimiento y medición de activos en concesión

3. La entidad concedente reconocerá los activos proporcionados por el concesionario y la mejora o rehabilitación a los activos existentes de la entidad concedente que, de forma individual o agrupada, se consideren materiales, siempre y cuando esta u otra del mismo sector: a) controle o regule los servicios que debe proporcionar el concesionario con el activo, los destinatarios o el precio de los mismos; y b) controle (a través de la propiedad, del derecho de uso o de otros medios) cualquier participación residual significativa en el activo al final del plazo del acuerdo de concesión. La entidad definirá, en sus políticas contables, los criterios empleados para identificar los activos, las mejoras y rehabilitaciones que, dada su materialidad, deban ser objeto de aplicación de esta Norma.

(...)

5. La entidad concedente medirá los activos construidos, desarrollados o adquiridos por el concesionario y la mejora o rehabilitación a los activos existentes de la entidad concedente al costo, esto es, por los valores directamente atribuibles a la construcción, desarrollo, adquisición, mejora o rehabilitación del activo para que pueda operar de la forma prevista, incluyendo el margen del concesionario por tales conceptos, de conformidad con los términos del acuerdo. La entidad concedente reclasificará los activos entregados al concesionario como activos en concesión, por el valor en libros.

1.2. Reconocimiento y medición de pasivos asociados al acuerdo de concesión

8. Cuando la entidad concedente reconozca un activo en concesión, también reconocerá un pasivo por el valor del activo proporcionado por el concesionario o de la mejora o rehabilitación del activo existente de la entidad concedente, ajustado por cualquier otra contraprestación (por ejemplo, efectivo) de la concedente al concesionario, o de este a la concedente.

9. Como contraprestación, de conformidad con los términos del acuerdo, la entidad concedente puede compensar al concesionario por el activo que proporcione o por la mejora o rehabilitación del activo existente de la entidad concedente, a través de diferentes modalidades: a) realizando pagos directos al concesionario (pasivo financiero) o b) cediendo al concesionario el derecho a obtener ingresos producto de la explotación del activo en concesión o de otro activo generador de ingresos (cesión de derechos de explotación al concesionario).

(...)

1.2.1. Tratamiento contable del pasivo financiero

12. Cuando la entidad concedente tenga una obligación incondicional de pagar al concesionario (con efectivo o con otro activo financiero) por la construcción, desarrollo, adquisición, mejora o rehabilitación de un activo en concesión, la entidad concedente reconocerá un pasivo financiero. La entidad concedente tiene la obligación incondicional de realizar pagos al concesionario cuando se ha comprometido a desembolsar valores específicos o cuantificables durante el plazo del acuerdo de concesión.

13. El pasivo financiero se clasificará como un préstamo por pagar y, posteriormente, se reconocerá el costo financiero asociado a dicho pasivo, a través de la tasa de interés implícita del acuerdo de concesión. La tasa de interés implícita es la tasa de descuento que produce la igualdad entre el valor presente total de los pagos a cargo de la concedente y el costo amortizado del pasivo en la fecha de medición.

14. Los pagos realizados por parte de la concedente se tratarán como un menor valor de dicho préstamo.

(...)

1.4. Reconocimiento de ingresos y de gastos generados en el desarrollo de una actividad reservada a la entidad concedente

22. Los ingresos y gastos asociados con el desarrollo de una actividad reservada a la entidad concedente se reconocerán en el periodo en que estos se generen, afectando, respectivamente, las cuentas por cobrar y las cuentas por pagar” (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 la Resolución 421 de 2023, dispone:

1.1.1. 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. (...)

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 (...).

(...)

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 (...).

(...)

1.1.6. Encargo fiduciario constituido a través de otra entidad

(...)

La entidad que actúa como fideicomitente debitará (...) la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta 930803-Recursos entregados en administración - Encargos fiduciarios de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS.

Si los recursos se giran directamente al encargo fiduciario, la entidad que actúa como fideicomitente registrará el desembolso directamente en las cuentas de orden. Por su parte, la entidad que controla los recursos debitará la subcuenta de encargos fiduciarios que corresponda de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o la subcuenta de la cuenta que identifique el derecho recaudado.

Con la información reportada por la entidad que actúa como fideicomitente sobre la gestión realizada por la sociedad fiduciaria, la entidad que controla los recursos aplicará lo establecido en los numerales anteriores del presente Procedimiento, en lo relacionado con encargos fiduciarios o fiducia pública.

La entidad que actúa como fideicomitente aumentará o disminuirá los saldos de la subcuenta 930803-Recursos entregados en administración - Encargos fiduciarios de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS y de la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB), según sea el caso” (subrayado fuera de texto).

d. Consideraciones sobre el Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

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 la Resolución 413 de 2023, establecen:

“CAPÍTULO IV. INGRESOS

1. INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS

1.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de actividades ordinarias aquellos que se originan por la venta de bienes, la prestación de servicios o el uso que terceros hacen de activos, los cuales producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos o participaciones, entre otros.

(...)

1.1.2. Ingresos por prestación de servicios

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

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas y atendiendo el principio de contabilidad pública de esencia sobre forma, el control de los recursos por concepto de impuesto de alumbrado público lo posee la entidad territorial, puesto que puede usarlos o cederlos (a empresas de servicios públicos domiciliarios u otros prestadores de servicio) para el suministro del servicio de alumbrado público que está a su cargo. Además, la entidad territorial asume los riesgos significativos de los recursos, toda vez que con estos debe garantizar i) la prestación del servicio de alumbrado público, así como ii) la continuidad y calidad en la prestación del servicio de alumbrado público, y los niveles adecuados de cobertura.

Por lo anterior, corresponde al municipio de Arauca reconocer el derecho y el ingreso por concepto de impuesto de alumbrado público, así como los activos y gastos asociados a la ejecución de estos recursos.

En ese sentido, los bienes que hacen parte del sistema de alumbrado público y que fueron entregados por el municipio a la empresa ARAUCA ILUMINADA S.A.S. E.S.P. para la prestación del servicio, permanecerán en la información financiera de la entidad territorial. Ello, por cuanto lo que se entregó fue el derecho de uso para garantizar la prestación del servicio de alumbrado público. Por su parte, los bienes que se adquieran en el marco de la reposición, modernización y expansión del sistema de alumbrado público, una vez cumplan con los criterios de reconocimiento, se incorporarán como activo en la información financiera del municipio de Arauca y se clasificarán en la categoría que mejor represente su naturaleza.

Es de resaltar que los recursos del impuesto de alumbrado público son girados a un encargo fiduciario para su administración y que, si bien el fideicomitente es la empresa ARAUCA ILUMINADA S.A.S. E.S.P., al ser el Municipio de Arauca quien controla los recursos, los debe reconocer como recursos entregados en administración. Por su parte, empresa los registrará en cuentas de orden conforme lo establece el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración.

Ahora bien, los hechos económicos que surjan de la ejecución del acuerdo de accionistas firmado entre el municipio de Arauca y el accionista privado se reconocerán atendiendo al principio de contabilidad pública de esencia sobre forma y los lineamientos contables de la Norma de acuerdo de concesión desde la perspectiva de la entidad concedente. Lo anterior, considerando que el municipio de Arauca tiene el control de los activos asociados al sistema de alumbrado público y es responsable de la prestación del servicio de alumbrado público, y que el accionista privado: a) explota los activos asociados al sistema de alumbrado público para la prestación del servicio de alumbrado público; b) opera en nombre de la empresa ARAUCA ILUMINADA S.A.S. E.S.P. el sistema de alumbrado público en el municipio de Arauca; c) financia y ejecuta las inversiones necesarias para el correcto funcionamiento del sistema de alumbrado público; d) moderniza el sistema de alumbrado público, esto es, reemplaza las luminarias de sodio por luminarias LED, en un plazo de dos (2) años; e) ejecuta las actividades de administración, operación, mantenimiento del sistema de alumbrado pública, así como las actividades de expansión y/o mejoras del sistema; y, f) recibe una remuneración, la cual se determina conforme a la Resolución CREG 123 de 2011 y el modelo financiero presentado por el accionista privado y aprobado por el municipio.

Conforme a lo anterior, se da respuesta a su consulta en los siguientes términos:

1. Tratamiento contable de los recursos del impuesto de alumbrado público

a) Reconocimiento contable del derecho y el ingreso por concepto de impuesto de alumbrado público

El municipio de Arauca reconocerá el ingreso por concepto de impuesto de alumbrado público cuando surja el derecho de cobro originado en a) la factura emitida por la Empresa de Energía Eléctrica de Arauca (ENELAR E.S.P.) a los usuarios regulados y b) la liquidación oficial y demás actos administrativos emitidos por el municipio de Arauca que liquide la obligación a cargo de los usuarios no regulados cuando estos queden en firme. Para lo cual 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.

b) Recaudo de los recursos por concepto de impuesto de alumbrado público

- Por parte del municipio

Los recaudos que realice el municipio se registrarán debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS 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.

- Por parte del prestador de energía autorizado

Dado que la Empresa de Energía Eléctrica de Arauca (ENELAR E.S.P.) es la encargada de facturar y recaudar los recursos del impuesto de alumbrado público a los usuarios regulados, cuando esta reciba dichos recursos, 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, con la información del recaudo suministrada por la empresa, el municipio de Arauca debitará la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 130545-Impuesto sobre el servicio de alumbrado público de la cuenta 1305-IMPUESTOS.

c) Traslado de los recursos por concepto de impuesto de alumbrado público al encargo fiduciario

- Por parte del municipio

Cuando el municipio de Arauca traslade los recursos al encargo fiduciario 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.

Por su parte, ARAUCA ILUMINADA S.A.S. E.S.P., en calidad de gestora de los recursos, registrará los giros efectuados al encargo fiduciario en cuentas de orden, debitando la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditando la subcuenta 930803-Recursos entregados en administración-Encargos fiduciarios de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS.

- Por parte del prestador de energía autorizado

Una vez la empresa ENELAR E.S.P. transfiera los recursos recaudados al encargo fiduciario, 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 e informará al municipio. Por su parte, el municipio de Arauca debitará la subcuenta 190803-Encargo fiduciario - Fiducia de administración y pagos 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.

d) Reconocimiento contable de la ejecución de los recursos del impuesto de alumbrado público

El municipio de Arauca aplicará lo establecido en el numeral 1.1. Encargos fiduciarios o fiducia pública, en lo que respecta a la fiducia de administración y pagos del Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

En este sentido, cuando ARAUCA ILUMINADA S.A.S. E.S.P. en calidad de gestora, informe sobre la ejecución de los recursos al municipio de Arauca, este debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el activo adquirido o el gasto incurrido, por las actividades del servicio de alumbrado público, y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el pasivo correspondiente.

Con los pagos o giros efectuados por la sociedad fiduciaria, el municipio de Arauca 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.

Por su parte, ARAUCA ILUMINADA S.A.S. E.S.P. debitará la subcuenta 930803-Recursos entregados en administración - Encargos fiduciarios de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS y acreditará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB).

Es de señalar que los hechos económicos que se derivan de la ejecución del acuerdo de accionistas firmado entre el municipio de Arauca y el accionista privado se registrarán conforme se indica en los párrafos anteriores. Sin embargo, en los literales b) y c) del numeral 2 de las conclusiones de este pronunciamiento, se retoman los registros contables para dar respuesta al caso particular de la consulta.

- Pagos efectuados a ARAUCA ILUMINADA S.A.S. E.S.P. por llevar a cabo las actividades de, entre otras, apoyo a la gestión y asesoría técnica y financiera.

Teniendo en cuenta que el municipio de Arauca efectúa pagos a ARAUCA ILUMINADA S.A.S. E.S.P. como remuneración por sus servicios, cuando surja la obligación de pago, el municipio de Arauca debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 5111-GENERALES y acreditará la subcuenta 240101-Bienes y servicios de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES. Por su parte, ARAUCA ILUMINADA S.A.S. E.S.P. debitará la subcuenta 131790-Otros servicios de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS y acreditará la subcuenta 439090-Otros servicios de la cuenta 4390-OTROS SERVICIOS.

Con el pago, el municipio de Arauca debitará la subcuenta 240101-Bienes y servicios de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES y acreditará la subcuenta 190803-Encargo fiduciario - Fiducia de administración y pagos de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN. Por su parte, ARAUCA ILUMINADA S.A.S. E.S.P. debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN

INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 131790-Otros servicios de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS.

2. Tratamiento contable de los hechos económicos que se derivan de la ejecución del acuerdo de accionistas firmado entre el municipio de Arauca y el accionista privado

a) Reclasificación de los activos del sistema de alumbrado público

Una vez entregados los activos del sistema de alumbrado público al accionista privado para efectuar las actividades asociadas a la prestación del servicio de alumbrado público, el municipio de Arauca los reclasificará como activos en concesión, por el valor en libros.

b) Reconocimiento de la modernización del sistema de alumbrado público

El municipio de Arauca reconocerá los bienes adquiridos por el accionista privado, en el marco de las actividades de expansión, modernización y reposición, como activo, mediante un débito en la subcuenta y cuenta que identifique su naturaleza y un crédito en la subcuenta 231413-Pasivo financiero por acuerdos de concesión (Concedente) de la cuenta 2314-FINANCIAMIENTO INTERNO DE LARGO PLAZO, en el entendido que la inversión será pagada en un plazo de 15 años según la proyección financiera incluida en el acuerdo de accionistas.

Lo anterior se efectuará previa desincorporación de los activos reemplazados, debitando las subcuentas que correspondan a la depreciación y al deterioro acumulados y acreditando la subcuenta que identifique el bien retirado, esto es, las luminarias de luz amarilla registradas en la información financiera del municipio. La diferencia se reconocerá como gasto en el resultado del período.

Con los pagos realizados al accionista privado, el municipio de Arauca debitará la subcuenta 231413-Pasivo financiero por acuerdos de concesión (Concedente) de la cuenta 2314-FINANCIAMIENTO INTERNO DE LARGO PLAZO y acreditará la subcuenta 190803-Encargo fiduciario - Fiducia de administración y pagos de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

c) Reconocimiento de la remuneración por administración, operación y mantenimiento del sistema de alumbrado público efectuada al accionista privado

Las actividades de administración, operación y mantenimiento se reconocerán como gasto del municipio de Arauca debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 5111-GENERALES y acreditando la subcuenta 240101-Bienes y servicios de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES.

Cuando se le gire el pago al accionista privado, el municipio de Arauca debitará la subcuenta 240101-Bienes y servicios de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y

SERVICIOS NACIONALES y acreditará la subcuenta 190803-Encargo fiduciario - Fiducia de administración y pagos de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

3. Procedimiento contable que el municipio de Arauca debe seguir para reconocer adecuadamente los bienes adquiridos por el accionista privado

Como el municipio de Arauca registró i) un débito en la subcuenta 511117-Servicios públicos de la cuenta 5111-GENERALES y un crédito en la subcuenta 249051-Servicios Públicos de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR cuando surgió la obligación por la prestación del servicio de alumbrado público, y ii) un debito en la subcuenta 249051-Servicios públicos de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y un crédito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS con el giro de los recursos al prestador del servicio de alumbrado público, deberá identificar de estos pagos cuales correspondían a la adquisición de bienes en el marco de las actividades de expansión, modernización y reposición, a fin de reconocer dichos bienes como activos en sus estados financieros.

Seguidamente, debitará la subcuenta y cuenta que identifique la naturaleza del activo adquirido y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES, si el gasto se registró en ejercicios anteriores, o la subcuenta 511117-Servicios públicos de la cuenta 5111-GENERALES, si el gasto se registró en el periodo contable.

4. Operaciones recíprocas

Con base en el tratamiento contable expuesto, se identifican las siguientes operaciones recíprocas:

- La subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR del municipio de Arauca y la subcuenta 240706-Cobro cartera de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS de la empresa ENELAR E.S.P., por el recaudo del impuesto de alumbrado público.

- La subcuenta que corresponda de la cuenta 5111-GENERALES reconocida por el municipio de Arauca y la subcuenta 439090-Otros servicios de la cuenta 4390-OTROS SERVICIOS reconocida por la empresa ARAUCA ILUMINADA S.A.S. E.S.P., por los ingresos y gastos que se derivan del servicio que presta la empresa al municipio.

- La subcuenta 131790-Otros servicios de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS de la empresa ARAUCA ILUMINADA S.A.S. E.S.P. y la subcuenta 240101-Bienes y servicios de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES del municipio de Arauca, por los derechos y obligaciones que se derivan del servicio que presta la empresa al municipio.

Por considerarlo de su interés, puede consultar las reglas de eliminación dispuestas por la CGN en la siguiente ruta: www.contaduria.gov.co → Productos → Reglas de eliminación → Elegir la opción "2024" para descargar el archivo Excel con las reglas de eliminación vigentes.

Por último, el presente concepto deja sin vigencia el concepto emitido por la CGN con radicado N°20221100047471 del 17 de junio 2022, dirigido al municipio de Arauca.

CONCEPTO No. 20241100041701 DEL 23-12-2024

| | | |
|----------|------------------------|--|
| 1 | 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 Ayudas gubernamentales y subvenciones Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable |
| | SUBTEMA | Reconocimiento de recursos recibidos por parte de la Gobernación de Antioquia para atender programas de salud Soportes contables de los hechos económicos |

Señores
E.S.E. HOSPITAL SAN VICENTE DE PAUL CALDAS
Caldas, Antioquia

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241100061322 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:

“A la ESE Hospital San Vicente de Paul Caldas, como entidad social del estado, adscrita a La Gobernación de Antioquia; la Gobernación le traslada recursos para programas específicos (Plan de Intervención Colectiva PIC, Maternidad Segura, Plan de Atención Primaria en Salud, etc). Con el objetivo de hacer una correcta contabilización, ¿estos recursos se deben llevar como una subvención, o como un ingreso operacional por prestación de servicios de salud?”

Es de anotar que estos recursos no se llegan legalizados con una factura, por lo tanto, desde el punto de vista estrictamente contable, ¿es posible tener ingresos en la cuenta 4312 (Venta de Servicios de Salud) que no provengan de una factura?”

CONSIDERACIONES

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 la Resolución 413 de 2023, establecen:

“CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS

1.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de actividades ordinarias aquellos que se originan por la venta de bienes, la prestación de servicios o el uso que terceros hacen de activos, los cuales producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos o participaciones, entre otros.

(...)

1.1.2. Ingresos por prestación de servicios

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

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. AYUDAS GUBERNAMENTALES Y SUBVENCIONES

(...)

2.2. Subvenciones

2.2.1. Reconocimiento

3. Se reconocerán como subvenciones los activos, monetarios o no monetarios, que reciba la empresa de terceros sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor razonable del activo recibido. También se reconocerán como subvenciones la asunción y condonación de obligaciones y los préstamos a tasas inferiores a las del mercado.

4. Las subvenciones pueden o no estar sometidas a estipulaciones, las cuales se originan en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

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

6. Existirán restricciones cuando se requiera que la empresa receptora use o consuma el beneficio económico futuro 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 empresa receptora del activo transferido evalúa que la subvención le impone restricciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la empresa obtenga el control del activo no monetario.

7. 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.

8. Si la empresa evalúa que la subvención no le impone estipulaciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la empresa obtenga el control del activo no monetario.

9. 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 de texto).

Por último, 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

PREGUNTA 1. Respecto a los recursos trasladados por la Gobernación de Antioquia para atender programas específicos (Plan de Intervención Colectiva PIC, Maternidad Segura, Plan de Atención Primaria en Salud, etc) ¿se deben reconocer como una subvención o como un ingreso operacional por prestación de servicios de salud?

En primer lugar, cabe aclarar que las Normas, incorporadas al Régimen de Contabilidad Pública (RCP), mediante la Resolución 414 de 2014, contienen los criterios técnicos que deben observarse para el reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos por parte de las empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público.

En relación con los ingresos, dicho marco normativo contempla únicamente ingresos de actividades ordinarias y ayudas gubernamentales o subvenciones, por lo cual no es correcto utilizar la denominación “ingreso operacional” para clasificar los ingresos obtenidos por la entidad.

Ahora bien, de acuerdo con la Norma de ingresos de actividades ordinarias, se reconocerán como tales aquellos que se originan, entre otras razones, por la prestación de servicios. Este tipo de ingresos se reconocen por la obtención de recursos derivados de la ejecución de un conjunto de tareas acordadas en un contrato o por venta de los servicios que presta la ESE y se caracterizan porque tienen una duración determinada en el tiempo y buscan satisfacer necesidades de los usuarios o cumplir requerimientos contractuales previamente establecidos.

Por su parte la Norma de ayudas gubernamentales y subvenciones señala que como subvenciones se reconocen los activos, monetarios o no monetarios, que reciba la empresa de terceros sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor razonable del activo recibido.

Con base en lo anterior, la Empresa Social del Estado deberá evaluar si los recursos recibidos de la Gobernación de Antioquia corresponden a un ingreso de actividades ordinarias o una subvención.

Es importante resaltar que si la E.S.E. determina que corresponde a una subvención, deberá evaluar si esta está sometida o no a algún tipo de estipulación, es decir, a una condición o una restricción para proceder con el reconocimiento según corresponda.

En caso de que la empresa determine que la subvención tiene algún tipo de restricción, o sea, cuando se requiera que use o consuma el beneficio económico futuro del activo transferido para un propósito concreto, sin que se requiera su devolución cuando no se use o consuma como se especifica, deberá reconocer un ingreso en el momento en que surja el derecho de recibir el activo monetario.

Si, por el contrario, la empresa determina que la subvención tiene algún tipo de condición, es decir, cuando se requiera que 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 al transferidor, 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.

Por último, si la empresa evalúa que la subvención no le impone estipulaciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario.

Por ser de su interés, la CGN emitió el concepto con radicado No. 20241100038401 del 25 de noviembre de 2024 dirigido a la E.S.E. Hospital San Rafael de Facatativá, el cual se adjunta, donde se indica el tratamiento contable de los recursos entregados como subvenciones por una entidad de gobierno.

PREGUNTA 2. Estos recursos no se llegan legalizados con una factura, por lo tanto, desde el punto de vista estrictamente contable, ¿es posible tener ingresos en la cuenta 4312 (Venta de Servicios de Salud) que no provengan de una factura?”

En cuanto a los soportes contables asociados al reconocimiento de estos recursos, 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.

Así las cosas, es responsabilidad de la E.S.E. establecer los requisitos mínimos que deben cumplir tales documentos soporte para que los hechos económicos se encuentren debidamente respaldados en la contabilidad.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación

Concepto No. 20241100002861 del 07-02-2024
20241100018991 del 30-05-2024
20241100020721 del 13-06-2024
20241100022491 del 27-06-2024
20241100024451 del 24-07-2024
20241100031201 del 18-09-2024
20241100035101 del 01-11-2024
20241100042141 del 27-12-2024

1.2.26 AYUDAS GUBERNAMENTALES Y SUBVENCIONES

CONCEPTO No. 2024110000291 DEL 05-01-2024

| | | |
|----------|------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Entidades de Gobierno |
| | TEMA | Ingresos de transacciones sin contraprestación |
| | SUBTEMA | Diferencia entre las transferencias y las subvenciones |
| 2 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Ayudas gubernamentales y subvenciones |
| | SUBTEMA | Diferencia entre las transferencias y las subvenciones |

Señor
JAVIER DE CASTRO DE LOS RÍOS
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20231100056432 del 07 de diciembre de 2023, 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. ¿Qué es una transferencia y qué es una subvención para el Régimen de Contabilidad Pública?
2. ¿Cuáles son las fuentes normativas contables expedidas por la CGN en las que se han definido los conceptos transferencia y subvención?
3. Por favor enlistar, en caso de existir, la doctrina de la CGN que ha tratado el tema”.

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, señalan:

- “1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

(...)

1.3. Transferencias

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

1.3.1. 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”.

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 la Resolución 286 de 2023, establecen:

“2. AYUDAS GUBERNAMENTALES Y SUBVENCIONES

(...)

2.2. Subvenciones

2.2.1. Reconocimiento

3. Se reconocerán como subvenciones los activos, monetarios o no monetarios, que reciba la empresa de terceros sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor razonable del activo recibido. También se reconocerán

como subvenciones la asunción y condonación de obligaciones y los préstamos a tasas inferiores a las del mercado.

4. Las subvenciones pueden o no estar sometidas a estipulaciones, las cuales se originan en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

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

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado por la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación, de las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, 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.

Por su parte, la Norma de ayudas gubernamentales y subvenciones, de 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, señala que se reconocerán como subvenciones los activos, monetarios o no monetarios, que reciba la empresa de terceros sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor razonable del activo recibido; y que también se reconocerán como subvenciones la asunción y condonación de obligaciones y los préstamos a tasas inferiores a las del mercado.

La diferencia entre ambos conceptos radica en que el término 'transferencia' se usa cuando la parte receptora de los activos es una entidad de gobierno, es decir, sujeta al ámbito de aplicación del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, y 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.

Así las cosas, por ejemplo, si una empresa no cotizante, es decir, sujeta al ámbito de aplicación del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, recibe dinero sin entregar nada a cambio de una entidad de gobierno o de cualquier otro tercero, dicho hecho económico corresponderá a una subvención. De esta manera, si la entidad de gobierno es la que recibe el dinero sin entregar nada a cambio de una empresa no cotizante o de cualquier otro tercero, dicho hecho económico corresponderá a una transferencia.

Ahora bien, tanto las Normas, como la Doctrina Contable Pública Compilada de ambos Marcos Normativos puede consultarse directamente en la página de la CGN, siguiendo las rutas:

1. Marco Normativo para Entidades de Gobierno

www.contaduria.gov.co → RCP → RCP en convergencia con NIIF - NICSP → Marco Normativo para Entidades de Gobierno → Elegir las Normas o la Doctrina Contable Pública → elegir el icono : → Descargar.

2. Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

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 → Elegir las Normas o la Doctrina Contable Pública → elegir el icono : → Descargar.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación

Concepto No. 20241100015741 del 09-05-2024

20241100018991 del 30-05-2024

CONCEPTO No. 20241120011961 DEL 08-04-2024

| | | |
|---|------------------------|--|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Entidades de Gobierno |
| | TEMA | Marco Conceptual Gastos de transferencias y subvenciones Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con la movilización de activos |
| | SUBTEMA | Tratamiento contable de los activos transferidos de acuerdo con artículo 330 de la Ley 2294 de 2023, tanto para la entidad transferidora como para la entidad receptora del activo |
| 2 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Ayudas gubernamentales y subvenciones Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con la movilización de activos |
| | SUBTEMA | Tratamiento contable de los activos transferidos de acuerdo con artículo 330 de la Ley 2294 de 2023, tanto para la entidad transferidora como para la entidad receptora del activo |

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

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010002132 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:

“El artículo 330 de la Ley 2294 de 2023, por el cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo 2022-2026 “Colombia Potencia Mundial de la vida”, modifica el artículo 238 de la Ley 1450 de 2011, estableciendo respecto a la Movilización de activos que:

“(...) 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 (...)'.

En cumplimiento de lo señalado en el artículo antes citado, el Ministerio de Transporte ha transferido a Central de Inversiones S.A.-CISA, a título gratuito la propiedad de dos (2) bienes inmuebles (corte a septiembre 30 de 2023 reporte operaciones recíprocas) y se encuentra en proceso de transferencia de la participación societaria de las inversiones que posee en seis (6) Centros de Diagnóstico Automotor-CDA, seis (6) sociedades portuarias y 20 terminales de transporte.

Como quiera que la transferencia de los bienes inmuebles y de la participación de las inversiones se realiza en cumplimiento de un mandato legal (Plan Nacional de Desarrollo), se consulta el tratamiento contable que deben realizar el Ministerio de Transporte y Central de Inversiones CISA S.A. con el propósito de reflejar las transferencias de los bienes e inversiones antes citadas y coincidir con la información las dos entidades con el reporte de operaciones recíprocas”.

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 330. Modifíquese el artículo 238 de la Ley 1450 de 2011, el cual quedará así:

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.

Transfiérase 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%. (...) (subrayados 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:

“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. (...).

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

(...)

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

(...)

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” (subrayados 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, establecen:

“CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(...)

4. GASTOS DE TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

(...)

2. Por su parte, se reconocerán como gastos de subvenciones los activos, monetarios o no 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 (...).

(...)

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” (subrayados fuera de texto).

Asimismo, 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 mediante la Resolución 332 de 2022, establecen:

“2. AYUDAS GUBERNAMENTALES Y SUBVENCIONES

(...)

2.2. Subvenciones

2.2.1. Reconocimiento

3. Se reconocerán como subvenciones los activos, monetarios o no monetarios, que reciba la empresa de terceros sin entregar nada a cambio. También se reconocerán como subvenciones la asunción y condonación de obligaciones y los préstamos a tasas inferiores a las del mercado”.

Por otro lado, el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con la movilización de activos, actualizado con la Resolución 421 de 2023, indica:

“2. MOVILIZACIÓN DE INMUEBLES

2.1. Inmuebles transferidos para ser reasignados a otra entidad pública o para ser comercializados

Si bien los artículos 238 de la Ley 1450 de 2011 y 26 de la Ley 1420 de 2010 establecieron que la transferencia de los inmuebles a CISA se hace a título gratuito y mediante acto administrativo, estos bienes deben continuar reconociéndose como activos de la entidad que los transfiere, hasta tanto se reasignen a otras entidades públicas o se comercialicen. Lo anterior, teniendo en cuenta que la transferencia de la propiedad a CISA se hace con el fin de viabilizar y agilizar la movilización de los activos, constituyéndose CISA, en su calidad de colector de activos públicos, en el administrador de los bienes recibidos para cumplir la finalidad establecida legalmente”.

Por último, a través de radicado CGN N° 20241100000361 del 9 de enero de 2024 dirigido al doctor Nicolás Corso Salamanca, presidente de Central de Inversiones S.A. (CISA), la CGN conceptuó lo siguiente:

“(…) como el artículo 330 de la Ley 2294 de 2023 establece que serán transferidos a la Central de Inversiones S.A. (CISA) los bienes señalados en dicho artículo a título gratuito, CISA evaluará si controla los bienes recibidos desde la fecha de vigencia de la Ley 2294 de 2023 para determinar si debe o no reconocerlos como activo. En consecuencia, CISA aplicará alguno de los siguientes dos tratamientos contables, según cada caso:

A. En caso de que la empresa determine que controla los bienes, CISA los reconocerá atendiendo a la Norma de ayudas gubernamentales y subvenciones, según la cual los activos recibidos sin entregar nada a cambio deben reconocerse como un ingreso por subvenciones.

Para tal efecto, CISA debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA y acreditará la subcuenta 443005-Bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno o la subcuenta 443010-Bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de empresas públicas, de la cuenta 4430-SUBVENCIONES, según el tipo de entidad de la cual provengan los bienes.

(…)

B. En caso de que la empresa determine que no controla los bienes, CISA continuará aplicando el tratamiento contable definido en el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con la movilización de activos, actualizado mediante la Resolución 421 de 2023”.

CONCLUSIONES

De acuerdo con el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno los activos se definen como aquellos 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, donde el control se relaciona con 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.

La evaluación del control incluye aspectos como 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.

En consecuencia, para determinar si un recurso cumple con la definición de activo, la entidad debe realizar juicios profesionales que aborden, de manera integral, los elementos referidos.

Ahora bien, 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 a terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, activos monetarios o no monetarios sin recibir nada a cambio. Así pues, la entidad transferidora del activo reconocerá un gasto en el resultado del periodo en el momento en que surja la obligación de entregar el activo monetario o cuando pierda el control del activo no monetario.

No obstante, en caso de que la entidad conserve el control del activo continuará reconociéndolo en sus estados financieros.

Por lo anterior, tanto Central de Inversiones S.A. (CISA) como aquellas entidades de gobierno que deben transferirle a esta empresa, 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, aplicarán alguno de los siguientes tratamientos contables, según cada caso:

1- Cuando la entidad de gobierno transfiera el control de los bienes a CISA

En el momento en que se realice la entrega del activo, la entidad de gobierno debitará la subcuenta 542405-Otras subvenciones por recursos transferidos a las empresas públicas de la cuenta 5424-SUBVENCIONES, y acreditará la subcuenta y cuenta correspondiente de la clase 1-ACTIVO.

Por su parte, CISA reconocerá los bienes atendiendo a la Norma de ayudas gubernamentales y subvenciones, según la cual los activos recibidos sin entregar nada a cambio deben reconocerse como un ingreso por subvenciones.

Para tal efecto, CISA debitará la subcuenta y cuenta que corresponda de la clase 1-ACTIVO y acreditará la subcuenta 443005-Bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 4430-SUBVENCIONES.

2- Cuando la entidad de gobierno no transfiere el control de los bienes a CISA

En caso de que la entidad de gobierno determine que aún tiene control sobre los activos, y estos son bienes inmuebles, continuará aplicando el tratamiento contable definido en el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con la movilización de activos, actualizado mediante la Resolución 421 de 2023.

De igual manera, aunque las participaciones accionarias no se encuentran reguladas en el mencionado procedimiento, la entidad continuará reconociendo estos activos en sus estados financieros.

Asimismo, CISA continuará aplicando el tratamiento contable definido en el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con la movilización de activos, actualizado mediante la Resolución 421 de 2023.

Sin embargo, lo indicado en este numeral se aplicará hasta que se emita la reglamentación sobre el artículo 330 de la Ley 2294 de 2023 que permita definir el tratamiento contable correspondiente con la realidad del hecho económico.

CONCEPTO No. 20241100017261 DEL 22-05-2024

| | | |
|----------|------------------------|--|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Ayudas gubernamentales y subvenciones Presentación de estados financieros |
| | SUBTEMA | Tratamiento contable de los recursos recibidos a través de una subvención. Grupo contable en el que se clasifican las subvenciones. Información que se debe presentar en el estado de resultado integral. Grupos en los que se clasifican los gastos de acuerdo con el Catálogo General de Cuentas. |

Doctora
 MARÍA ANDREA ROMERO ORTEGA
 ESE Hospital Local Cartagena de Indias
 Cartagena, Bolívar

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241100018802 del 05 de abril 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

“La ESE recibe recursos del Ministerio de Salud para el fortalecimiento de la atención primaria en salud a través de la conformación y operación de equipos básicos en salud, incluido la contratación del talento humano. Si al término de la vigencia, no se cumple con la condición, se reintegrará el recurso excedente al Ministerio.

Así las cosas, se tienen los siguientes interrogantes:

1. Procedimiento contable para los recursos recibidos.
2. ¿Se puede la subvención a registrar, tomarla como ingreso operacional, en el entendido que la ESE como actividad principal, es la prestación de servicios de Salud?
3. ¿Se puede clasificar las subvenciones registradas durante la vigencia, una parte como no operacional y otra parte como operacional?
4. Si la subvención se toma como un ingreso no operacional, Al contratar el talento humano para la ejecución de los recursos, ¿debo registrar contablemente dentro del catálogo de cuentas como un gasto no operacional?”

CONSIDERACIONES

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 la Resolución 413 de 2023, establecen:

“CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(...)

2. AYUDAS GUBERNAMENTALES Y SUBVENCIONES

(...)

2.2. Subvenciones

2.2.1. Reconocimiento

3. Se reconocerán como subvenciones los activos, monetarios o no monetarios, que reciba la empresa de terceros sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor razonable del activo recibido. También se reconocerán como subvenciones la asunción y condonación de obligaciones y los préstamos a tasas inferiores a las del mercado.

4. Las subvenciones pueden o no estar sometidas a estipulaciones, las cuales se originan en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

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

6. Existirán restricciones cuando se requiera que la empresa receptora use o consuma el beneficio económico futuro 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 empresa receptora del activo transferido evalúa que la subvención le impone restricciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la empresa obtenga el control del activo no monetario.

7. 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.

8. Si la empresa evalúa que la subvención no le impone estipulaciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la empresa obtenga el control del activo no monetario.

9. 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.

(...)

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

1. PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

(...)

1.3. Estructura y contenido de los estados financieros

(...)

1.3.3. Estado del resultado integral

27. El estado de resultado integral presenta las partidas de ingresos, gastos y costos de la empresa reflejando el resultado integral del periodo. Además, muestra de forma separada, la información correspondiente al resultado del periodo, al otro resultado integral y al resultado integral total.

1.3.3.1. Información a presentar en el estado de resultado integral

(...)

31. La empresa presentará en el estado de resultado integral, partidas adicionales, encabezamientos y subtotales, cuando la magnitud, naturaleza o función de estos sea tal que la presentación por separado resulte relevante para comprender el rendimiento financiero de la empresa.

(...)

1.3.3.2. Información a presentar en la sección del resultado del periodo o a revelar en las notas

(...)

34. Cuando las partidas de ingreso o gasto sean materiales, la empresa revelará de forma separada, información sobre su naturaleza e importe. En todo caso, con independencia de la materialidad, la empresa revelará de forma separada, las partidas de ingresos o gastos relacionadas con lo siguiente:

a) los ingresos de actividades ordinarias;

(...)

c) las ganancias y pérdidas que surjan de la baja en cuentas de activos;

(...)

f) los ingresos y gastos financieros; (...)" (subrayados fuera de texto).

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado según lo dispuesto en las Resoluciones 418 y 442 de 2023, indica que el Código Contable está conformado por cuatro niveles de clasificación con seis dígitos; en donde el primer dígito 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. Para la clase 4-INGRESOS los grupos son: 41-INGRESOS FISCALES, 42-VENTA DE BIENES, 43-VENTA DE SERVICIOS, 44-TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES Y 48-OTROS INGRESOS.

CONCLUSIONES

PREGUNTA 1. Procedimiento contable, para una Empresa Social del Estado, de los recursos recibidos del Ministerio de Salud para el fortalecimiento de la atención primaria en salud, si al término de la vigencia no se cumple con la condición, se reintegrará el recurso excedente al Ministerio.

De acuerdo con 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, aquellos activos que reciba la empresa de terceros sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor razonable del activo recibido, deben reconocerse como subvenciones, las cuales pueden o no estar sometidas a estipulaciones.

Las estipulaciones son especificaciones que le imponen a la empresa receptora del activo una obligación de desempeño, esto es cuando la empresa debe usar o consumir el beneficio económico futuro del activo transferido para un propósito concreto. Dichas estipulaciones pueden ser restricciones o condiciones.

Se considera una restricción cuando la empresa receptora debe usar o consumir el beneficio económico futuro del activo transferido para un propósito concreto, sin que se requiera su devolución al transferidor cuando no se cumple la obligación de desempeño. Por el contrario, una condición surge cuando al no cumplir la obligación de desempeño, la empresa debe retornar al transferidor, de manera total o parcial, los recursos recibidos inicialmente; además para que corresponda a una subvención condicionada deberá cumplirse con lo señalado en el párrafo 7 de la Norma Ayudas gubernamentales y subvenciones.

Por lo anterior, la empresa deberá evaluar si el Ministerio de Salud le ha impuesto algún tipo de estipulación, bien sea una restricción o una condición y así efectuar alguno de los dos reconocimientos contables descritos a continuación:

- Si la empresa determina que la subvención no está sometida a estipulaciones o que se le ha impuesto una restricción, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la empresa obtenga el control del activo no monetario, por lo cual debitará la subcuenta y cuenta correspondiente de la clase 1-ACTIVO y acreditará la subcuenta correspondiente de la cuenta 4430-SUBVENCIONES.

- Si la empresa determina que se le ha impuesto una condición, reconocerá inicialmente un pasivo diferido por la obligación presente de consumir el beneficio económico futuro del activo transferido como se especifica, para lo cual debitará la subcuenta y cuenta correspondiente de la clase 1-ACTIVO y acreditará la subcuenta 299003-Ingreso diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS.

En la medida que se cumpla la condición se reconocerá el respectivo ingreso, para lo cual debitará la subcuenta 299003-Ingreso diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta correspondiente de la cuenta 4430-SUBVENCIONES. Además, reconocerá el activo o gasto y el pasivo por el bien o servicio recibido.

PREGUNTAS 2 Y 3. ¿Se puede la subvención a registrar, tomarla como ingreso operacional, en el entendido que la ESE como actividad principal, es la prestación de servicios de Salud? ¿Se puede clasificar las subvenciones registradas durante la vigencia, una parte como no operacional y otra parte como operacional?

La estructura del Catálogo General de Cuentas (CGC) de las empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público, está conformada por cuatro niveles de clasificación, con seis dígitos que componen el Código Contable, donde los 2 primeros dígitos corresponden al Grupo. Así pues, para el caso de los ingresos se observa que el CGC contempla los siguientes: 41-INGRESOS FISCALES, 42-VENTA DE BIENES, 43-VENTA DE SERVICIOS, 44-TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES, 48-OTROS INGRESOS. Se evidencia entonces que en las clasificaciones del ingreso no existen los ingresos operacionales y tampoco los ingresos no operacionales.

En ese sentido cuando se registra una subvención, que se ha determinado previamente que debe tratarse como un ingreso y no como un pasivo diferido, la empresa clasificará el hecho económico en la subcuenta correspondiente de la cuenta 4430-SUBVENCIONES, como se mencionó en la respuesta a la pregunta 1.

Adicionalmente, la Norma de presentación de estados financieros tampoco contempla una clasificación de ingresos o gastos en operacionales o no operacionales. Al respecto, la citada Norma establece que en el estado de resultado integral se presentan las partidas de ingresos, gastos y costos de la empresa reflejando el resultado integral del periodo, y mostrando separadamente la información correspondiente al resultado del periodo, al otro resultado integral y al resultado integral total.

De igual manera, la empresa debe presentar, en el estado de resultado integral, partidas adicionales, encabezamientos y subtotales, cuando la magnitud, naturaleza o función de estos sea tal que la presentación por separado resulte relevante para comprender el rendimiento financiero de la empresa, como puede ser el caso de las subvenciones.

PREGUNTA 4. Si la subvención se toma como un ingreso no operacional, Al contratar el talento humano para la ejecución de los recursos, ¿debo registrar contablemente dentro del catálogo de cuentas como un gasto no operacional?"

Al respecto, se reitera que la regulación contable pública no contempla una clasificación de ingresos y gastos, en operacionales y no operacionales.

CONCEPTO No. 20241100019291 DEL 31-05-2024

| | | |
|----------|----------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Ayudas gubernamentales y subvenciones |
| | SUBTEMA | Tratamiento contable de las subvenciones recibidas correspondientes a los programas de Equipos Básicos de Salud |

Doctor
 HAMES RODRÍGUEZ REYES
 Contador
 E.S.E. Hospital San Rafael – Dolores
 Dolores, Tolima

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010023532 del 29 de abril 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:

“Comendidamente me permito solicitar concepto o procedimiento contable para contabilización de recursos recibidos y depositados en cuenta del Hospital correspondientes a los programas de Equipos Básicos de Salud Resolución 2788 de 2022 (Modificada por la Resolución 2519 de 2022) por valor de \$558.692.760.

Estos recursos siempre han sido contabilizados como subvenciones, conforme a los procedimientos contables emitido por la Contaduría General de la Nación, también es importante precisar que el Ministerio de Salud contabilizó el recurso aportado al Hospital San Rafael de Dolores en la cuenta contable 1.9.86.04 Gasto diferido por transferencias condicionadas y que revisadas las Reglas de Eliminación nosotros como Hospital debemos registrarlo en la cuenta 2.9.90.03 Ingreso diferido por subvenciones condicionadas.

(...)

Agradezco su colaboración en aras de determinar la adecuada contabilización, teniendo en cuenta que por la cuantía del recurso y al contabilizarlo como subvención tendríamos dificultad en la utilidad operacional y en la utilidad del ejercicio, desear como informa la directriz de uno de los funcionario antes expuesto, ya lo llevaríamos directo al ingreso y generaría utilidad de la ESE ya que los recursos percibidos por este concepto son utilizados

en la contratación de personal asistencial y demás actividades inherentes para el desarrollo del objeto del convenio”.

CONSIDERACIONES

La Resolución 2788 de 2022 (modificada por la Resolución 2519 de 2022), expedida por el Ministerio de Salud y Protección Social, por la cual se efectúa una asignación de recursos para apoyar la financiación del Programa de Equipos básicos de salud, establece:

“Artículo 2. Destinación. Los recursos asignados a las Empresas Sociales del Estado señaladas en el artículo precedente serán destinados exclusivamente a la financiación, conformación y operación del programa de Equipos Básicos de Salud, para realizar actividades en las zonas rurales, urbanas, poblaciones o grupos sociales donde se cuente con poca o ninguna actividad del plan de intervenciones colectivas, como una primera etapa en la construcción de un modelo preventivo y predictivo que articulará recursos de diferentes fuentes.

(...)

Artículo 4. Obligaciones de las Empresas Sociales del Estado. Las Empresas Sociales del Estado relacionadas en el artículo 1º de esta resolución, tendrán a su cargo el cumplimiento de las siguientes actividades:

4.1 Incorporar los recursos asignados en sus presupuestos, de conformidad con la normatividad vigente y remitir a la Dirección de Promoción y Prevención de este Ministerio el soporte correspondiente.

4.2 Velar por la adecuada y oportuna ejecución de los recursos.

4.3 Realizar los trámites presupuestales y aplicar los procedimientos establecidos en el marco de las Normas internacionales de Información Financiera (NIIF) y por la Contaduría General de la Nación, con el fin de revelar en los estados financieros las operaciones relativas a la destinación de los recursos girados.

4.4 Remitir de manera mensual a este Ministerio, un informe de la ejecución de los recursos y de las actividades realizadas por los equipos básicos, de acuerdo con los contenidos y soportes que defina la Dirección de Promoción y Prevención. (...)

4.7 Garantizar el suministro de información oportuno al Ministerio de Salud y Protección Social, así como a los organismos de control, cuando le sea requerida.

(...)

Artículo 7. Reintegro de recursos y rendimientos. Las entidades beneficiarias de los recursos asignados en el artículo 1 de esta resolución, deberán reintegrar mensualmente a la ADRES, a la cuenta que determine dicha entidad, los rendimientos financieros generados por los recursos de que trate la presente resolución. Así mismo, las citadas entidades que a treinta (30) de diciembre de 2023 cuenten con saldos no comprometidos, deberán reintegrarlos junto con sus rendimientos financieros dentro de los treinta (30) días calendario siguientes a dicha fecha, a la cuenta que determine la ADRES.

Artículo 8. Seguimiento. Este Ministerio, a través de la Dirección de Promoción y Prevención realizará el seguimiento a la ejecución de los recursos asignados en el presente acto administrativo, y de ser necesario informará a las entidades de vigilancia y control, a las autoridades judiciales y a la Fiscalía General de la Nación, para lo de su competencia” (Subrayado fuera del texto).

Respecto de la regulación contable, 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 la Resolución 413 de 2023, establecen:

“CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(...)

2. AYUDAS GUBERNAMENTALES Y SUBVENCIONES

(...)

2.2. Subvenciones

2.2.1. Reconocimiento

3. Se reconocerán como subvenciones los activos, monetarios o no monetarios, que reciba la empresa de terceros sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor razonable del activo recibido. También se reconocerán como subvenciones la asunción y condonación de obligaciones y los préstamos a tasas inferiores a las del mercado.

4. Las subvenciones pueden o no estar sometidas a estipulaciones, las cuales se originan en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

5. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen a la empresa receptora del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando la empresa deba usar o consumir el beneficio económico futuro del activo transferido para

un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

(...)

7. 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.

(...)

9. 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 las consideraciones anteriormente expuestas, se concluye que, las subvenciones son activos monetarios y no monetarios que recibe 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.

Existen 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. De conformidad con la Resolución 2788 de 2022 el Ministerio tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución cuando estos recursos no se usen y tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño.

Por lo anterior, y teniendo en cuenta que el Ministerio impone estipulaciones que son condiciones, a la empresa receptora del recurso, en cuanto al uso o consumo del beneficio

económico futuro; la E.S.E., en el momento en que 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 reciban los recursos, la E.S.E. 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, 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; adicionalmente, reconocerá el gasto o el activo adquirido y el pasivo respectivo.

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 para la ESE implica el reconocimiento de un pasivo diferido y un ingreso por subvenciones, para el Ministerio corresponde un activo diferido y un gasto por subvenciones.

CONCEPTO No. 20241100035211 DEL 05-11-2024

| | | |
|----------|------------------------|--|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Ayudas gubernamentales y subvenciones |
| | SUBTEMA | Tratamiento contable de las transferencias de recursos asignados por el Ministerio de Salud y Protección Social a las Empresas Sociales del Estado (ESE) para fortalecer la Atención Primaria en Salud |

Doctora
 MARTHA ELENA CHAVARRO GUZMÁN
 Profesional Financiero - Contratista
 Dirección Desarrollo Servicios
 Secretaria de Salud Departamental del Caquetá

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010049002 del 24 de septiembre 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 representación de las ESEs ubicadas en los diferentes municipios del departamento del Caquetá, me permito escalar la consulta relacionada con el tratamiento contable de los recursos asignados por el Ministerio de Salud y Protección Social.

De acuerdo con el marco normativo establecido en la Resolución No. 414 de 2014, emitido por la Contaduría General de la Nación, y en cumplimiento con las disposiciones del Plan Nacional de Salud, el Ministerio de Salud y Protección Social asignó, mediante la Resolución No. 1034 de 2024, recursos a las Empresas Sociales del Estado (ESE) para fortalecer la Atención Primaria en Salud a través de la conformación de Equipos Básicos de Salud. No obstante, existe incertidumbre sobre el tratamiento contable de dichos recursos, ya que ni en la resolución de asignación ni en los lineamientos respectivos se especifica claramente cómo deben registrarse estos fondos.

Por lo anterior, solicitamos respetuosamente la orientación de la Contaduría General de la Nación, El Ministerio de Salud y Protección Social y el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, respecto al adecuado tratamiento contable que se debe aplicar a estos recursos, en particular si deben clasificarse como ingresos por venta de servicios de salud (cuenta 4312) o como otros ingresos en transferencias y subvenciones (cuenta 4430).

Existen dos posibles enfoques que consideramos relevantes para analizar:

1. Ingresos por venta de servicios de salud (cuenta 4312):

Podría considerarse que estos recursos se clasifican como ingresos por la prestación de servicios de salud, dado que están destinados a actividades directamente relacionadas con el objeto social de las ESE, es decir, la prestación de servicios de salud. Además, los costos y gastos en los que se incurre están directamente vinculados a los ingresos generados por dichas actividades.

2. Otros ingresos en transferencias y subvenciones (cuenta 4430):

Al tratarse de transferencias realizadas directamente por el Ministerio de Salud y Protección Social, con una destinación específica, y considerando que, de no ejecutarse, los recursos deben ser reintegrados al Ministerio, el tratamiento contable podría consistir en registrarlos inicialmente en la cuenta 2902 – Recursos recibidos en administración. Posteriormente, al iniciar su ejecución, podrían ser trasladados a la cuenta de Otros ingresos en transferencias y subvenciones (cuenta 4430). No obstante, es crucial definir el tratamiento que deben recibir los costos y gastos asociados a la ejecución de estos recursos, ya que, contablemente, se estarían registrando ingresos en una cuenta distinta, generando posibles discrepancias al cargar los costos y gastos a la operación sin una clara relación con el ingreso correspondiente”.

CONSIDERACIONES

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 la Resolución 413 de 2023, establecen:

“CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(...)

2. AYUDAS GUBERNAMENTALES Y SUBVENCIONES

(...)

2.2. Subvenciones

2.2.1. Reconocimiento

3. Se reconocerán como subvenciones los activos, monetarios o no monetarios, que reciba la empresa de terceros sin entregar nada a cambio o entregando un valor

significativamente menor al valor razonable del activo recibido. También se reconocerán como subvenciones la asunción y condonación de obligaciones y los préstamos a tasas inferiores a las del mercado.

4. Las subvenciones pueden o no estar sometidas a estipulaciones, las cuales se originan en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

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

6. Existirán restricciones cuando se requiera que la empresa receptora use o consuma el beneficio económico futuro 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 empresa receptora del activo transferido evalúa que la subvención le impone restricciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la empresa obtenga el control del activo no monetario.

7. 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.

8. Si la empresa evalúa que la subvención no le impone estipulaciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el activo monetario o la empresa obtenga el control del activo no monetario.

9. 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.

(...)

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

(...)

2.2.2. Medición

16. Las subvenciones en efectivo se medirán por el valor establecido en el acto administrativo, o por el valor de la obligación que surja por la ejecución del contrato o convenio. (...)" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con 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, aquellos activos que reciba la E.S.E. de terceros sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor razonable del activo recibido, deben reconocerse como subvenciones, las cuales pueden o no estar sometidas a estipulaciones.

Las estipulaciones son especificaciones que le imponen a la empresa receptora del activo una obligación de desempeño; esto es cuando la empresa deba usar o consumir el beneficio económico futuro del activo transferido para un propósito concreto. Dichas estipulaciones pueden ser restricciones o condiciones.

Se considera una restricción cuando la empresa receptora debe usar o consumir el beneficio económico futuro del activo transferido para un propósito concreto, sin que se requiera su devolución al transferidor cuando no se cumple la obligación de desempeño. Por el contrario, una condición surge cuando al no cumplir la obligación de desempeño, la empresa debe retornar al transferidor, de manera total o parcial, los recursos recibidos inicialmente; además para que corresponda a una subvención condicionada deberá cumplirse con lo señalado en el párrafo 7 de la Norma Ayudas gubernamentales y subvenciones.

Por lo anterior, los recursos que el gobierno gire a las E.S.E. a través de los ministerios, sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor razonable del activo recibido, no pueden tratarse como ingresos de actividades ordinarias, sino que son subvenciones. Así las cosas, la E.S.E. deberá evaluar si el Ministerio de Salud y Protección Social, en la entrega de los recursos que señala en la consulta, le ha impuesto estipulaciones, bien sea restricciones o condiciones, o por el contrario no le ha impuesto

estipulaciones; y así efectuar alguno de los dos reconocimientos contables descritos a continuación:

- Si la empresa determina que la subvención no está sometida a estipulaciones, o estas son restricciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando surja el derecho de recibir el recurso, por lo cual debitará la subcuenta 132416-Recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 1324-SUBVENCIONES POR COBRAR y acreditará la subcuenta 443005-Bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 4430-SUBVENCIONES.
- Si la empresa determina que se le ha impuesto una condición, reconocerá inicialmente un pasivo diferido por la obligación presente de consumir el beneficio económico futuro del activo transferido como se especifica, para lo cual 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.

En la medida que se cumpla la condición se reconocerá el respectivo ingreso, para lo cual 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.

A medida que la ESE vaya ejecutando el recurso, reconocerá el activo, gasto o costo correspondiente y el pasivo respectivo por el bien o servicio adquirido. En este sentido, si la ejecución de los recursos corresponde al cumplimiento del objeto social y la prestación de servicios por parte de la ESE, esta reconocerá el hecho económico mediante un débito en la subcuenta, cuenta y grupo que corresponda de las clases 5-GASTOS o en la subcuenta de la cuenta del grupo 73-SERVICIOS DE SALUD y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES por el valor de la obligación adquirida.

CONCEPTO No. 20241100039631 DEL 03-12-2024

| | | |
|----------|------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Ayudas gubernamentales y subvenciones |
| | SUBTEMA | Tratamiento contable de las subvenciones recibidas para el fortalecimiento del de la Atención Primaria en Salud |

Señora
RUTH EDITH GUTIÉRREZ DAZA
Tauramena, Casanare

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241100055512 del 29 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:

“cuál es el procedimiento contable cuando los ingresos provienen de transferencias del gobierno, para una ayuda a la ESE PRIMER NIVEL para el tema atención en salud primaria. se reconoce el ingreso o se lleva por subvención?”

CONSIDERACIONES

La Resolución 1034 de 2024, expedida por el Ministerio de Salud y Protección Social, por la cual se efectúa una asignación de recursos del presupuesto de gastos de funcionamiento del Ministerio de Salud y Protección Social, del rubro 'apoyo a programas de desarrollo de la salud ley 100 de 1993', 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 de salud, 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 los Departamentos de Boyacá, Santander, Caquetá, Arauca, Meta, Casanare, Vichada, Risaralda, Tolima.

(...)

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 obligaciones:

5.1. Velar por la adecuada ejecución de los recursos.

(...)

5.3. Presentar los informes de ejecución técnica y financiera a la Dirección de Promoción y Prevención de este Ministerio.

5.4. Garantizar la ejecución técnica y financiera de los proyectos aprobados por la Dirección de Promoción y Prevención esta cartera ministerial, según corresponda.

5.5. Remitir a la Dirección de Promoción y Prevención de este Ministerio, en medio físico o magnético los soportes de incorporación y ejecución idónea de estos recursos.

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 la Resolución 2361 de 2016 modificada por la Resolución 737 de 2024, o aquella que la adicione, modifique o sustituya.

5.7. Suministrar información oportunamente a los organismos de control y demás autoridades nacionales.

(...)

Artículo 6. Reintegro de recursos y rendimientos. Las entidades beneficiarias 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 tres (3) meses siguientes al giro de los mismos no se haya iniciado el respectivo proceso de contratación.

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 su objetivo misional realizará el seguimiento a la ejecución de los recursos asignados a las Empresas Sociales del Estado señaladas en el artículo 1º de la presente resolución a través de la Dirección de Promoción y Prevención, incluyendo la verificación de la obligación de que trata el numeral 5.6 del artículo 5 de este acto administrativo, para lo cual requerirá oportunamente a la entidad beneficiaria y, de ser necesario informarán a las entidades de vigilancia y control, para lo de su competencia” (Subrayado fuera del texto).

Respecto de la regulación contable, 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 la Resolución 413 de 2023, establecen:

“CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

2. AYUDAS GUBERNAMENTALES Y SUBVENCIONES

(...)

2.2. Subvenciones

2.2.1. Reconocimiento

3. Se reconocerán como subvenciones los activos, monetarios o no monetarios, que reciba la empresa de terceros sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor razonable del activo recibido. También se reconocerán como subvenciones la asunción y condonación de obligaciones y los préstamos a tasas inferiores a las del mercado.

4. Las subvenciones pueden o no estar sometidas a estipulaciones, las cuales se originan en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

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

(...)

7. 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.

(...)

9. 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

Bajo el entendido que la entidad objeto de la consulta da cumplimiento al Marco Normativo para las Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, se concluye que, las subvenciones son activos monetarios y no monetarios que recibe la empresa sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor razonable del activo recibido, los cuales podrán tener un propósito determinado y estar sometidos o no, a estipulaciones.

Existen 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. De conformidad con la Resolución 1034 de 2024 el Ministerio tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución cuando estos recursos no se usen y tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño.

Por lo anterior y teniendo en cuenta que el Ministerio impone estipulaciones que son condiciones a la empresa receptora del recurso en cuanto al uso o consumo del beneficio económico futuro, la E.S.E. en el momento en que tenga el derecho a percibir los recursos reconocerá un débito 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.

Cuando la E.S.E reciba los recursos, debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 132416-Recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 1324-SUBVENCIONES POR COBRAR.

Posteriormente, con la ejecución de los recursos dando cumplimiento a las condiciones impuestas por el Ministerio, la E.S.E. 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; adicionalmente, reconocerá el gasto o el activo adquirido y el pasivo respectivo.

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 si para la E.S.E. implica el reconocimiento de un pasivo diferido y un ingreso por subvenciones y para el Ministerio corresponderá un activo diferido y un gasto por subvenciones.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación

Concepto No. 20241100000361 del 09-01-2024
20241100010971 del 21-03-2024
20241100023941 del 17-07-2024
20241100024791 del 29-07-2024
20241100028201 del 16-08-2024
20241100035101 del 01-11-2024
20241100038401 del 25-11-2024
20241100040851 del 12-12-2024
20241100041701 del 23-12-2024
20241100041721 del 23-12-2024
20241100041871 del 23-12-2024
20241100042141 del 27-12-2024
20241100042211 del 30-12-2024

1.2.27 CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

1.2.28 EFECTOS DE LAS VARIACIONES EN LAS TASAS DE CAMBIO DE LA MONEDA EXTRANJERA

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

1.2.29 IMPUESTO A LAS GANANCIAS

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

1.2.30 ACUERDOS DE CONCESIÓN DESDE LA PERSPECTIVA DE LA EMPRESA CONCEDENTE

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

1.2.31 COMBINACIÓN DE NEGOCIOS

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

1.2.32 PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

CONCEPTO No. 20241100040231 DEL 09-12-2024

| | | |
|----------|----------------------------|--|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Presentación de estados financieros |
| | SUBTEMA | Clasificación como activos corrientes y no corrientes para efectos de presentación y reporte de información a la CGN |

Doctor
FERNANDO RODRÍGUEZ BLANCO
 Contador designado por PwC para SATENA S.A.
 PricewaterhouseCoopers Asesores Gerenciales S.A.S.
 Bogotá, D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010053612 del 21 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:

“SATENA S.A., tiene a cargo el pago de pasivo pensional con funcionarios que iniciaron una relación laboral con la Compañía, antes de la entrada en vigencia de la Ley 100 de 1993 y cumplen con las condiciones para acceder a este derecho, de acuerdo con lo establecido en el Decreto 2701 del 29 de diciembre de 1988, (...).

(...)

Con el fin de garantizar la disponibilidad de recursos a futuro para cumplir con el pasivo pensional, SATENA S.A., abrió en el Banco Davivienda un encargo fiduciario que se maneja en un fondo de inversión colectiva, en el que se realizan solamente depósitos y se está acumulando efectivo para utilización a futuro, es decir, en periodos posteriores superiores a un año, por esta razón, los movimientos de esta cuenta se registran en la subcuenta 190401 – Efectivo y equivalentes al efectivo, de la cuenta 1904 – Plan de activos para beneficios posempleo y el saldo de esta subcuenta se clasifica en los Otros activos del Activo no corriente, en el Estado de Situación Financiera.

Al realizar el reporte del formulario de saldos y movimientos de la categoría Información contable pública de convergencia, a través del CHIP, el sistema genera mensaje indicando que no es posible reportar porción no corriente para la subcuenta 190401 – Efectivo y equivalentes al efectivo, razón por la cual, ha sido necesario realizar solicitud ante el Asesor de la Contaduría General de la Nación, para que se realice la excepción técnica que permita la transmisión de la porción no corriente de la subcuenta, teniendo en cuenta que, por plan de mejoramiento de SATENA, suscrito con la Contraloría General de la República, se deben conciliar los datos del formulario de saldos y movimientos con los del Estado de Situación Financiera.

Consulta:

De acuerdo con lo expuesto en los antecedentes, nos permitimos consultar si dadas las condiciones del manejo del encargo fiduciario, cuyos recursos se pretenden utilizar en años posteriores, periodos futuros superiores a doce (12) meses, para garantizar el pago del pasivo pensional a cargo de la Compañía, es consistente la clasificación del saldo de este fondo en el Activo no corriente del Estado de Situación Financiera de la Compañía y en caso afirmativo se comunique a la mesa de ayudas del CHIP, con el fin de que sea parametrizada la subcuenta 190401 – Efectivo y equivalentes al efectivo para permitir reporte de porción no corriente, o si este saldo debe formar parte del Activo corriente en el Estado de Situación Financiera”.

CONSIDERACIONES

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 la Resolución 413 de 2023, establecen:

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

PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

(...)

1.3. Estructura y contenido de los estados financieros

(...)

1.3.2. Estado de situación financiera

(...)

1.3.2.2. Distinción de partidas corrientes y no corrientes

16. La empresa presentará sus activos corrientes y no corrientes, así como sus pasivos corrientes y no corrientes, como categorías separadas en su estado de situación financiera.

1.3.2.2.1. Activos corrientes y no corrientes

17. La empresa clasificará un activo, como corriente cuando: a) espere realizar el activo, o tenga la intención de venderlo o consumirlo, en su ciclo normal de operación (este último es el periodo comprendido entre la adquisición de los activos que entran en el proceso productivo y su realización en efectivo o equivalentes al efectivo); b) mantenga el activo principalmente con fines de negociación; c) espere realizar el activo dentro de los 12 meses siguientes a la fecha de los estados financieros; o d) el activo sea efectivo o equivalente al efectivo (como se define en la presente Norma), a menos que este se encuentre restringido y no pueda intercambiarse ni utilizarse para cancelar un pasivo por un plazo mínimo de 12 meses siguientes a la fecha de presentación de los estados financieros. Se considerará el efectivo o equivalente al efectivo como de uso restringido únicamente los recursos estén embargados como consecuencia de un proceso judicial.

18. La empresa clasificará todos los demás activos como no corrientes" (subrayados fuera de texto).

CONCLUSIONES

Teniendo en cuenta que, con el fin de garantizar la disponibilidad de recursos a futuro para cumplir con el pasivo pensional, se abrió un encargo fiduciario que se maneja en un fondo de inversión colectiva, el registro de esos recursos se debe efectuar en la subcuenta 190403-Inversiones de la cuenta 1904-Plan de activos para beneficios posempleo. Por lo anterior la empresa deberá efectuar la correspondiente reclasificación de estos recursos en la subcuenta mencionada.

Ahora bien, de conformidad con las consideraciones expuestas, la Norma de presentación de estados financieros señala que un activo se clasifica como corriente cuando, entre otras cosas, se espere realizar dentro de los 12 meses siguientes a la fecha de los estados financieros, se mantenga principalmente con fines de negociación, o sea efectivo o equivalente al efectivo a menos que este se encuentre restringido. En este sentido, dado que los recursos comprometidos para el pago del pasivo pensional a cargo de la Compañía se esperan utilizar en periodos superiores a 12 meses, como lo indica en su consulta, no cumplen los criterios mencionados anteriormente y por tanto se clasificarán como no corrientes.

Cabe aclarar que, para efectos de reporte de la información a la CGN, la subcuenta 190403-Inversiones de la cuenta 1904-Plan de activos para beneficios posempleo se encuentra parametrizada como no corriente.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación

Concepto No. 20241100017261 del 22-05-2024

20241100040941 del 13-12-2024

20241100041411 del 19-12-2024

20241100042141 del 27-12-2024

1.2.33 CONSOLIDACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

CONCEPTO No. 20241100041471 DEL 19-12-2024

| | | |
|----------|----------------------------|--|
| | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| 1 | TEMA | Consolidación de estados financieros Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores |
| | SUBTEMA | Políticas contables uniformes para la preparación de estados financieros consolidados |

Doctora
MARTHA ISABEL ROMERO RODRÍGUEZ
 Coordinador
 E.S.P. Aguas de Bogotá S.A.
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241100061112 del 26 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:

“Se solicita a la CGN conceptuar y definir qué se entiende por políticas contables uniformes, para diferenciar el termino, de políticas uniformes de políticas iguales.

Aguas de Bogotá se ha solicitado a la casa matriz que le permita implementar una metodología diferente para el cálculo de la perdida esperada, lo anterior teniendo en cuenta que la tipificación de cartera de AB, difiere significativamente de la cartera de la EAAB. Esta solicitud se realizó debido a que la aplicación de esta metodología en AB tiene un impacto negativo sobre los estados financieros que al compararlos con las perdidas históricas reconocidas por perdida de cartera, difieren significativamente de la realidad económica de la empresa.

Desde nuestro criterio profesional aplicar políticas contables uniformes no quiere decir que se apliquen políticas contables iguales, si bien la política contable general establece que las cuentas por cobrar se medirán aplicando deterioro de valor establecido de acuerdo a la perdida esperada, por las particularidades de cada negocio, el cálculo de la perdida

esperada puede ser establecido por metodologías diferentes que se ajusten a la realidad económica de cada empresa”.

CONSIDERACIONES

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 212 de 2021, dispone:

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

15. 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 toma de decisiones, el control y la rendición de cuentas. Estas se dividen en características fundamentales y de mejora.

(...)

4.2. Características de mejora

26. Las características de mejora son aquellas que incrementan la utilidad de la información que es relevante y representa fielmente los hechos económicos que pretende representar. Las características de mejora de la información financiera de propósito general son Verificabilidad, Oportunidad, Comprensibilidad y Comparabilidad.

(...)

4.2.4. Comparabilidad

35. La comparabilidad es la característica cualitativa que permite a los usuarios identificar y comprender similitudes y diferencias entre partidas. Para que la información financiera de propósito general sea comparable, elementos similares deben verse parecidos y elementos distintos deben verse diferentes.

36. El grado de comparabilidad de la información afecta las decisiones de los usuarios quienes eligen, por ejemplo, entre suministrar o no recursos financieros a la empresa. Por consiguiente, la información es más útil si se puede comparar con información de la misma empresa de periodos anteriores o con información similar de otras empresas.

37. La aplicación de criterios uniformes contribuye a que la información sea comparable. Sin embargo, cuando un cambio en un criterio mejora la relevancia o la representación fiel, es necesario revelar esta circunstancia de tal manera que permita a los usuarios

identificar las causas y los efectos del cambio, y realizar los análisis comparativos correspondientes” (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 mediante la Resolución 413 de 2023, establecen:

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

(...)

2. CONSOLIDACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

(...)

5. Las políticas contables empleadas para transacciones y otros sucesos similares ocurridos en circunstancias parecidas serán uniformes en la preparación de los estados financieros consolidados. Cuando las políticas contables de la empresa controlada sean distintas de las de la empresa controladora y la diferencia en los activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos y costos de la empresa controlada medidos con una u otra política sea material, se realizarán los ajustes a que haya lugar con el fin de que las políticas contables de la empresa controlada sean homogéneas con las empleadas por la empresa controladora. La empresa controladora definirá, en sus políticas contables, los criterios empleados para identificar las partidas que, dada la materialidad de las diferencias originadas por las políticas contables distintas, deban ser objeto de ajuste.

(...)

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 empresa para la elaboración y presentación de los estados financieros.

2. Las políticas contables establecidas por la Contaduría General de la Nación y contenidas en el Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, dan lugar a estados financieros que contienen información relevante y fiable sobre los hechos económicos.

3. Las políticas contables serán aplicadas por la empresa de manera uniforme para transacciones, hechos y operaciones que sean similares. No obstante, en algunos casos

específicos, se permitirá que la empresa, considerando lo definido en dicho Marco y a partir de juicios profesionales, seleccione y aplique una política contable para el reconocimiento de un hecho económico. En este caso, la empresa seleccionará y documentará la política atendiendo las características de representación fiel y relevancia de la información financiera” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Es preciso señalar que la E.S.P. Aguas de Bogotá S.A, identificada con NIT 830128286-1 cuenta con el código de entidad CGN (CHIP) 229911001 y se encuentra actualmente catalogada como una entidad bajo el ámbito de aplicación de la Resolución 414 de 2014, que debe aplicar el Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público; por lo cual, la entidad no debe emplear las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) para el reconocimiento de los hechos económicos en su información financiera.

De conformidad con el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para las Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, las características cualitativas de la información financiera de propósito general permiten que sea útil para la toma de decisiones, el control y la rendición de cuentas; entre ellas, la comparabilidad destaca por facilitar la identificación y comprensión de similitudes y diferencias entre partidas, lo que hace más útil la información para los usuarios al poder evaluarla en distintos contextos, como periodos anteriores de la misma empresa o en comparación con otras organizaciones.

La comparabilidad requiere que los elementos similares se presenten de forma parecida y los distintos de manera diferenciada, y su grado de consistencia influye en decisiones clave, como la asignación de recursos financieros a una entidad. Aunque la aplicación de criterios uniformes favorece la comparabilidad, los cambios en dichos criterios son aceptables si mejoran la relevancia o la representación fiel, siempre que se revele claramente su causa y efecto para permitir análisis comparativos adecuados.

De acuerdo con la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, las políticas contables son los principios, reglas y procedimientos que una empresa adopta para elaborar y presentar sus estados financieros, las políticas establecidas por la Contaduría General de la Nación en el Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, garantizan que los estados financieros reflejen información relevante y confiable sobre los hechos económicos.

Adicionalmente, las políticas deben aplicarse de manera uniforme para transacciones, hechos y operaciones similares; sin embargo, en casos específicos, la empresa puede seleccionar y aplicar una política contable basándose en juicios profesionales, siempre que

esta asegure una representación fiel y relevante de la información financiera, documentando adecuadamente su elección.

En este sentido, las políticas contables de E.S.P. Aguas de Bogotá S.A. deben establecerse conforme a lo dispuesto en el Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, de manera tal que atiendan a la realidad económica de la empresa.

Por otra parte, la Norma de consolidación de estados financieros establece que se deben integrar los activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos, costos y flujos de efectivo de la empresa controladora y sus empresas controladas como si fueran una sola entidad económica, sin importar la actividad que cada empresa desarrolle. Para la preparación de estos estados financieros, las políticas contables utilizadas en transacciones y sucesos similares deben ser homogéneas, en el caso en el que las políticas contables de las empresas controladas difieren de las de la controladora y esto genere diferencias materiales en los estados financieros, se realizarán los ajustes necesarios para garantizar la homogeneidad; siendo la empresa controladora la encargada de definir en sus políticas contables los criterios para identificar y ajustar dichas partidas cuando las diferencias sean significativas.

En cuanto a las políticas contables homogéneas, estas son fundamentales para mejorar la comparabilidad de los estados financieros consolidados, ya que garantizan que los elementos similares se presenten de manera uniforme en todas las entidades consolidadas; asimismo, permiten distinguir de forma clara aquellos elementos particulares de cada entidad, si así se requiere dada su naturaleza y materialidad, lo que asegura la consistencia de la información y facilita la toma de decisiones por parte de los usuarios de los estados financieros.

Por lo anterior, si las políticas contables homogéneas requeridas para el proceso de consolidación de estados financieros que ha definido la entidad controladora difieren materialmente a las de la E.S.P. Aguas de Bogotá S.A., la controladora deberá realizar los ajustes necesarios para conciliar las diferencias materiales derivadas de la aplicación de políticas contables distintas, con el fin de preparar y presentar los estados financieros consolidados de manera adecuada.

1.2.34 INFORMACIÓN FINANCIERA POR SEGMENTOS DE OPERACIÓN

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

1.2.35 POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

CONCEPTO No. 2024110000671 DEL 12-01-2024

| | | |
|----------|------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores |
| | SUBTEMA | Registro contable de corrección de error por clasificación incorrecta de un bien |

Señores

E.S.E SUBRED INTEGRADA DE SERVICIOS DE SALUD NORTE

Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20231100057972 del 18 de diciembre de 2023, 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 módulo de Activos fijos, se ingresó un elemento en la clasificación errónea, para depurar se debe registrar en el respectivo grupo, para esto se le debe dar salida al activo y se debe tocar la cuenta del patrimonio y para colocarlo en el grupo correcto se debe volver a ingresar. La inquietud radica en el registro contable que afecta el patrimonio al momento de la salida”.

CONSIDERACIONES

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 la Resolución 413 de 2023, 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 empresa, 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 empresa 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 empresa 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 empresa 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

La corrección de un error contable por la inadecuada clasificación del activo en un periodo anterior, se efectuará aplicando lo establecido en el numeral 4.3. Corrección de errores de

la Norma políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, de la siguiente manera:

- El registro del bien de manera correcta se realizará mediante un débito en la subcuenta correspondiente de la cuenta del activo a la que corresponda el bien objeto de clasificación, y un crédito en la subcuenta y cuenta correspondiente del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, por el valor total registrado del activo.

- El valor de la depreciación del periodo corriente, se corregirá 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 ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR), y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 5360-DEPRECIACIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, por el valor correspondiente a la depreciación acumulada del activo registrada en el periodo.

Posteriormente, la empresa deberá estimar y reconocer, para el periodo actual, la medición posterior del bien reclasificado de acuerdo con la Norma aplicable a la clasificación contable en la cual se registre.

- El valor de la depreciación de periodos anteriores, se corregirá mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR), y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 3225-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES, por el valor correspondiente a la depreciación acumulada del bien registrada para periodos anteriores.

Posteriormente, la empresa deberá estimar y reconocer, para los periodos anteriores, la medición posterior del bien reclasificado de acuerdo con la Norma aplicable a la clasificación contable en la cual sea registrado, afectando las subcuentas que correspondan del activo y como contrapartida la subcuenta que corresponda de la cuenta 3225-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 Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, en tanto que, de no tratarse de un hecho material, procede únicamente los registros mencionados, y las respectivas revelaciones en las notas a los estados financieros.

CONCEPTO No. 20241100037991 DEL 21-11-2024

| | | |
|----------|------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores. Procedimiento para la evaluación del control interno contable. |
| | SUBTEMA | Tratamiento contable de la construcción de redes eléctricas de la vereda El Mirador del municipio de Iles. |

Doctora
 CLAUDIA XIMENA MORENO CORAL
 Profesional de Apoyo SAF
 E.S.P. Centrales Eléctricas de Nariño S.A.
 San Juan de Pasto, Nariño

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010051152 del 07 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 revisión de saldos contables, se encuentra que en la cuenta 2490253001 'SUSCRIPCIÓN DE ACCIONES O PARTICIPACIONES – CORRIENTE Hay un saldo antiguo de \$40.594.200 a nombre del Municipio de ILES.

De acuerdo con los soportes se encuentra que, el 14 de marzo de 2005, se firma el convenio 01-2005 entre CEDENAR y la alcaldía de ILES, que tenía como fin acordar la construcción de redes eléctricas de la vereda El Mirador de este municipio.

En este convenio se definen entre otros, los siguientes ítems:

- 1.- La línea a construir será de media y baja tensión
- 2.- Los costos del proyecto en mención son:

| | |
|----------------|----------------------|
| Materiales | 55.162.000,00 |
| Mano de obra | 11.500.000,00 |
| AUI (20%) | <u>13.332.400,00</u> |
| Total Proyecto | <u>79.994.400,00</u> |

- 3.- La alcaldía suministra materiales por \$40,324,224
- 4.- CEDENAR aportará mano de obra y materiales por \$ 39,670,176
- 7.- Los aportes fueron: alcaldía Iles 50,40% y CEDENAR 49,60%
- 8.- Una vez construida la obra quedará a cargo de CEDENAR, su operación y mantenimiento, igualmente se informará a la oficina de Contabilidad con el fin de ingresar este activo en la proporción antes indicada.

El municipio de Iles capitalizaría la proporción de lo invertido en materiales para la construcción de las redes, sin que a la fecha se haya realizado esta gestión.

Por lo anterior, comedidamente solicito su concepto para definir si la empresa podría aplicar lo indicado en el Procedimiento para depuración contable y presupuestal de derechos y obligaciones no exigibles diferentes a los de usuarios comerciales del servicio de energía eléctrica de CEDENAR, referente al aprovechamiento o si la empresa debe seguir lo reglado en el Código de Comercio aún conociendo que no existe un título exigible porque el Municipio de Iles nunca lo constituyó con el fin de registrar el valor de \$40 millones como un aprovechamiento”.

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 pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría.

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

Este 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”.

El Convenio No 01 de 2005, suscrito entre CEDENAR S.A. E.S.P y el Municipio de Iles, estipula:

“3. La Alcaldía suministrará los postes, conductores, transformador y las protecciones en el sitio de trabajo por un valor de \$40.324.224

4. CEDENAR S.A. E.S.P. aportará con la mano de obra requerida, los herrajes necesarios que reposan en sus bodegas, la aprobación, diseño e interventoría del proyecto todo lo cual asciende a la suma de \$39.670.176

5. La comunidad aportara la mano de obra no calificada.

6. El tiempo de ejecución empezará a regir desde la entrega de los materiales de parte de la Alcaldía a CEDENAR S.A. E.S.P.

7. El valor total de la obra ascienda a \$ 79.994.400, donde la Alcaldía de ILES cuenta con el 50.40% y CEDENAR S.A. E.S.P. con el 49.60%

8. Una vez construida la obra quedará a cargo de CEDENAR S.A. E.S.P. su operación y mantenimiento, así mismo se informará a Contabilidad con el fin de que se haga el ingreso de este activo de la empresa en la proporción antes indicada. La Alcaldía del municipio de ILES capitalizará la proporción de la propiedad en Cedenar S.A. E.S.P” (Subrayado fuera de texto).

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 según la Resolución 212 de 2021, dispone:

“6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.2. Pasivos

61. Un pasivo es una obligación presente, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la empresa espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos.

62. Al evaluar si existe o no una obligación presente, la empresa 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 empresa tiene poca o ninguna alternativa de evitar la salida de recursos. Cuando existen dudas sobre la existencia de una obligación presente, la empresa 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.

(...)

65. Es necesario distinguir entre una obligación presente y un encargo o compromiso para el futuro. La decisión de adquirir activos en el futuro no da lugar, por sí misma, al nacimiento de una obligación presente, sino que la obligación surge solo cuando se ha recibido el activo.

66. La cancelación de una obligación presente implica que la empresa entrega unos recursos que llevan incorporados beneficios económicos. La extinción de una obligación presente puede llevarse a cabo de varias maneras, entre otras, a través del pago en efectivo, la transferencia o traslado de otros activos, la prestación de servicios, la sustitución de esa obligación por otra, conversión de la obligación en patrimonio y la prescripción de la obligación de acuerdo con la normativa sobre la materia” (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 mediante la Resolución 413 de 2023, 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 empresa, 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 empresa 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 empresa 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 Instructivo 002 de 2014, mediante el cual se dan las instrucciones para la transición al Marco Normativo para Empresas que no cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, estableció:

“1. PROCEDIMIENTOS A APLICAR PARA LA ELABORACIÓN DEL ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA DE APERTURA

(...)

1.1.6 Operación conjunta

Una operación conjunta es un acuerdo conjunto mediante el cual las partes que poseen control conjunto tienen derechos sobre los activos y responsabilidades frente a los pasivos relacionados con el acuerdo.

Para la elaboración del estado de situación financiera de apertura, las empresas reconocerán los activos y pasivos, en relación con su participación en la operación conjunta, así como su participación en los activos y pasivos originados en dicha operación.

Lo anterior, conforme a lo establecido en el presente Instructivo para cada uno de los elementos” (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.

(...)

3.2.9.1. 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.

(...)

3.2.11. 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.

(...)

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).

CONCLUSIONES

De acuerdo con el Marco Conceptual del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, un pasivo es una obligación actual de una empresa con un tercero, derivada de hechos pasados, que requiere el uso de recursos que representan beneficios económicos para su cancelación, en caso que existan dudas sobre la obligación, se valora la probabilidad de su existencia; si es más probable que no exista, no se reconoce como pasivo. Además, es importante diferenciar entre una obligación presente y un compromiso futuro, como la decisión de adquirir activos, que no constituye un pasivo hasta recibir el activo.

Por otra parte, el Instructivo 002 de 2014 estableció que una operación conjunta es un acuerdo en el que las partes con control conjunto tienen derechos sobre los activos y obligaciones sobre los pasivos vinculados al acuerdo, y para efectos de la elaboración del estado de situación financiera de apertura, las empresas debieron reconocer tanto sus propios activos y pasivos como aquellos según su participación en la operación conjunta.

El Convenio No 01 de 2005 estipuló que, E.S.P. Centrales Eléctricas de Nariño S.A. (CEDENAR S.A. E.S.P) y el municipio de Iles suministrarían los recursos necesarios para realizar la construcción de redes eléctricas en la Vereda El Mirador del municipio de Iles.

Según el Convenio, el municipio aporta el 50.40% de los recursos, mientras que CEDENAR S.A. E.S.P. cubre el 49.60% restante y una vez finalizada la obra, CEDENAR S.A. E.S.P. asume su administración, y el municipio capitaliza el valor de su participación en la empresa.

Por otra parte, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, señala que 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; iv) depuración de las cifras y datos de los estados financieros cuando estos no reflejen la realidad económica de la entidad; y v) que todas las áreas de la entidad que actúan como proveedoras de información para el proceso contable asuman el compromiso de suministrar los datos requeridos de forma oportuna y con las características necesarias.

Ahora bien, en el entendido que CEDENAR S.A. E.S.P. debió realizar la clasificación del Convenio como una operación conjunta de acuerdo con lo estipulado en el Instructivo 002 de 2014 y que la opción de capitalizar la participación del municipio en la operación como un aporte al patrimonio de la empresa no constituye un pasivo para la empresa, se está ante un error contable en el reconocimiento del valor registrado en la subcuenta 249025-Suscripción de acciones o participaciones; el cual debe ser corregido en el periodo en el cual se descubra mediante lo establecido en el numeral 4.3 de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

Por lo tanto, la entidad debe dar de baja el pasivo reconocido y evaluar el escenario en el que se encuentra con respecto al convenio suscrito. Es fundamental comprender la situación general relacionada con la entrega de la participación del municipio en la operación conjunta, ya que esta entrega puede representar diferentes realidades para la empresa: una subvención, un recurso entregado en administración o, incluso, un aporte social o un aumento en el capital suscrito y pagado.

En este sentido, se recomienda establecer un flujo de información claro y eficiente entre las partes involucradas; dado que se trata de dos entidades públicas sujetas al Régimen de Contabilidad Pública, resulta indispensable garantizar la adecuada elaboración y presentación de los estados financieros, de forma que reflejen correctamente la naturaleza de las transacciones realizadas.

Ahora bien, si los hechos económicos son materiales, los estados financieros deberán reexpresarse conforme a lo establecido en la norma previamente mencionada. En caso de que los hechos económicos no sean materiales, solo serán necesarios los registros

pertinentes para realizar las correcciones correspondientes, acompañados de las revelaciones respectivas en las notas a los estados financieros.

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 a la utilización de mecanismos legales para determinar los derechos y deberes resultantes del Convenio objeto de su consulta, por lo tanto, dichos asuntos deberán ser evaluados por la respectiva entidad con el apoyo de su área jurídica, o de ser el caso, se deberán elevar las respectivas consultas a los entes u organismos a los que les corresponda absolver la naturaleza de esta controversia.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación

Concepto No. 20241100004191 del 20-02-2024
20241100010971 del 21-03-2024
20241100012281 del 11-04-2024
20241100013561 del 25-04-2024
20241100013651 del 26-04-2024
20241120010311 del 05-04-2024
20241100017691 del 27-05-2024
20241100021091 del 19-06-2024
20241100021181 del 20-06-2024
20241100022491 del 27-06-2024
20241100024221 del 22-07-2024
20241100024451 del 24-07-2024
20241100028911 del 23-08-2024
20241100031201 del 18-09-2024
20241100032251 del 30-09-2024
20241100033821 del 18-10-2024
20241100034101 del 22-10-2024
20241100034621 del 28-10-2024
20241100040221 del 09-12-2024
20241100040251 del 09-12-2024
20241100040411 del 10-12-2024
20241100040961 del 13-12-2024
20241100041151 del 17-12-2024
20241100041471 del 19-12-2024

20241100041571 del 20-12-2024
20241100042451 del 31-12-2024

1.2.36 HECHOS OCURRIDOS DESPUÉS DEL PERIODO CONTABLE

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

1.2.37 TRANSICIÓN POR CAMBIO AL MARCO NORMATIVO PARA EMPRESAS QUE NO COTIZAN EN EL MERCADO DE VALORES, Y QUE NO CAPTAN NI ADMINISTRAN AHORRO DEL PÚBLICO

CONCEPTO No. 20241100040171 DEL 09-12-2024

| | | |
|----------|------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público |
| | TEMA | Transición por cambio al marco normativo para empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público |
| | SUBTEMA | Reconocimiento de activos por cambio de marco normativo |

Doctora
 GLADIS ELENA ZULETA ZULETA
 Contadora
 Promotora Ferrocarril de Antioquia SAS
 Medellín

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010054562 del 24 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 este momento nos encontramos en el periodo de preparación de la información y de acuerdo con el objetivo de esta transición nos surge la duda si podemos detraer de las pérdidas de ejercicios anteriores las erogaciones que correspondieron a gastos de los proyectos ferroviarios y trasladarlos a la cuenta del activo. De esta manera el cambio de norma se vería reflejado en los resultados que ha tenido la entidad hasta la fecha”.

CONSIDERACIONES

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 lo dispuesto en la Resolución 212 de 2021, señala:

“ 6.1.1. Activos

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

(...)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

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

(...)

6.2.1. Reconocimiento de activos

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

79. Cuando no existe probabilidad de que un recurso genere beneficios económicos futuros, la empresa reconoce un gasto en el estado de resultados. Este tratamiento contable no indica que, al hacer el desembolso, la empresa no tuviera la intención de generar beneficios económicos en el futuro, sino que la certeza, en el presente periodo, es insuficiente para justificar el reconocimiento del activo". (Subrayado fuera del texto)

A su vez, 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 la Resolución 413 de 2023, establece:

"CAPITULO VII. TRANSICIÓN POR CAMBIO DE MARCO NORMATIVO

1. TRANSICIÓN POR CAMBIO AL MARCO NORMATIVO PARA EMPRESAS QUE NO COTIZAN EN EL MERCADO DE VALORES, Y QUE NO CAPTAN NI ADMINISTRAN AHORRO DEL PÚBLICO

1. Las empresas que deban realizar la transición por cambio al Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro

del Público aplicarán esta Norma, por una única vez, para lo cual llevarán a cabo las siguientes actividades.

1.1. Preparación para el cambio de marco normativo

2. Durante el periodo de preparación, la empresa continuará aplicando el marco normativo vigente en la fecha en la cual se notifica el cambio de marco normativo por parte de la Contaduría General de la Nación (CGN) y realizará las actividades de preparación para la aplicación del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, dentro de las cuales se incluirá la definición de las políticas contables, el ajuste a los sistemas de información y la obtención de la información que permita realizar la transición. El periodo de preparación es el comprendido entre la fecha en la cual se notifica el cambio de marco normativo por parte de la CGN y el 31 de diciembre del mismo año.

3. Si las políticas contables definidas bajo este Marco Normativo difieren de las aplicadas bajo el marco normativo anterior, la empresa identificará los elementos de activos, pasivos y patrimonio que, como producto de estas diferencias, deban ser objeto de reconocimiento, reclasificación, baja en cuentas o ajustes en su medición, e iniciará la recopilación de la información que se requiera para tales efectos.

1.2. Ajustes por cambio de marco normativo

4. Los saldos iniciales para la aplicación del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público corresponderán a los saldos finales del periodo de preparación. La empresa efectuará los ajustes a que haya lugar por el cambio de marco normativo durante el primer periodo de aplicación, es decir, desde el 1º de enero y hasta el 31 de diciembre del año posterior al periodo de preparación.

5. Para determinar los ajustes, la empresa: a) reconocerá todos los activos y pasivos a que haya lugar; b) dará de baja las partidas que no cumplan con los criterios para reconocerse como activos o pasivos; c) reclasificará las partidas que, habiendo sido reconocidas en una categoría de activo, pasivo o patrimonio según el marco normativo anterior, deban clasificarse de una manera diferente bajo este Marco Normativo; y d) aplicará los criterios de medición de este Marco Normativo.

6. Las diferencias que, producto del cambio en las políticas contables, surjan por la primera aplicación de este Marco Normativo afectarán directamente los resultados de ejercicios anteriores". (Subrayado fuera del texto)

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones antes mencionadas, se concluye que para la transición por cambio de Marco normativo la empresa debe, entre otras actividades: a) evaluar si las políticas contables del nuevo marco normativo difieren de las aplicadas bajo el marco normativo anterior y b) efectuar los ajustes que surjan por las diferencias en las políticas contables. Por lo anterior, en las partidas de los elementos de los estados financieros en las que se identifiquen diferencias, la empresa, las reconocerá, las reclasificará, les dará de baja en cuentas y les aplicará los criterios de medición del nuevo marco normativo.

Por lo tanto, si las erogaciones mencionadas en la consulta cumplen con la definición de activo establecida en el Marco conceptual y los criterios de reconocimiento de los activos que se estipulan en el Marco conceptual y en las Normas del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, la empresa podrá reconocerlos cuando realice la transición por cambio al nuevo marco normativo.

1.3 PROCEDIMIENTOS CONTABLES

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

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

1.3.2 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS PROCESOS JUDICIALES, ARBITRAJES, CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES Y EMBARGOS SOBRE CUENTAS BANCARIAS

CONCEPTO No. 20241120006221 DEL 08-03-2024

| | | |
|----------|----------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias |
| | SUBTEMA | Reconocimiento contable de los procesos judiciales impetrados en contra de la entidad cuyas condenas serán pagadas con recursos del Fondo para la Rehabilitación, Inversión Social y Lucha contra el Crimen Organizado (FRISCO) |

Doctora
 DIANA YANCELLY ARIAS GIRALDO
 Gerente Financiera
 Sociedad de Activos Especiales S.A.S.
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20230010058252 del 19 de diciembre de 2023, 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:

“(...) A partir de las siguientes consideraciones se exponen las siguientes tesis.

Tesis de la Contraloría General de la República:

El contingente judicial del Fondo para la Rehabilitación, Inversión Social y Lucha contra el Crimen Organizado debe estar reconocido en los Estados Financieros de la Sociedad de Activos Especiales SAE S.A.S., y no en los Estados Financieros del FRISCO, pues según el ente de control el FRISCO carece de personería jurídica.

Tesis de la Sociedad de Activos Especiales SAE:

De conformidad con las normas contables y las normas creadoras del Fondo para la Rehabilitación, Inversión Social y Lucha contra el Crimen Organizado FRISCO y las responsabilidades y facultades asignadas a la Sociedad de Activos Especiales, el contingente judicial del FRISCO debe reportarse únicamente en los Estados Financieros de esta cuenta especial, debido a que los Estados Financieros del FRISCO son de propósito general y no consolidados con los de la Sociedad de Activos Especiales SAE.

I. CONSIDERACIONES

Que mediante la Ley 333 de 1996 creó el FONDO PARA LA REHABILITACIÓN, INVERSIÓN SOCIAL Y LUCHA CONTRA EL CRIMEN ORGANIZADO "FRISCO" cuya naturaleza corresponde a una cuenta especial sin personería jurídica.

Que mediante el artículo 90 de la Ley 1708 de 2014, por la cual se regulan asuntos relacionados con la extinción de dominio el legislador designó a la Sociedad de Activos Especiales SAE S.A.S., en su calidad de sociedad de economía mixta del orden nacional, autorizada por la Ley, de naturaleza única y sometida al régimen de derecho privado, como administradora del FRISCO, asignando la función de llevar a cabo dicha administración de conformidad con las políticas trazadas por el Consejo Nacional de Estupefacientes, con el objetivo de fortalecer el sector justicia, la inversión social, la política antidrogas, el desarrollo rural, la atención y reparación a víctimas de actividades ilícitas, y todo aquello que sea necesario para tal finalidad.

(...)

Lo que permite establecer que si bien por disposición legal fondos sin personería jurídica como en el caso en concreto, así como el FRISCO por carecer de personería jurídica carece igualmente de derechos y obligaciones, pues si bien para efectos procesales en lo contencioso administrativo para ser parte dentro del marco de un proceso requieren de una entidad que la represente en litigios o asuntos extrajudiciales, bien es cierto también que por disposición de la Ley 1708 de 2014 se le han asignado obligaciones y derechos al FRISCO los cuales se ven materializados en la representación que ellos realiza la Sociedad de Activos Especiales.

A partir de lo expuesto, puede concluirse válidamente que en atención al principio de contabilidad pública, el cual señala que los hechos económicos deben ser reconocidos y revelados de acuerdo con su esencia o realidad económica y no en su forma (formalidad-prevalencia de la realidad), así como una sentencia en firme dentro del marco del proceso jurídico vinculado a los bienes con extinción de dominio o aquellos inmersos en un proceso de extinción de dominio, no le otorga a la Sociedad de Activos Especiales ningún tipo de beneficio económico, tampoco configura una obligación, lo anterior teniendo en cuenta que por disposición legal la Sociedad de Activos Especiales SAE S.A.S., cumple únicamente el rol de administrador del FRISCO y al contar el Fondo para la Rehabilitación, Inversión Social y Lucha contra el Crimen Organizado con CHIP (código institucional ante la

Contaduría), es este Fondo quien debe registrar en sus propios Estados Financieros la información y cuentas relativas al contingente judicial.

En este orden de ideas se formulan las siguientes.

II. PETICIONES

PRIMERA-. Solicito respetuosamente absolver la siguiente consulta: ¿Debe la Sociedad de Activos Especiales S.A.S., reconocer y registrar en sus Estados Financieros el contingente judicial del Fondo para la Rehabilitación Social, Inversión y lucha contra el Crimen Organizado FRISCO?

SEGUNDA-. En caso de ser afirmativa la consulta elevada en el numeral segundo, solicito respetuosamente sean suministrados los argumentos jurídicos y de hecho que sustenten dicha consideración jurídica.

TERCERA-. En caso de ser negativa la respuesta a la consulta elevada en el numeral segundo, solicito respetuosamente sean suministrados los argumentos jurídicos y de hecho que sustenten dicha consideración jurídica”.

CONSIDERACIONES

El Código General del Proceso, Ley 1564 de 2012, dispone:

“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”.

El Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 422 de 2023, establece:

“PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS PROCESOS JUDICIALES, ARBITRAJES, CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES Y EMBARGOS SOBRE CUENTAS BANCARIAS

(...)

El derecho de reembolso es el derecho legal que tiene la empresa 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 empresa 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 EMPRESA

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 empresa 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 EMPRESA

En caso de que la empresa 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 2.5. de este Procedimiento.

Cuando la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos sea remota, la empresa 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 empresa 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 empresa 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 empresa 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 empresa 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 empresa 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:

(...)

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 empresa 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 empresa 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 empresa aplicará lo establecido en el numeral 2.6. de este Procedimiento.

Ahora bien, si los recursos son recibidos directamente por el demandante o convocante, la empresa 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" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

El Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, señala que con la notificación de la admisión de la demanda o arbitraje interpuesto por un tercero en contra de la empresa 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.

Dicha evaluación y el posterior registro contable, si a ello hubiere lugar, corresponde a la empresa o 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.

En este sentido, no es viable señalar que derivado del hecho de que a otra empresa, entidad, o para el caso concreto, fondo sin personalidad jurídica, le corresponda el pago de la condena, la parte demandada por esencia económica sea esta, por cuanto dicho hecho económico no es el que determina quien debe realizar el reconocimiento contable de los procesos judiciales.

De allí que el Procedimiento contable en mención señale un acápite dedicado al derecho de reembolso, que es el derecho legal que tiene la empresa demandada a exigir que una entidad que no sea parte del litigio le reembolse a la empresa demandada o le pague directamente al demandante una parte o la totalidad del desembolso necesario para cancelar la sentencia condenatoria ejecutoriada.

De conformidad con lo anterior, corresponde a la Sociedad de Activos Especiales S.A.S. realizar el reconocimiento contable de los pasivos contingentes, provisiones o cuentas pagar de todos los procesos judiciales, arbitrales y conciliaciones extrajudiciales en los que sea parte demandada; y por ende, reconocer el activo contingente, derecho de reembolso o cuenta por cobrar a que tiene lugar producto de estos sucesos, conforme a lo señalado en el numeral 3. del procedimiento contable en mención.

CONCEPTO No. 20241100023961 DEL 17-07-2024

| | | |
|----------|------------------------|--|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias |
| | SUBTEMA | Reconocimiento contable de los intereses señalados en las sentencias judiciales y de los intereses de mora por no realizar el pago oportuno de dichas providencias |

Señores

E.S.E. HOSPITAL SAN JOSÉ DEL GUAVIARE
 San José del Guaviare, Guaviare

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241100033442 del 24 de junio 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 comunicación se consulta en cuáles cuentas se deben registrar los intereses ordenados en las sentencias judiciales y los intereses de mora por el no pago oportuno de dichas sentencias.

CONSIDERACIONES

El Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 422 de 2023, establece:

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

(...)

1.2. Sentencia ejecutoriada, laudo arbitral definitivo, acta de conciliación extrajudicial o constancia de no acuerdo de conciliación extrajudicial

Con la sentencia ejecutoriada o el laudo arbitral definitivo, a favor de la empresa, o con el acta de conciliación extrajudicial, se debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1338-SENTENCIAS, LAUDOS ARBITRALES Y CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES A FAVOR DE LA ENTIDAD y se acreditará la subcuenta 480860-Sentencias a favor de la entidad, la subcuenta 480861-Laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales a favor de la entidad o la subcuenta 480862-Costas procesales a favor de la entidad, de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS, o la subcuenta 480250-Intereses de sentencias a favor de la entidad o la subcuenta 480251-Intereses de laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales a favor de la entidad, de la cuenta 4802-FINANCIEROS.

Simultáneamente, se cancelarán los saldos registrados en las cuentas de orden, debitando la subcuenta 890506-Litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 8905-ACTIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (CR) y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 8120-LITIGIOS Y MECANISMOS ALTERNATIVOS DE SOLUCIÓN DE CONFLICTOS.

En caso de que se liquiden intereses moratorios por el no pago de la sentencia, laudo arbitral o conciliación extrajudicial, la empresa debitará la subcuenta 133803-Intereses de sentencias o la subcuenta 133804-Intereses de laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales, de la cuenta 1338-SENTENCIAS, LAUDOS ARBITRALES Y CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES A FAVOR DE LA ENTIDAD y acreditará la subcuenta 480250-Intereses de sentencias a favor de la entidad o la subcuenta 480251-Intereses de laudos arbitrales y conciliaciones extrajudiciales a favor de la entidad, de la cuenta 4802-FINANCIEROS.

(...)

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

(...)

2.5. 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 empresa registrará el crédito judicialmente reconocido, laudo arbitral o acta de conciliación extrajudicial como una cuenta por pagar. Para tal efecto, la empresa 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.

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 que corresponda de la cuenta 4831-REVERSIÓN DE PROVISIONES 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” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado en el Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias, cuando en una sentencia proferida a favor de la entidad se liquidan intereses, la entidad los reconocerá con un débito en la subcuenta 133803-Intereses de sentencias de la cuenta 1338-SENTENCIAS, LAUDOS ARBITRALES Y CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES A FAVOR DE LA ENTIDAD y un crédito en la subcuenta 480250-Intereses de sentencias a favor de la entidad de la cuenta 4802-FINANCIEROS.

En caso de que el tercero no pague oportunamente el valor de la sentencia proferida a favor de la entidad, la entidad reconocerá los respectivos intereses de mora que se generen con un débito en la subcuenta 133803-Intereses de sentencias de la cuenta 1338-SENTENCIAS, LAUDOS ARBITRALES Y CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES A FAVOR DE LA ENTIDAD y un crédito en la subcuenta 480250-Intereses de sentencias a favor de la entidad de la cuenta 4802-FINANCIEROS.

Ahora bien, tratándose de intereses liquidados en sentencias proferidas en contra de la entidad, su reconocimiento contable dependerá de si se tuvieron o no en cuenta para la estimación de la provisión, de forma que si se tuvieron en cuenta se reconocerá un solo valor por el total de la sentencia conforme a los casos señalados en el numeral 2.5. Sentencia condenatoria ejecutoriada, laudo arbitral definitivo condenatorio o acta de conciliación extrajudicial del procedimiento en mención; y si no se tuvieron en cuenta se registrarán debitando la subcuenta 580447-Intereses de sentencias de la cuenta 5804-FINANCIEROS y acreditando la subcuenta 246091-Intereses de sentencias de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES.

Por otro lado, en caso de que la entidad no pague oportunamente el valor de la sentencia proferida en su contra, registrará los intereses de mora con 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 considerarlo de su interés, se precisa que el Procedimiento contable referido puede consultarse 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 → Procedimientos Contables → Procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias → Click en la última versión o versión requerida, y si se requiere descargar click en el ícono de descarga.

CONCEPTO No. 20241100024861 DEL 29-07-2024

| | | |
|----------|------------------------|--|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias |
| | SUBTEMA | Carácter potestativo de la utilización de la metodología de la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado (ANDJE), contenida actualmente en la Resolución 431 de 2023, para realizar el reconocimiento contable de los procesos judiciales impetrados en contra de las empresas |

Doctora
 ANGÉLICA MARÍA VARGAS LONDOÑO
 Líder de Programa de Contabilidad
 Centro de Diagnóstico Automotor del Valle Ltda.
 Cali, Valle del Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010034542 del 03 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 la consulta se señala:

"El Centro de Diagnostico Automotor del Valle Ltda. es una empresa de economía mixta que aplica el marco normativo para empresas que no cotizan en el mercado de valores y que no captan ni administran ahorro del público.

Mediante el artículo 3 de la resolución No 310 de 2017, se incorporó el procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias y en esta resolución se indica que la empresa podrá utilizar la metodología contenida en la resolución 353 de 2016 de la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado.

Mediante resolución 431 de julio de 2023 la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado "Adopta una metodología de reconocido valor técnico para el cálculo de la obligación contingente de los procesos judiciales, conciliaciones extrajudiciales y tramites

arbitrales que se adelanten contra la entidad y deban ser registrados en el sistema de eKOGUI".

La consulta es la siguiente:

1. ¿Se debe utilizar la metodología adoptada mediante la resolución 431 para la medición inicial y posterior de los litigios de la entidad?
2. ¿La resolución 431 de la Agencia Nacional ha sido adoptada mediante alguna resolución por la CGN?
3. Las provisiones se han catalogado como probables, posibles y remotas y de acuerdo a la metodología de la resolución 431 son probables cuando superen una probabilidad de pérdida superior al 50%, son posibles cuando superen el 10% hasta el 50% y son remotas cuando sean inferiores o iguales al 10% y se debe contabilizar como una provisión cuando estas obligaciones sean probables, ¿en el momento que nuestra entidad formula el presupuesto se deben presupuestar solo los litigios que sean probables o todos los litigios así de acuerdo a la calificación estos sean posibles y remotos?".

CONSIDERACIONES

El Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 422 de 2023, establece:

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

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 empresa 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 tal efecto, la empresa utilizará una metodología que se ajuste a los criterios de reconocimiento y revelación del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público. Cuando la empresa 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.

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.

Para las obligaciones reconocidas por la empresa sobre las cuales se inicien procesos judiciales de cobro, se continuará aplicando la norma del pasivo que corresponda.

2.2. Obligación remota

Quando la empresa 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 empresa.

La probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos será objeto de seguimiento cuando la empresa obtenga nueva información o, como mínimo, al final del periodo contable para determinar si la obligación continúa siendo remota o pasa a ser posible o probable caso en el cual se aplicará lo dispuesto en el numeral 2.3 o 2.4 de este Procedimiento.

2.3. Obligación posible

Quando 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 empresa 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 empresa 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 empresa.

Para establecer el valor a registrar en las cuentas de orden contingentes, la empresa utilizará una metodología que se ajuste a los criterios de la Norma de pasivos contingentes. Cuando la empresa 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.

La probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos será objeto de seguimiento cuando la empresa obtenga nueva información o, como mínimo, al final del periodo contable para determinar si la obligación continúa siendo posible o pasa a ser remota o probable caso en el cual se aplicará lo dispuesto en el numeral 2.2 o 2.4 de este Procedimiento, previa cancelación de los saldos registrados en cuentas de orden.

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 empresa 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 empresa 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.

Para establecer el valor de la provisión, la empresa utilizará una metodología que se ajuste a los criterios de la Norma de provisiones. Cuando la empresa 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 empresa ajustará financieramente el valor 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.

La probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos será objeto de seguimiento cuando la empresa obtenga nueva información o, como mínimo, al final del periodo contable para determinar si la obligación continúa siendo probable o pasa a ser posible o remota. Cuando la obligación pase a ser posible o remota, se cancelará la provisión 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, la subcuenta 537302-Mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS o la subcuenta 580401-Actualización financiera de provisiones de la cuenta 5804-FINANCIEROS, 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. Adicionalmente, se aplicará lo dispuesto en el numeral 2.2 o 2.3 de este Procedimiento” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Previo a abordar el asunto objeto de consulta es preciso señalar que el Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, que se encuentra vigente es el actualizado según lo dispuesto en la Resolución 422 de 2023.

Hecha esta precisión, se tiene que en el procedimiento referido se señala que para efecto de evaluar la probabilidad de pérdida del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos, e identificar si existe una obligación remota, posible o probable, la empresa utilizará una metodología que se ajuste a los criterios de reconocimiento y revelación del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, y podrá utilizar la metodología de la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado (ANDJE), contenida actualmente en la Resolución 431 de 2023, cuando considere que se ajusta a las condiciones del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos.

De conformidad con lo anterior, respecto a su primera inquietud se precisa que para efecto de llevar a cabo el reconocimiento contable de los procesos litigiosos en los estados financieros de la empresa, el uso de la metodología adoptada por la ANDJE es de carácter potestativo.

Lo anterior implica que el Centro de Diagnóstico Automotor del Valle Ltda. podrá adoptar dicha metodología para llevar a cabo el reconocimiento contable en sus estados financieros de tales hechos económicos, siempre que la considere pertinente. Asimismo, podrá adoptar otra o su propia metodología, propendiendo siempre porque la misma se ajuste a los criterios de reconocimiento y revelación del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público.

Por otro lado, respecto a su segunda inquietud se precisa que la CGN no expidió una resolución para adoptar la metodología de la ANDJE contenida actualmente en la Resolución 431 de 2023, pero para la expedición de dicha metodología, al igual que para la expedición de la metodología anterior contenida en la Resolución 353 de 2016, ambas entidades, esto es, la ANDJE y la CGN realizaron un trabajo conjunto con el objeto de alinear dichas metodologías con la normativa expedida por la CGN, especialmente, con 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, que es similar al señalado para empresas no cotizantes.

Ahora bien, respecto a su última inquietud se precisa que son las obligaciones y no las provisiones, las que se deben identificar como remotas, posibles y probables dependiendo de la evaluación de la probabilidad de pérdida del litigio que realice la empresa, y atendiendo a los porcentajes de dicha probabilidad, señalados en la respectiva metodología que sea adoptada por la empresa.

Lo anterior, teniendo en cuenta que cuando la empresa 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 empresa.

Por su parte, cuando la empresa 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, revelará la obligación como un pasivo contingente.

Por último, cuando la empresa 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, registrará una provisión.

Por otro lado, 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 cual, se dio traslado de su última inquietud, que trata sobre un asunto de

carácter presupuestal, a la ANDJE por medio de la comunicación de la CGN con radicado N° 20241030024091 del 19-07-2024.

Por considerarlo de su interés, se precisa que todos los elementos del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, incluyendo el procedimiento contable en mención, se pueden consultar en la siguiente 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 → Allí encontrará: Marco Conceptual, Normas, Catálogo General de Cuentas, Procedimientos Contables, Guías de aplicación, Doctrina Contable Pública y Entidades sujetas al ámbito de la Resolución No. 414/2014 y sus modificaciones → Se debe elegir el elemento y versión requerida, para el caso del procedimiento, “Procedimientos contables” → Procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias → Versión 3 (06-12-2023) (versión vigente) o elegir la que se requiera y descargar.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación
Concepto No. 20241100020831 del 17-06-2024

1.3.3 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN

CONCEPTO No. 20241100000181 DEL 04-01-2024

| | | |
|----------|------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración |
| | SUBTEMA | Reconocimiento del contrato de administración, mantenimiento y aprovechamiento entre BIF y Profloridablanca |

Doctora
 CAROLINA CALDERÓN FUENTES
 Contadora Pública
 E.I.C.E. Profloridablanca
 Floridablanca, Santander

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20230010054132 del 23 de noviembre de 2023, 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:

“Requerimos de su atención con el fin de aclarar una inquietud que se ha generado en el proceso con un bien inmueble, el cual es entregado por el BIF (Banco inmobiliario de Floridablanca), Entidad que salvaguarda los bienes del municipio.

El BIF hace un "contrato de administración mantenimiento, y aprovechamiento económico del espacio", de las instalaciones del parque de la familia y las oficinas, la entidad está encargada de la administración del parque, ubicado en el anillo vial Floridablanca, es la responsable de su mantenimiento, cuidado, control y usufructo, bajo esas condiciones queremos conocer cuál sería el registro contable que debemos hacer con el fin de aplicar la norma correspondiente.

1. revisando el contrato en las cláusulas del contratista se estipula, Numeral 14.) La entrega del área no implica transferencia de dominio, ni derecho adquisitivo alguno a favor del contratista, en cuanto el contrato a celebrar implica la tenencia temporal y limitada del inmueble. En consecuencia, el Municipio conservará en todo caso la titularidad y posesión

efectiva sobre el bien de uso público. y numeral 25.) Entregar y recibir al término del presente contrato, bajo inventario el inmueble

Bajo este concepto queremos conocer el tratamiento contable que PROFLORIDABLANCA debe darle a la propiedad mencionada en el contrato”.

CONSIDERACIONES

El contrato de administración, mantenimiento y aprovechamiento económico del espacio público No. AMAE-001-2023, suscrito entre el Banco Inmobiliario de Floridablanca (Contratante) y Profloridablanca (Contratista), señala:

“(…) hemos decidido celebrar el presente contrato, previas las siguientes consideraciones: 1) Actualmente, el Banco inmobiliario de Floridablanca posee dentro de su inventario un bien inmueble, propiedad del municipio de Floridablanca, denominado Parque de la familia, localizado en la vereda Rio Frio (...) 2) De acuerdo a lo anterior, considerando que el Banco Inmobiliario de Floridablanca no dispone de los recursos necesarios para el cuidado y mantenimiento de este predio, tiene la necesidad de entregarlo a una persona jurídica sin ánimo de lucro, que asuma su administración, mantenimiento y cuidado, con la condición que garantice a la comunidad el acceso y disfrute del mismo (...) CLÁUSULA PRIMERA. OBJETO: ‘ADMINISTRACIÓN, MANTENIMIENTO Y APROVECHAMIENTO ECONÓMICO DEL BIEN INMUEBLE DE USO PÚBLICO CORRESPONDIENTE AL DENOMINADO PARQUE DE LA FAMILIA DE PROPIEDAD DEL MUNICIPIO DE FLORIDABLANCA’ (...) CLÁUSULA SEGUNDA: PLAZO: El presente contrato tendrá una duración o término de ejecución de VEINTE (20) AÑOS calendario, (...). CLÁUSULA TERCERA. OBLIGACIONES DEL CONTRATISTA: En virtud del presente contrato la contratista adquiere las siguientes obligaciones que delimitan el alcance del mismo: 1.) Proteger la integridad del bien de uso público y su destinación al uso común en las áreas o espacios destinados a tal propósito. 2.) Garantizar la movilidad general y el disfrute colectivo, destinando el inmueble igualmente para el funcionamiento de actividades comunitarias apropiadas y concertadas con el BIF, en los espacios de uso común en los horarios establecidos. 3.) Dar adecuado manejo al bien de uso público con valor simbólico, ambiental o cultural. 4.) Aprovechar las potencialidades de algunos elementos y espacios del bien de uso público para la financiación y sostenibilidad del equipamiento entregado. 5.) Realizar el mejoramiento, mantenimiento y recuperación del inmueble constitutivo del bien de uso público con la inversión de recursos propios y la reinversión de los recursos provenientes de su aprovechamiento económico, no solo para mejorarlo, sino también para evitar su deterioro a causa del paso del tiempo. (...) 11.) Deberá dar tratamiento prioritario al área de uso público objeto del presente contrato en los programas y/o actividades que directamente desarrolle el Banco Inmobiliario de Floridablanca, la Alcaldía Municipal o cualquier ente descentralizado adscrito a la Administración Municipal sin costo alguno, de conformidad a los horarios autorizados por el contratista. (...) 13.) Presentar semestralmente un informe contentivo de la gestión adelantada en la zona, con su respectivo registro fotográfico, relacionadas con el mantenimiento, operación, y de las actividades descritas en su propuesta. 14.) La entrega

del área no implica transferencia de dominio, ni derecho adquisitivo alguno a favor del contratista, en cuanto el contrato a celebrar implica la tenencia temporal y limitada del inmueble. En consecuencia, el Municipio conservará en todo caso la titularidad y posesión efectiva sobre el bien de uso público. 15.) La entrega de las zonas de uso público que se hace no legaliza ningún tipo de uso, intervención, construcción, ocupación o cerramiento realizado en contravención a las normas jurídicas y técnicas o sin licencia o por fuera de la autorización dada por el BIF, a través de este contrato. (...) 19.) Abstenerse de dar en garantía los bienes objeto de este contrato, así como de celebrar contratos de cesión o cualquier otro acto que implique enajenación o negociación de la (s) zona(s) objeto del presente contrato. (...) 25.) Entregar y recibir al término del presente contrato, bajo inventario el inmueble. (...) 29.) Al finalizar el término del contrato se deberá regresar el bien inmueble en óptimas condiciones para el normal funcionamiento de este espacio, y de acuerdo a las mejoras realizadas inicialmente en la propuesta. (...) CLÁUSULA CUARTA: DERECHO DE DOMINIO: La entrega del espacio público es temporal, por ello no implica transferencia de dominio, ni derecho adquisitivo alguno a favor del contratista. El Municipio conservara en todo caso la titularidad y posesión efectiva sobre el espacio público. (...) CLÁUSULA QUINTA: OBLIGACIONES DEL CONTRATANTE: 14). La entrega del área de cesión no implica transferencia de dominio, ni derecho adquisitivo alguno a favor del contratista, en cuanto el contrato a celebrar implica la tenencia temporal del inmueble. En consecuencia, el Municipio conservará en todo caso la titularidad y posesión efectiva sobre el bien de uso público. 15). La entrega de las zonas de uso público que se hace no legaliza ningún tipo de uso, intervención, construcción, ocupación o cerramiento realizados en contravención a las normas jurídicas y técnicas o sin licencia o autorización expresa del BIF. CLÁUSULA SEXTA: VALOR: (...) no se estableció valor económico alguno y por ende no se requiere afectar el presupuesto general de ingresos, gastos y apropiaciones del Banco Inmobiliario de Floridablanca. El tomador debe garantizar el mantenimiento de las instalaciones, su dotación, pago de servicios públicos, al igual que los salarios y prestaciones sociales del personal contratado para su servicio. (...) CLÁUSULA OCTAVA: LIMITACIONES. Acorde con lo establecido en el artículo 19 del Decreto 1504 de 1998 compilado en el decreto 1077 de 2015, el presente contrato no confiere la propiedad ni derecho alguno adquisitivo de dominio al CONTRATISTA, ni a la persona que representa, conservando EL MUNICIPIO, la titularidad y posesión efectiva del espacio público al que se refiere la cláusula primera del presente contrato. Conforme con lo anterior, no genera prestación alguna de tipo económico ni de ninguna otra especie, a cargo del BIF y no podrá ser invocado por EL CONTRATISTA, ni ningún otro particular como fuente generadora de derechos adquiridos. (...)" (Subrayado fuera del texto).

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 según lo dispuesto en la Resolución 212 de 2021, establece:

“6.2.1. Reconocimiento de activos

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

Por su parte, el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración para las Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, incorporado al Régimen de Contabilidad Pública mediante la Resolución 092 de 2020, establece:

“Los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la empresa, 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 una empresa pública o una entidad de gobierno.

(...)

2. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

(...)

2.2. Administración y venta de bienes

Cuando se entreguen bienes en administración, estos continuarán registrados en la empresa que los controla en la cuenta que identifique su naturaleza y se seguirán las normas que les sean aplicables.

Por su parte, la empresa que administra debitará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta 930806-Bienes de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado en las consideraciones anteriormente expuestas y con lo estipulado en el contrato No. AMAE-001-2023, suscrito entre el Banco Inmobiliario de Floridablanca (Contratante) y Profloridablanca (Contratista), se concluye que el bien de uso público denominado parque de la familia, de propiedad del municipio de Floridablanca, es entregado en administración por el Banco Inmobiliario a Proflorida.

En tal sentido, el tratamiento contable que debe aplicar Profloridablanca corresponde a lo indicado por el numeral 2.2 Administración y venta de bienes del 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. Lo anterior, dado que el bien se entrega con el propósito de que quien los

reciba los administre y cumpla con este una finalidad específica, y la entidad que lo entrega no pierde su control.

En consecuencia, Profloridablanca registrará el bien que recibe en administración mediante un débito en la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y un crédito en la subcuenta 930806-Bienes de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS.

CONCEPTO No. 20241100000211 DEL 04-01-2024

| | | |
|----------|----------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración |
| | SUBTEMA | Tratamiento contable de los recursos entregados a un patrimonio autónomo y los rendimientos generados por los mismos. |

Doctor
 LUIS FERNANDO CARDONA GALEANO
 Contador
 Empresa de Desarrollo Urbano
 Medellín, Antioquia

Con el propósito de atender la consulta radicada con el N° 20230010054832 del 27 de noviembre de 2023, 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 documento privado del 21 de Agosto de 2012, se suscribió un contrato de Fiducia Mercantil entre la Fiduciaria Central S.A y la EMPRESA DE DESARROLLO URBANO – EDU-, denominado FIDEICOMISO MARCO RENOVACION URBANA NARANJAL Y ARRABAL el cual ‘tiene por objeto la constitución de un patrimonio autónomo por medio del cual la FIDUCIARIA CENTRAL S.A., en calidad de vocera y administradora del mismo, reciba los recursos financieros, los activos intangibles cuantificados (representados en la gestión de predios, en la gestión urbana y social, en los estudios, diseños, anteproyectos, entre otros), las promesas de entrega de inmuebles a cualquier título, cuando sea del caso, y los demás activos y recursos destinados a la habilitación de los terrenos vinculados al Plan Parcial de Renovación Urbana Naranjal y Arrabal; administre los recursos en la CARTERA COLECTIVA ABIERTA de LA FIDUCIARIA o en PORTAFOLIOS ESPECIALES DE INVERSIÓN PROTEGIENDO SIEMPRE LAS NECESIDADES DE SEGURIDAD, RENTABILIDAD Y DISPONIBILIDAD DEL PATRIMONIO, de acuerdo a las instrucciones que para tal efecto le imparta EL FIDEICOMITENTE CONSTITUYENTE, con destino al desarrollo del mencionado Plan Parcial.’

(...)

Por su parte la CLAUSULA SEXTA del precitado contrato de FIDUCIA MERCANTIL, señala expresamente:

SEXTA.- RENDIMIENTOS: Los rendimientos o rentas de cualquier tipo, devengados por los bienes ingresados al Patrimonio Autónomo, que mediante el presente contrato se constituye, lo incrementarán y serán destinados para el desarrollo del Plan Parcial de Renovación Urbana de Naranjal y Arrabal.

Es decir, la EMPRESA DE DESARROLLO URBANO -EDU, no recibe los rendimientos devengados por el Patrimonio Autónomo y que los beneficios que espera establecido en cada uno de los proyectos inmobiliarios

Con base en lo indicado anteriormente, solicitamos de la manera más respetuosa a la Contaduría General de la Nación, nos conceptúe cual es manera más adecuada de efectuar los registros contables de este hecho económico y de los respectivos aportes, ya que han surgido algunas dudas, acerca del cómo deben aparecer registrados en el Estado de la Situación Financiera de la EMPRESA DE DESARROLLO URBANO -EDU”.

CONSIDERACIONES

El Contrato de Fiducia Mercantil de Administración Fideicomiso Marco Plan Parcial de Renovación Urbana de Naranjal y Arrabal, suscrito entre la Empresa de Desarrollo Urbano y la Fiduciaria Central S.A., señala entre sus cláusulas:

“PRIMERA.- DEFINICIONES: (...)

1.3. EL FIDEICOMITENTE CONSTITUYENTE: Es LA EMPRESA DE DESARROLLO URBANO – EDU, empresa industrial y comercial del Estado del orden Municipal, citada en la parte inicial del presente contrato, quien en su condición de operador urbano, desarrollará el Plan Parcial de Renovación Urbana de Naranjal y Arrabal; adquiriendo en tal virtud, la calidad de beneficiario sobre la utilidad de cada uno de los proyectos inmobiliarios constitutivos de las Unidades de Actuación Urbanística, administradas por los PATRIMONIOS AUTÓNOMOS DERIVADOS, una vez estos se encuentren a paz y salvo respecto de sus obligaciones, y debidamente atendidas las comisiones fiduciarias.

(...)

1.7. APORTANTES: Son las personas naturales o jurídicas que transferirán a título de aporte a los PATRIMONIOS AUTÓNOMOS DERIVADOS los inmuebles en los cuales se desarrollarán los proyectos inmobiliarios de cada una de las Unidades de Actuación Urbanística ubicados en el polígono de intervención del Plan Parcial de Renovación Urbana de Naranjal y Arrabal.

(...)

1.11. BENEFICIARIOS: Son quienes reciben beneficios del proyecto en proporción al aporte de cada uno sobre la totalidad del mismo, aporte que puede estar representado en área y/o dinero. Para efectos del presente documento son beneficiarios, LA EDU en su rol de Fideicomitente Constituyente, los Aportantes, y los Inversionistas (...)

TERCERA.- OBJETO DEL CONTRATO: El presente contrato tiene por objeto la constitución de un patrimonio autónomo por medio del cual la FIDUCIARIA CENTRAL S.A., en calidad de vocera administradora del mismo, reciba los recursos financieros, los activos intangibles cuantificados (representados en la gestión de predios, en la gestión urbana y social, en los estudios, diseños, anteproyectos, entre otros), las promesas de entrega de inmuebles a cualquier título, cuando sea el caso, y los demás activos y recursos destinados a la habilitación de los terrenos vinculados al Plan Parcial de Renovación Urbana Naranjal y Arrabal; administre los recursos en la CARTERA COLECTIVA ABIERTA de LA FIDUCIARIA, o EN PORTAFOLIOS ESPECIALES DE INVERSIÓN, PROTEGIENDO SIEMPRE LAS NECESIDADES DE SEGURIDAD, RENTABILIDAD Y DISPONIBILIDAD DEL PATRIMONIO, de acuerdo a las inscripciones que para tal efecto lo imparta la JUNTA DEL FIDEICOMISO, con destino al desarrollo del mencionado Plan Parcial.

(...)

CUARTA.- TRANSFERENCIA: EL FIDEICOMITENTE CONSTITUYENTE, transfiere a LA FIDUCIARIA, para la conformación del Patrimonio Autónomo que por este documento se constituye, los bienes que se relacionan a continuación:

4.1. La suma de (...) los cuales serán cancelados dentro de los quince (15) días hábiles siguientes a la suscripción del presente contrato (...)

4.2. Los diseños, formulación, conceptualización y estudios de carácter técnico, social, financiero, jurídico que hacen parte de la etapa de constitución y fase de pre inversión del Plan Parcial de Renovación Urbana Naranjal y Arrabal, que serán valorados por una firma especializada, para su debida cuantificación como aporte al PATRIMONIO AUTÓNOMO MARCO y, por consiguiente a tenerse en cuenta entre el modelo financiero del proyecto.

(...)

PARÁGRAFO TERCERO: EL FIDEICOMITENTE CONSTITUYENTE, podrá incrementar en el tiempo, sus aportes a este patrimonio autónomo, caso en el cual el porcentaje de participación será incrementado en la proporción correspondiente, asunto que será definido por la JUNTA DEL FIDEICOMISO.

(...)

SEXTA.- RENDIMIENTOS: Los rendimientos o rentas de cualquier tipo, devengados por los bienes ingresados al Patrimonio Autónomo, que mediante el presente contrato se

constituye, lo incrementarán y serán destinados para el desarrollo del Plan Parcial de Renovación Urbana de Naranjal y Arrabal.

DÉCIMA.- BENEFICIARIOS: con la celebración del presente contrato de fiducia mercantil se designan como beneficiarios del FIDEICOMISO MARCO PLAN PARCIAL DE RENOVACIÓN URBANA DE NARANJAL Y ARRABAL a las siguientes personas naturales y jurídicas:

10.1. EL FIDEICOMITENTE CONSTITUYENTE, consistiendo su beneficio en recibir a la liquidación de cada uno de los PATRIMONIOS AUTÓNOMOS DERIVADOS, el porcentaje de utilidad establecido en cada uno de los proyectos inmobiliarios, siempre y cuando se encuentre a paz y salvo respecto de sus obligaciones, y las comisiones fiduciarias se encuentren debidamente atendidas” (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, 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, modificado por la Resoluciones 092 de 2020, menciona:

“El procedimiento contable que se desarrolla a continuación aplica a las empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público 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 empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público, cuando reciban recursos de terceros para su administración.

Los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la empresa, 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 una empresa pública o una entidad de gobierno.

Los recursos bajo el control de la empresa son aquellos sobre los cuales esta tiene la capacidad de definir su uso para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la empresa 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.

(...)

1.2. 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 empresa 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

1.2.1. Patrimonios autónomos

El patrimonio autónomo se genera con la constitución de una fiducia mercantil, al cual se transfiere la propiedad de los recursos destinados a cumplir la finalidad del negocio fiduciario. A continuación, se presentan los registros contables originados en la entrega de recursos al patrimonio autónomo, en el pago de las obligaciones por la sociedad fiduciaria y en la actualización de los derechos fiduciarios.

1.2.1.1. Entrega de recursos al patrimonio autónomo

La entrega de recursos al patrimonio autónomo se registrará debitando la subcuenta 192603- Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO y acreditando la subcuenta de la cuenta que identifique el activo transferido (...)

1.2.1.2. Pago de obligaciones por la sociedad fiduciaria

El registro contable del pago de las obligaciones a cargo de la empresa 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 (...) 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.

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 (...)" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Con base en las consideraciones expuestas, y partiendo de lo establecido en el Contrato de Fiducia Mercantil de Administración Fideicomiso Marco Plan Parcial de Renovación Urbana de Naranjal y Arrabal, suscrito entre la Empresa de Desarrollo Urbano y la Fiduciaria Central S.A., se observa que la empresa se encuentra ante unos derechos fiduciarios que debe incorporar como parte de su información financiera, y para ello debe dar aplicación a lo estipulado en el numeral 1.2.1. Patrimonios autónomos del 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 lo anterior, la entrega de recursos al patrimonio autónomo que efectúe la empresa se debe registrar con un débito en la subcuenta 192603- Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Ahora bien, dado que los rendimientos que generan los recursos entregados al patrimonio no serán restituidos al fideicomitente, sino por el contrario harán parte de los valores incorporados al patrimonio para cumplir su finalidad, estos se deben reconocer en el momento en el que la fiducia suministre dicha información a la empresa, para lo cual en su registro 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.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación

Concepto No. 20241100022491 del 27-06-2024

20241100031201 del 18-09-2024

20241100035101 del 01-11-2024

20241100038401 del 25-11-2024

1.3.4 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

CONCEPTO No. 20241100000293 DEL 11-01-2024

| | | |
|----------|------------------------|--|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | 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 |
| | SUBTEMA | Tratamiento contable de bienes adquiridos para el sistema integrado de transporte que son entregados en administración. |

Doctora
 KATRIZZA MORELLI AROCA
 Gerente
 Sistema Integrado de Transporte de Valledupar SIVA S.A.S.
 Valledupar, Cesar

Con el propósito de atender la consulta radicada con el N° 20230010056212 del 06 de diciembre de 2023, 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, respetuosa y a través de la presente, nos dirigimos a ustedes, con la finalidad de consultarles cual debe ser el tratamiento contable de unos activos, representados en una flota vehicular de 130 unidades, para la puesta y marcha del Sistema Estratégico de Transporte Público SETP de la ciudad de Valledupar, adquiridos por nuestra empresa mediante el Contrato de Compraventa No 076 - 2021, cuyo objeto consiste en: Contrato de compraventa de autobuses para la puesta en marcha del proyecto Sistema Estratégico de Transporte Publico Colectivo SETP de la ciudad de Valledupar.

I. NATURALEZA JURÍDICA DE LA ENTIDAD

El Sistema Integrado de Transporte de Valledupar SIVA S.A.S., es una sociedad de capital; (...).

En virtud de lo señalado en el Parágrafo 1 del Artículo 38 de la Ley 489 de 1998, al Sistema Integrado de Transporte de Valledupar SIVA S.A.S., le aplica el régimen previsto para las empresas industriales y comerciales del Estado, como quiera que es una sociedad pública constituida por el Municipio de Valledupar y el Departamento del Cesar.

En el artículo 3 de los Estatutos se define el siguiente Objeto Social, así:

La sociedad tendrá por objeto principal la prestación de servicios orientados a planear, diseñar, ejecutar y exigir las condiciones necesarias para la eficiente, segura y adecuada prestación del servicio de transporte público colectivo a través del Sistema Estratégico de Transporte Público Colectivo SETPC de la ciudad de Valledupar y su respectiva área de influencia, así como, ejercer su inspección, vigilancia y control de conformidad con lo establecido en el artículo 4º del Decreto 3422 de 2009, o las normas que la modifiquen, sustituyan, adicionen o reglamenten estos estatutos.

(...)

De igual manera, SIVA S.A.S podrá adquirir por enajenación voluntaria o expropiación los bienes inmuebles que se requieran para la construcción de las obras de infraestructura del Sistema Estratégico de Transporte Público de Valledupar de acuerdo a los estudios de factibilidad o afectación de predios que se obtengan en desarrollo de su gestión predial, así como la adquisición, disposición, venta, enajenación, toma y entrega en arrendamiento, gravámenes a cualquier título de bienes muebles e inmuebles necesarios o adecuados para el cumplimiento del objeto social.

(...)

Dentro de las actividades de operación, consultoría y asesoría podrá participar como gestor, asesor, estructurador de proyectos de innovación, inversión y desarrollo relacionados con el fomento, y financiación en el sector transporte.

(...)

Parágrafo: En cumplimiento de las actividades antes descritas, la sociedad podrá contribuir al mejoramiento de la infraestructura física de la ciudad, y el área metropolitana relacionada con el sector transporte, mejorar su capacidad competitiva en materia turística, comercial y de servicios e incentivar y promover una nueva cultura en los usuarios frente al servicio público de transporte terrestre automotor.

II. DE LA ENTREGA DE LOS ACTIVOS (FLOTA)

La flota vehicular mencionada, de propiedad del Sistema Integrado de Transporte de Valledupar SIVA S.A.S., fue entregada a la sociedad MOVIVALLE S.A.S., para que sea administrada integralmente, con la finalidad de implementar la operación y programación del Sistema Estratégico de Transporte Público SETP de la ciudad de Valledupar, en atención a lo señalado en la Resolución 004648 del 6 de octubre de 2022 'Por la cual se aprueba y autoriza un convenio de colaboración empresarial para la conformación de un

administrador y operador del sistema y subsistema de rutas bajo la forma de la sociedad comercial’.

Dicha entrega, se realizó en el marco del CONTRATO DE ADMINISTRACION DE FLOTA suscrito entre el Sistema Integrado de Transporte de Valledupar SIVA S.A.S. y MOVIVALLE S.A.S., cuyo objeto contractual es el siguiente: CONTRATO DE ADMINISTRACION DE FLOTA DE PROPIEDAD DEL SISTEMA INTEGRADO DE TRANSPORTE DE VALLEDUPAR SIVA S.A.S. PARA LA OPERACION DEL SISTEMA ESTRATEGICO DE TRANSPORTE PUBLICO (SETP) DE VALLEDUPAR.

Dentro del clausulado del contrato antes mencionado, podemos resaltar las siguientes cláusulas, a saber:

(...)

4.2. Alcance del Objeto

El presente Contrato de ADMSNISTRACION (sic) DE FLOTA, instrumenta la relación de carácter contractual entre SIVA S.A.S. y MOVIVALLE como ‘las Partes’ que son del Contrato.

MOVIVALLE mantendrá operativa la flota entregada en administración para el Sistema Estratégico de Transporte Publico SETP de la ciudad de Valledupar.

MOVIVALLE deberá cumplir con toda y cada uno de las disposiciones contenidas en este contrato, los anexos y la propuesta técnica presentada a SIVA S.A.S.

Las principales actividades a realizar en desarrollo del Contrato son las que se establecen a continuación Administración. La flota objeto del presente Contrato será entregada en administración a MOVIVALLE, por lo cual deberá velar por el cuidado y preservación de dichos activos, realizando los Mantenimientos Correctivos y Mantenimientos Preventivos como están definidos en el Manual de Operaciones y/o en el Manual de Mantenimiento y/o Plan de Mantenimiento; con la finalidad de que los mismos siempre estén operativos para la operación del Sistema Estratégico de Transporte Publico SETP de Valledupar.

Así mismo garantizara que los vehículos cuenten con toda la documentación y/o requisitos necesarios para la operación del Sistema Estratégico de Transporte Publico SETP de Valledupar (...)

(...)

4.3.1. Descripción del vehículo

El Sistema Integrado de Transporte de Valledupar SIVA S.A.S. mediante el presente Contrato, entrega ciento treinta (130) vehículos a MOVIVALLE, los cuales se encuentra plenamente identificados en el Anexo 1 Listado y detalle de la flota.

Propiedad del vehículo y declaraciones

La propiedad de los ciento treinta (130) vehículos entregados en administración, pertenecen al Sistema Integrado de Transporte de Valledupar SIVA S.A.S. (...)

(...)

4.7. Plazo del Contrato y de las Etapas de Ejecución del Contrato

El plazo estimado del Contrato será de CIENTO OCHENTA Y CUATRO (184) MESES.

(i) Etapa de Administración: Esta etapa tendrá un plazo de ciento ochenta (180) meses. Esta Etapa inicia con la entrega física de los 130 vehículos propiedad de SIVA S.A.S.

(ii) Etapa de Restitución de los vehículos: Esta etapa tendrá un plazo de cuatro (04) Meses.

(...)

III. CONSULTAR

Considerado la naturaleza de la transacción y las condiciones dispuestas entre las compañías Sistema Integrado de Transporte de Valledupar SIVA S.A.S. y MOVIVALLE S.A.S., estamos interesados en conocer de parte de la CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN el tratamiento contable que debe hacer el Sistema Integrado de Transporte de Valledupar SIVA S.A.S. con la Flota entregada en administración, teniendo en cuenta los marcos regulatorios contables aplicable a nuestra entidad, los cuales son Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público y la naturaleza del negocio en este caso para los sistema estratégico de transporte público en Colombia”.

CONSIDERACIONES

El 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 del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, modificado por la Resolución 064 de 2022, menciona:

“A continuación, se desarrolla el procedimiento contable que aplicarán las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos relacionados con los sistemas integrados de transporte masivo de pasajeros gestionados a través de entes gestores. Este procedimiento también aplicará a las empresas que se encuentren bajo el ámbito del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan

ni Administran Ahorro del Público, en relación con los hechos económicos en los que estas participen en calidad de entes gestores.

Para efectos contables, el Sistema Integrado de Transporte Masivo de Pasajeros (SITMP) es el conjunto de operaciones integradas, asociadas a un grupo de activos y pasivos, que tienen como objetivo satisfacer la demanda de transporte en un área urbana, área metropolitana o región, cubriendo un alto volumen de pasajeros y dando respuesta a un porcentaje significativo de necesidades de movilización, mediante modos tradicionales de movilidad, como el transporte terrestre o férreo, o modos alternativos como el cable aéreo.

Hacen parte de los SITMP aquellos que, de acuerdo con las disposiciones legales vigentes, se han definido como Sistemas Integrados de Transporte Masivo, Sistemas Estratégicos de Transporte Público, Sistemas Integrados de Transporte Público y Sistemas Integrados de Transporte Regional, así como los subsistemas de transporte complementario integrados a estos.

El ente gestor es la entidad del sector público que se constituye con el fin adelantar, en nombre de la entidad territorial, las actividades de planificación, gestión, coordinación, supervisión y seguimiento del SITMP, las cuales son necesarias para su implementación y sostenibilidad.

Para fines de la aplicación de este procedimiento, la contabilidad del SITMP hará parte de la contabilidad de la entidad territorial. Lo anterior, dado que dicha entidad es la que espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros de los activos del SITMP y la que asume los riesgos significativos y los pasivos asociados con estos y con la sostenibilidad del SITMP.

En el caso de que varias entidades territoriales sean responsables de la cofinanciación de los activos del SITMP, así como de garantizar la sostenibilidad del mismo, tal como puede ocurrir en áreas metropolitanas o regiones, cada entidad territorial participante registrará: a) la infraestructura asociada al SITMP, teniendo en cuenta el control que ejerza sobre los activos, b) los pasivos y gastos originados por actividades relacionadas con el SITMP, de acuerdo con la obligación que asuma, y c) los ingresos, de acuerdo con el derecho que tenga o, para el caso de los recursos de cofinanciación de la Nación, según la proporción de los aportes que cada entidad territorial realice con base en el convenio de cofinanciación.

Este procedimiento contiene los registros contables relacionados con las fuentes de financiación del SITMP; la inversión en activos del SITMP; los recursos entregados por la entidad territorial para la sostenibilidad del SITMP; el recaudo y validación de pasajes; la gestión del SITMP; los ingresos cedidos al ente gestor; y las demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales.

(...)

2. INVERSIÓN EN ACTIVOS DEL SITMP

Cuando la construcción, desarrollo, adquisición, rehabilitación o mejora de activos del SITMP se realice a través de acuerdos de concesión, la entidad territorial, como entidad concedente, aplicará lo establecido en la Norma de acuerdos de concesión desde la perspectiva de la entidad concedente y el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los acuerdos de concesión de infraestructura de transporte, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno. Lo anterior, con independencia de que el ente gestor sea quien suscriba el acuerdo de concesión.

Ahora bien, cuando la construcción, desarrollo, adquisición, rehabilitación o mejora de activos del SITMP se realice a través de contratación de obra pública o mediante adquisición directa de bienes, la entidad territorial aplicará el tratamiento contable que se indica a continuación.

2.1. Anticipos realizados para la construcción, desarrollo, adquisición, rehabilitación o mejora de los activos del SITMP

Cuando se realicen anticipos para construir, desarrollar, adquirir, rehabilitar o mejorar bienes de uso público; propiedades, planta y equipo o activos intangibles, asociados al SITMP, la entidad territorial debitará la subcuenta 190601-Anticipos sobre convenios y acuerdos de la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS 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, la subcuenta 190803-Encargo fiduciario - Fiducia de administración y pagos de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN o la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO.

Si el pago del anticipo se realiza con los recursos que administra directamente el ente gestor, este 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. Ahora bien, si el pago del anticipo se realiza con los recursos que administra el ente gestor a través de un encargo fiduciario o de un patrimonio autónomo, el ente gestor debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS y acreditará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB).

(...)

2.3. Adquisiciones, mejoras o rehabilitaciones de activos del SITMP

Con la adquisición, mejora o rehabilitación de bienes de uso público, de propiedades, planta y equipo o de activos intangibles, asociados al SITMP, la entidad territorial debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1710-BIENES DE USO PÚBLICO EN SERVICIO, de la cuenta del grupo 16- PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO o de la cuenta 1970-ACTIVOS INTANGIBLES y acreditará la subcuenta 190601-Anticipos sobre convenios y acuerdos de la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS o la subcuenta Bienes y servicios de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES o de la cuenta 2406-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS DEL EXTERIOR.

Adicionalmente, el ente gestor controlará la adquisición, mejora o rehabilitación de los activos del SITMP en la cuenta 8355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN, cuando se trate de activos, o en la cuenta 9355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN cuando se trate de pasivos.

Con el pago de las obligaciones, la entidad territorial debitará la subcuenta Bienes y servicios de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES o de la cuenta 2406-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS DEL EXTERIOR 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, la subcuenta 190803-Encargo fiduciario - Fiducia de administración y pagos de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN o la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO.

Si el pago se realiza con los recursos que administra directamente el ente gestor, este 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. Ahora bien, si el pago se realiza con los recursos que administra el ente gestor a través de un encargo fiduciario o de un patrimonio autónomo, el ente gestor debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS y acreditará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB).

Posteriormente, si la entidad territorial entrega los activos en concesión para la operación del SITMP, los reclasificará desde las cuentas donde se encuentren registrados hacia las cuentas o subcuentas que tengan la denominación "en concesión".

La medición posterior de los activos del SITMP se realizará de acuerdo con lo establecido en las normas de Bienes de uso público; Propiedades, planta y equipo; Activos Intangibles y Deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Con base en las consideraciones expuestas, y partiendo de lo establecido en el 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 del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, los bienes que son adquiridos, construidos, desarrollados, mejorados o rehabilitados, deben ser reconocidos como parte de la información financiera en la contabilidad de la entidad territorial y no de la información financiera de la empresa gestora del sistema, toda vez que la empresa se constituye con el fin adelantar, en nombre de la entidad territorial, las actividades de planificación, gestión, coordinación, supervisión y seguimiento del SITMP, las cuales son necesarias para su implementación y sostenibilidad.

Por lo anterior, el tratamiento contable referente al reconocimiento, medición inicial y medición posterior de los vehículos adquiridos para la operación del sistema estratégico de transporte público de Valledupar deben ser tratados por la entidad territorial de acuerdo con los lineamientos y estipulación del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, incluyendo en dicho tratamiento la entrega en administración de los vehículos, para lo cual aplicará de manera puntual 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, anexo a la Resolución 386 de 2018 y modificado por las resoluciones 090 de 2020 y 064 de 2022.

Por su parte, SIVA S.A.S. controlará la compra de los vehículos a través de cuentas de orden en su información financiera, en las subcuentas que correspondan de la cuenta 8355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN, lo correspondiente a los activos adquiridos, y las subcuentas correspondientes de la 9355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN, lo relacionado con los pasivos originados. Por lo tanto, esta adquisición no se verá reflejada como parte de los activos y pasivos de la información financiera de la empresa.

No obstante, en el caso en que el pago de la compra se efectúe con recursos que administra directamente la empresa en sus cuentas bancarias, cuando realice el giro de los recursos al proveedor de los bienes, 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. Pero si los recursos son administrados a través de encargo fiduciario o patrimonio autónomo, al efectuarse el giro de los recursos, la empresa debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS y acreditará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB).

1.3.5 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación

Concepto No. 20241100018991 del 30-05-2024

20241100023721 del 12-07-2024

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

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación

Concepto No. 20241100010981 del 21-03-2024

20241100042451 del 31-12-2024

1.3.7 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON LA MOVILIZACIÓN DE ACTIVOS

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación

Concepto No. 20241120011961 del 08-04-2024

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

CONCEPTO No. 20241100021761 DEL 24-06-2024

| | | |
|----------|------------------------|--|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | 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 los derechos de recobro a la ADRES en la subcuenta 199007-Derechos de reembolso por servicios y tecnologías en salud no financiados con la UPC ni con el presupuesto máximo, y con facturación radicada de la cuenta 1990-DERECHOS DE REEMBOLSO Y DE SUSTITUCIÓN DE ACTIVOS DETERIORADOS |

Doctora
 MARTHA NELLY CEBALLOS MEJÍA
 Jefe de Contabilidad y Presupuesto
 E.P.S. Alianza Medellín Antioquia S.A.S.
 Medellín, Antioquia

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010025582 del 10 de mayo 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 la Contaduría General de la Nación es la responsable de determinar las políticas, principios y normas sobre contabilidad pública, por favor le solicito orientación para reconocer como un activo financiero e Instrumento Financiero, el valor de los recobros realizados a la Administradora de los Recursos del Sistema General de Seguridad social en Salud – ADRES, que reposan actualmente en la subcuenta 199007–Derechos de reembolso por servicios y tecnologías en salud no financiados con la UPC ni con el presupuesto máximo, y con facturación radicada, la cual fue creada mediante el artículo 5° de la Resolución 177 del 30 de octubre de 2020, para empresas en el marco de la Resolución 414 de 2014 y sus modificaciones.

Dichos recobros se encuentran reconocidos en la mencionada subcuenta porque tienen un grado de incertidumbre hasta tanto la ADRES realice su proceso de auditoría a la facturación radicada por el derecho de reembolso y determine la cuenta por cobrar real a favor de Alianza Medellín Antioquia EPS S.A.S.

La solicitud en mención se realiza porque la Superintendencia Nacional de Salud, en requerimiento según radicado número 20243100200873951 del 29 de abril de 2024, considera que de acuerdo con los referentes normativos vigentes, un instrumento financiero se define como ‘cualquier contrato que da lugar a un activo financiero en una entidad y a un pasivo financiero o instrumento de patrimonio en otra entidad’. Así mismo, dentro de la definición de activo financiero se incluye ‘(...) un derecho contractual a recibir efectivo u otro activo financiero de otra entidad’ (NIC32.11).

A discrecionalidad del ente regulador, estos recobros cumplen con la definición de activo o instrumento financiero, a pesar de que el deudor se encuentre pendiente de reconocer el valor definitivo del pago y que dicho recobro esté sometido a la existencia de incertidumbre.

La solicitud de orientación se fundamenta en la necesidad de cumplir los requerimientos del ente regulador, sin contradecir las directrices y procedimientos de la Contaduría General de la Nación, los cuales están dotados de fuerza vinculante”.

CONSIDERACIONES

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 mediante la Resolución 322 de 2022, el cual aplicaba para el año 2023, establecía:

“4.2. Servicios y tecnologías en salud no financiados con la UPC ni con el presupuesto máximo

(...)

4.2.2. Radicación del cobro o el recobro presentado por la EPS o la EOC ante la ADRES

En el momento en que la EPS o la EOC radique el cobro o el recobro ante la ADRES de los servicios y tecnologías en salud no financiados con la UPC ni con el presupuesto máximo, (...).

Por su parte, la EPS o EOC reclasificará el derecho de reembolso, para lo cual debitará la subcuenta 199007-Derechos de reembolso por servicios y tecnologías en salud no financiados con la UPC ni con el presupuesto máximo y con facturación radicada de la cuenta 1990-DERECHOS DE REEMBOLSO Y DE SUSTITUCIÓN DE ACTIVOS

DETERIORADOS y acreditará la subcuenta 199002-Derechos de reembolso relacionados con provisiones de la cuenta 1990-DERECHOS DE REEMBOLSO Y DE SUSTITUCIÓN DE ACTIVOS DETERIORADOS.

(...)

Con la obligación de pago, una vez surtida la auditoría, (...). Por su parte, la EPS o la EOC debitará la subcuenta 132225-Servicios y tecnologías en salud no financiados con la UPC ni con el presupuesto máximo de la cuenta 1322-ADMINISTRACIÓN DE LA SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD y acreditará la subcuenta 199007-Derechos de reembolso por servicios y tecnologías en salud no financiados con la UPC ni con el presupuesto máximo, y con facturación radicada de la cuenta 1990-DERECHOS DE REEMBOLSO Y DE SUSTITUCIÓN DE ACTIVOS DETERIORADOS, por el valor a recaudar” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas, se concluye que:

La E.P.S. Alianza Medellín Antioquia S.A.S., al ser una entidad sujeta al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública, le corresponde aplicar el Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores y que no Captan ni Administran Ahorro del Público del Régimen de Contabilidad Pública expedido por la CGN.

En este sentido, para el reconocimiento de los hechos económicos que surgen del recobro a la ADRES por la obligación asumida por los servicios y tecnologías no financiados con la UPC ni con el presupuesto máximo, la entidad deberá aplicar lo dispuesto en los numerales 4.2.1. y 4.2.2. 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 del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, debido a que dicho procedimiento también aplica a las Entidades Promotoras de Salud (EPS), en relación con los hechos económicos en los que estas participen, y que se encuentren bajo el ámbito del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores y que no Captan ni Administran Ahorro del Público.

Así las cosas, la EPS una vez radique el recobro ante la ADRES, debitará la subcuenta 199007-Derechos de reembolso por servicios y tecnologías en salud no financiados con la UPC ni con el presupuesto máximo, y con facturación radicada de la cuenta 1990-DERECHOS DE REEMBOLSO Y DE SUSTITUCIÓN DE ACTIVOS DETERIORADOS y acreditará la subcuenta 199002-Derechos de reembolso relacionados con provisiones de la cuenta 1990-DERECHOS DE REEMBOLSO Y DE SUSTITUCIÓN DE ACTIVOS DETERIORADOS.

Ahora bien, la EPS reconocerá una cuenta por cobrar, una vez se realice la auditoría correspondiente que permita generar la obligación de pago para la ADRES y a favor de la EPS, para lo cual la EPS debitará la subcuenta 132225-Servicios y tecnologías en salud no

financiados con la UPC ni con el presupuesto máximo de la cuenta 1322-ADMINISTRACIÓN DE LA SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD y acreditará la subcuenta 199007-Derechos de reembolso por servicios y tecnologías en salud no financiados con la UPC ni con el presupuesto máximo, y con facturación radicada de la cuenta 1990-DERECHOS DE REEMBOLSO Y DE SUSTITUCIÓN DE ACTIVOS DETERIORADOS, por el valor a recaudar.

Por último, se debe precisar que los hechos económicos mencionados anteriormente se verán afectados en virtud de las diferentes circunstancias que se puedan generar de conformidad con 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.

1.4 NORMA DE PROCESO CONTABLE Y SISTEMA DOCUMENTAL CONTABLE

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación

Concepto No. 20241100011441 del 02-04-2024
20241100017691 del 27-05-2024
20241100023121 del 08-07-2024
20241100025191 del 31-07-2024
20241100036651 del 12-11-2024
20241100040251 del 09-12-2024
20241100040411 del 10-12-2024
20241100040951 del 13-12-2024
20241100041701 del 23-12-2024
20241100041871 del 23-12-2024

1.5 PROCEDIMIENTOS TRANSVERSALES

1.5.1 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.

1.5.2 PROCEDIMIENTO PARA LA EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO CONTABLE

CONCEPTO No. 20241100005081 DEL 22-02-2024

| | | |
|----------|----------------------------|--|
| | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| 1 | TEMA | Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable |
| | SUBTEMA | Creación, nombre, integrantes, funciones, y frecuencia de las sesiones del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable |

Doctora
 DANIELA FERNANDA PORTILLA RUIZ
 Jefe de Presupuesto
 E.S.P Aguas la Cristalina S.A
 Villagarzón, Putumayo

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010002872 del 19 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 comunicación se solicita una capacitación y acompañamiento para la creación del comité de saneamiento contable señalado en el Decreto 1282 de 2002.

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.

La Ley 716 de 2001, Por la cual se expiden normas para el saneamiento de la información contable en el sector público y se dictan disposiciones en materia tributaria y otras disposiciones, estuvo vigente hasta el 31 de diciembre de 2005.

Por medio del Decreto 1282 de 2002, se reglamentó la Ley 716 del 24 de diciembre de 2001, sobre el saneamiento contable en el sector público y se dictaron, entre otras, disposiciones en materia tributaria.

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

"ARTÍCULO 91. PÉRDIDA DE EJECUTORIEDAD DEL ACTO ADMINISTRATIVO. Salvo norma expresa en contrario, 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" (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.

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.

(...)

3.2.4. 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.

(...)

3.2.15 Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos

en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

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

Bienes y Derechos

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

- f) Obligaciones reconocidas sobre las cuales no existe probabilidad de salida de recursos, que incorporan beneficios económicos futuros o potencial de servicio;
- g) Obligaciones reconocidas que han sido condonadas o sobre las cuales ya no existe derecho exigible de cobro;
- h) Obligaciones que jurídicamente se han extinguido, o sobre las cuales la Ley ha establecido su cruce o eliminación.

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

CONCLUSIONES

Conforme a lo señalado en el numeral 2 del artículo 91 del CPACA, los actos administrativos pierden ejecutoriedad, y por lo tanto, dejan de ser obligatorios, cuando desaparecen sus fundamentos de hecho o de derecho.

En el caso concreto, el Decreto 1282 de 2002 referido en su consulta, tuvo por objeto reglamentar la Ley 716 del 24 de diciembre de 2001, sobre el saneamiento contable en el sector público; no obstante, dicha Ley estuvo vigente solo hasta el 31 de diciembre de 2005, de modo que operó el decaimiento del acto administrativo respecto al Decreto 1282 de 2002, lo que se traduce en que el mismo no se encuentra vigente.

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.

El numeral 3.2.2. del Procedimiento en mención 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 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.

Así las cosas, respecto a la capacitación solicitada, en razón de que la creación del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable es de carácter potestativa, y en que son las entidades quienes de acuerdo con sus características y necesidades definen todos los asuntos relativos al Comité, esta entidad no podría realizar una capacitación sobre su constitución, en tanto todas las decisiones que atañen a la creación y puesta en funcionamiento del Comité dependen exclusivamente de la entidad.

Ahora bien, la CGN definió el Plan Nacional de Capacitación Institucional 2024, mediante el cual se seleccionaron los temas que serían atendidos durante el año a través de tres líneas de capacitación: virtual, presencial y por demanda. Si bien esta entidad no podría

realizar una capacitación sobre la creación y puesta en funcionamiento del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable, en caso de requerirse podría realizarse una mesa de trabajo, y no una capacitación, respecto al control interno en materia contable, en tanto este último tema no se encuentra seleccionado para ser atendido mediante el Plan Nacional de Capacitación Institucional 2024 señalado.

El procedimiento señalado puede ser consultado directamente en la página de la entidad siguiendo la ruta:

www.contaduria.gov.co → RCP → RCP en convergencia con NIIF – NICSP → Procedimientos Transversales → Evaluación del control interno contable → Elegir la última versión y descargar.

CONCEPTO No. 20241100040701 DEL 12-12-2024

| | | |
|----------|----------------------------|--|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable |
| | SUBTEMA | Creación, nombre, integrantes, funciones, y frecuencia de las sesiones del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable |

Señora
YANNY MILENA ESCOBAR GARCÍA
Neiva, Huila

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241100057362 del 06 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 comunicación se consulta si las Empresas Sociales del Estado están obligadas a tener un Comité Técnico de Sostenibilidad Contable y si dicho comité se puede unir con otros comités del área financiera.

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 3° 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 6° 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 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.

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.

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 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 potestativo 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.

Así las cosas, en atención a que la creación del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable es de carácter potestativo, lo es de igual manera su unión o fusión con otros comités de la empresa.

Lo anterior, teniendo en cuenta que, en caso de que la empresa decida articular el funcionamiento del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable en el marco de un comité del área financiera, debe asignársele a este último las actividades que propendan por cumplir, o seguir cumpliendo, los propósitos que se determinan en el numeral 3.2.2 del procedimiento en mención, para que con ello se pueda garantizar, de manera permanente, la depuración y mejora de la calidad de la información financiera de la respectiva entidad.

El procedimiento señalado puede ser consultado directamente en la página de la entidad siguiendo la ruta:

www.contaduria.gov.co → RCP → RCP en convergencia con NIIF – NICSP → Procedimientos Transversales → Evaluación del control interno contable → Elegir la última versión y descargar.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación

Concepto No. 20241100011171 del 26-03-2024
20241100011811 del 05-04-2024
20241100013751 del 29-04-2024
20241120010311 del 05-04-2024
20241100021181 del 20-06-2024
20241100023121 del 08-07-2024
20241100028101 del 16-08-2024
20241100028911 del 23-08-2024
20241100031781 del 24-09-2024
20241100037991 del 21-11-2024
20241100038071 del 21-11-2024
20241100039391 del 02-12-2024
20241100039401 del 02-12-2024
20241100040371 del 10-12-2024

1.5.3 PROCEDIMIENTO PARA LA PREPARACIÓN, PRESENTACIÓN Y PUBLICACIÓN DE LOS INFORMES FINANCIEROS Y CONTABLES

CONCEPTO No. 20241100042081 DEL 27-12-2024

| | | |
|----------|------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público – Régimen de excepción |
| | TEMA | Procedimiento para la preparación, presentación y publicación de los informes financieros y contables Asuntos no contemplados en una clasificación específica |
| | SUBTEMA | Carácter vinculante de los conceptos emitidos por la CGN a las entidades contables públicas Solicitud de cambio de marco normativo aplicable a la empresa Reporte de estados financieros a la CGN |

Doctor
JORGE MARIO SALAZAR ARIAS
Líder contable
E.S.P. Empresa de Energía de Pereira S.A.
Pereira, Risaralda

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241100058832 del 15 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 Empresa de Energía de Pereira SA ESP con ID 2671660001 siendo una sociedad de economía mixta que está clasificada como Empresa que no cotiza en el mercado de valores, o que no capta o administra ahorro del público y que está sujeta a la norma NIIF para Pymes conforme al ámbito de la Resolución No. 414 de 2014; solicita amablemente orientación con lo siguiente: 1) ¿La Empresa tiene la posibilidad de utilizar, para efectos de reconocimiento, medición y revelación los conceptos expedidos por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública?, 2) ¿Cuál es el procedimiento que debe seguir la Empresa ante un eventual cambio de grupo de implementación de NIIF (NIIF Plenas o Grupo 3)? y 3) respecto de la consolidación de estados financieros que pudiese realizar Energía de Pereira por su participación controladora en otras entidades, cuáles son los procedimientos que se deben seguir ante la Contaduría General de la Nación?”

De acuerdo con lo comunicado telefónicamente, respecto a la pregunta 3 la empresa precisa que la inquietud es respecto a si debe reportar o no estados financieros consolidados.

CONSIDERACIONES

La Resolución 414 de 2014, "Por la cual se incorpora, en el Régimen de Contabilidad Pública, el marco normativo aplicable para algunas empresas sujetas a su ámbito y se dictan otras disposiciones", dispone:

“ARTÍCULO 2º. Ámbito de aplicación...

(...)

Parágrafo 2: Las sociedades de economía mixta y las que se asimilen, en las que la participación del sector público, de manera directa o indirecta, sea igual o superior al 50% e inferior al 90% podrán optar por aplicar el marco normativo anexo al Decreto 3022 de 2013, siempre que participen en condiciones de mercado en competencia con entidades del sector privado, para lo cual allegarán la información que sustente esta condición y la justificación para aplicar dicho marco normativo en términos de costo-beneficio. lo anterior, sin perjuicio del reporte de información que deberán efectuar a la CGN en las condiciones y plazos que esta establezca”(Subrayado fuera de texto).

La Resolución 139 de 2015, por la cual se incorpora, como parte del Régimen de Contabilidad Pública, el Marco normativo para empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público; y se define el Catálogo General de Cuentas que utilizarán las entidades obligadas a observar dicho marco, señala:

“ARTÍCULO 1º. Incorporar, como parte del Régimen de Contabilidad Pública, el Marco normativo para empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público, el cual está conformado por: el Marco Conceptual; 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.

(...)

PARÁGRAFO 2. Para las sociedades de economía mixta y las que se asimilen, que se acogieron a lo establecido en el parágrafo 2 del artículo 2º de la Resolución 414 de 2014, el marco normativo está conformado por el anexo del Decreto Nacional 3022 de 2013 y sus modificaciones, el Catálogo General de Cuentas y la Doctrina Contable Pública”(Subrayado fuera de texto).

La Resolución 156 de 2018, por la cual se modifica la Resolución 354 de 2007, que adoptó el Régimen de Contabilidad Pública, estableció su conformación y definió su ámbito de aplicación, establece:

“ARTÍCULO 1º. Modificar el artículo 1º de la Resolución 354 de 2007, el cual quedará así:

ARTÍCULO 1º. Adoptar el Régimen de Contabilidad Pública, el cual estará conformado por a) el Referente Teórico y Metodológico de la Regulación Contable Pública; b) el Marco Normativo para Empresas que Cotizan en el Mercado de Valores, o que Captan o Administran Ahorro del Público con sus respectivos elementos; c) el Marco Normativa para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público con sus respectivos elementos; d) el Marco Normativo para Entidades de Gobierno con sus respectivos elementos; e) el Marco Normativo para Entidades en Liquidación con sus respectivos elementos; f) la Regulación del Proceso Contable y del Sistema Documental Contable; y g) los Procedimientos Transversales”.

La Resolución 192 de 2016, Por la cual se incorpora, en la estructura del Régimen de Contabilidad Pública, el elemento Procedimientos Transversales, señala:

“CONSIDERANDO:

(...)

Que se requiere incorporar, en la estructura del Régimen de Contabilidad Pública, el elemento Procedimientos Transversales, para regular aspectos que sean de obligatoria observancia por las entidades bajo el ámbito del Régimen de Contabilidad Pública, y que no sean abordados en los marcos normativos.

(...)

RESUELVE:

ARTÍCULO 1º. Incorpórese, en la estructura del Régimen de Contabilidad Pública, el elemento Procedimientos Transversales, en el cual se desarrollará la regulación de aspectos que contribuyen a la administración, salvaguarda y calidad de la información, así como otros aspectos que no son abordados por los marcos normativos” (Subrayado fuera de texto).

La Resolución 411 de 2023, por la cual se establece la información a reportar, los requisitos, plazos y características de envío a la Contaduría General de la Nación y se deroga la Resolución número 706 de 2016, establece:

“Artículo 15. Reporte Individual. Las entidades públicas que hacen parte del ámbito de aplicación de la presente resolución y que consolidan información como grupo económico,

reportarán la información contable de manera individual por cada entidad bajo el respectivo código institucional asignado”.

CONCLUSIONES

Pregunta 1

El Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público – Régimen de excepción, corresponde al marco normativo aplicable por las sociedades de economía mixta que se acogieron a la excepción establecida en el parágrafo 2 del Artículo 2º de la Resolución 414 de 2014, por lo cual deben aplicar las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para PYMEs), emitidas por el IASB e incorporadas al ordenamiento jurídico colombiano, como es el caso de la E.S.P. Empresa de Energía de Pereira S.A.

Este marco normativo está conformado por el Anexo Técnico del Decreto 3022 de 2013 el cual fue compilado mediante el Anexo Técnico N° 2 del Decreto 2420 de 2015; el Anexo 2.1 adicionado por el Decreto 2496 de 2015, y las modificaciones a estos anexos, señaladas en los Decretos 2131 y 2132 de 2016; el Catálogo General de Cuentas; la Doctrina Contable Pública, la cual corresponde a los conceptos contables emitidos por la CGN, que son compilados por cada marco normativo, y los Procedimientos Transversales.

Sobre el particular, es preciso señalar que las entidades sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública, incluyendo la E.S.P. Empresa de Energía de Pereira S.A., conforme a lo señalado por la Corte Constitucional en la sentencia C-487 de 1997, deben aplicar las decisiones que en materia contable adopte la Contaduría General de la Nación. Adicionalmente, en la Resolución 139 de 2015, se referido. De allí que los conceptos, que son aquellos pronunciamientos que se emiten como respuesta a una consulta realizada sobre la interpretación y aplicación del RCP, adquieran carácter vinculante cuando sean proferidos a una entidad contable pública en respuesta a una consulta realizada por esta.

De conformidad con lo anterior, se precisa que la E.S.P. Empresa de Energía de Pereira S.A., debe aplicar, para efecto de reconocimiento, medición, revelación y presentación de sus hechos económicos en los estados financieros, los conceptos que le haya expedido la Contaduría General de la Nación como respuesta a sus consultas.

En este sentido, se precisa que los conceptos emitidos por Consejo Técnico de la Contaduría Pública, no deberán ser aplicados por la E.S.P. Empresa de Energía de Pereira S.A, en tanto la misma está bajo el ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública expedido por la Contaduría General de la Nación.

Pregunta 2

En la excepción de que trata el párrafo 2 del Artículo 2º de la Resolución 414 de 2014, se estableció la posibilidad de que algunas empresas aplicaran las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para PYMEs).

Así las cosas, en caso de que la empresa pertenezca a dicho régimen de excepción y evalúe que cumple las condiciones para que le sea asignado un marco normativo diferente, deberá remitir a la Contaduría General de la Nación la solicitud de evaluación de cambio de marco normativo.

Lo anterior, teniendo en cuenta que el eventual cambio podrá realizarse a alguno de los marcos normativos adoptados por la CGN, los cuales están señalados en el artículo 1º de la Resolución 354 de 2007 (modificado por el artículo 1º de la Resolución 156 de 2018), entre los que se encuentra el Marco Normativo para Empresas que Cotizan en el Mercado de Valores, o que Captan o Administran Ahorro del Público, pero no será viable que la empresa adopte la regulación del Grupo 3 u otra diferente a la adoptada por la CGN.

Pregunta 3

De acuerdo con lo establecido en el Artículo 15 de la Resolución 411 de 2023, no se requiere el reporte de estados financieros consolidados, por tanto, el reporte de estados financieros debe corresponder a la información financiera individual de la empresa.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación
Concepto No. 20241100021091 del 19-06-2024

1.6 ASUNTOS NO CONTEMPLADOS EN UNA CLASIFICACIÓN ESPECÍFICA

CONCEPTO No. 20241100001741 DEL 26-01-2024

| | | |
|----------|----------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Asuntos no contemplados en una clasificación específica |
| | SUBTEMA | Reconocimiento del avance entregado por concepto de viáticos y gastos de viaje. |

Doctora
 SINDY NEIZA GARZÓN ROMERO
 Líder Contable y Financiero
 E.S.P. Empresa de Energía del Guainía - La Ceiba S.A.
 Inírida, Guainía

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20230010056832 del 11 de diciembre de 2023, 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 encuentra inmersa en la ejecución del Plan de Mejoramiento de la auditoria de cumplimiento de la vigencia 2022, realizada por la Contraloría Departamental y que en consecuencia se generó un hallazgo de incumplimiento en el adecuado registro de los viáticos y gastos de viaje (...) como se menciona a continuación:

‘Hallazgo No 6. (...) De acuerdo al análisis de las cuentas registradas por concepto de viáticos y gastos de viaje, se observa que, el recurso asignado por dicho concepto, está siendo registrado contablemente de forma inadecuada (...)’

Por lo anterior, solicito muy respetuosamente se me aclare el correcto registro contable de los viáticos y gastos de viaje para la empresa que llevan su contabilidad de acuerdo a lo establecido en la Resolución No. 414 de 2014 y realizar las reclasificaciones contables si es el caso”.

CONSIDERACIONES

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Empresas que Cotizan en el Mercado de Valores, o que Captan o Administran Ahorro del Público, actualizado según lo dispuesto en las resoluciones 321 y 341 de 2022, establece:

“1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS. Representa los valores entregados por la empresa, 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”.

Además, el mencionado CGC señala la siguiente dinámica de la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS:

“SE DEBITA CON:

1- El valor de los dineros entregados como avances y anticipos.

SE ACREDITA CON:

1- El valor de los avances legalizados o anticipos aplicados producto del cumplimiento de los convenios, contratos, acuerdos o entrega de bienes.

2- El valor de las devoluciones de los anticipos.

3- El valor de la facturación recibida por los costos y gastos en que se incurra por el desarrollo de la operación conjunta.

4- El valor de los avances y anticipos entregados que se den de baja”.

CONCLUSIONES

Los anticipos o avances corresponden a valores entregados por la empresa, para la obtención de bienes y servicios, así como lo correspondiente a los viáticos y gastos de viaje que están pendientes de legalización. En este sentido, el avance para viáticos y gastos de viaje se entiende como un compromiso de un “quehacer” por parte del empleado, además de la obligación de entregar formalmente los respectivos documentos que soporten las transacciones o los hechos económicos realizados.

En consecuencia, con la entrega de recursos de manera anticipada al empleado por concepto de viáticos y gastos de viaje la empresa debitará la subcuenta 190603-Avances para viáticos y gastos de viaje de la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, por el valor desembolsado.

Posteriormente, de acuerdo con los soportes entregados para la legalización del avance realizado, la empresa reconocerá los hechos económicos mediante el débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta que represente el valor del activo, el gasto o costo legalizado, según sea el caso, y un crédito en la subcuenta 190603-Avances para viáticos y gastos de viaje de la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS. Si

existe diferencia entre el valor inicialmente entregado al empleado y el valor legalizado por este, de acuerdo con los soportes validados por la empresa, se reconocerá una cuenta por cobrar al empleado mediante un débito en la subcuenta 138490-Otras cuentas por cobrar de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR, o una cuenta por pagar mediante un crédito en la subcuenta 249027-Otras cuentas por pagar de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR.

CONCEPTO No. 20241100011191 DEL 26-03-2024

| | | |
|---|------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Entidades de Gobierno |
| | TEMA | Asuntos no contemplados en una clasificación específica |
| | SUBTEMA | Cuenta contable para registrar el ingreso derivado de lo establecido en la ordenanza 25E del 02 de octubre de 1997, modificada por la ordenanza No. 39 del 28 de diciembre de 1998. |

| | | |
|---|------------------------|---|
| 2 | MARCO NORMATIVO | Marco Normativo de Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Asuntos no contemplados en una clasificación específica |
| | SUBTEMA | Cuenta contable para registrar el gasto derivado de lo establecido en la ordenanza 25E del 02 de octubre de 1997, modificada por la ordenanza No. 39 del 28 de diciembre de 1998. |

Doctora
 PATRICIA OVALLE GIRALDO
 Subdirector Técnico
 Ministerio de Educación Nacional
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010012312 del 29 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:

“Indeportes Antioquia, recibe ingresos de las Empresas Industriales y comerciales del Estado (EICE) en virtud de lo estipulado en la ordenanza 25E del 02 de octubre de 1997, modificada por la ordenanza No. 39 del 28 de diciembre de 1998.

Dichos recursos se están reconociendo contablemente por parte de Indeportes Antioquia en el código contable

(...)

4.4.28.02 Para proyectos de Inversión

(...)

En el proceso de conciliación de operaciones recíprocas con la Fábrica de Licores de Antioquia, que es una de las entidades que nos transfiere recursos en virtud de las ordenanzas 25E del 02 de octubre de 1997, modificada por la ordenanza No. 39 del 28 de diciembre de 1998, se pudo evidenciar que esta Entidad dichas transferencias las reconoce contablemente en el siguiente código contable

(...)

5.1.20.26 Contribuciones

(...)

Agradecemos desde la CGN analizar la situación con fundamento en las ordenanzas 25E del 02 de octubre de 1997, modificada por la ordenanza No. 39 del 28 de diciembre de 1998, y desde su conocimiento y doctrina contable nos indicaran por favor cual debería ser el código contable utilizado para ambas Entidades (...)"

CONSIDERACIONES

La Sentencia C-293/20 de la Corte Constitucional establece:

"44. Para la Corte, las contribuciones especiales tienen como fundamento '(...) la compensación que le cabe a la persona por el beneficio directo que ella reporta como consecuencia de un servicio u obra que la entidad pública presta, realiza o ejecuta' (...) tienen como finalidad: '(...) la compensación por el beneficio directo que se obtiene como consecuencia de un servicio u obra realizada por una entidad.'

De esta manera, el rasgo característico de las contribuciones especiales radica en la producción de beneficios particulares en bienes o actividades económicas del contribuyente, ocasionada por la ejecución del gasto público. En otras palabras, se trata de una especie de compensación por los beneficios recibidos causados por inversiones públicas realizadas por el Estado y busca evitar un indebido aprovechamiento de externalidades positivas patrimoniales y particulares generadas por la actividad estatal. Aquellas, se traducen en el beneficio o incremento del valor de los bienes del sujeto pasivo" (subrayados fuera de texto).

Por su parte, la Ordenanza Número 25E de 1997 de la Gobernación de Antioquia, por medio de la cual se establecen criterios para la asignación y ejecución de los presupuestos de promoción y publicidad de las empresas industriales, comerciales y los establecimientos públicos del orden departamental, señala:

“CONSIDERANDO:

-Que las actividades deportivas constituyen un instrumento publicitario de primer orden por su cobertura, impacto y amplia difusión.

-Que las empresas industriales y comerciales y los establecimientos públicos departamentales han realizado promoción y publicidad con fundamento en las actividades deportivas, con rentabilidad y eficacia para sus productos e imagen corporativa.

(...)

ORDENA:

ARTÍCULO PRIMERO: Establecer como criterio de asignación y ejecución presupuestal, en las empresas industriales y comerciales y los establecimientos públicos departamentales, destinar en actividades deportivas no menos del 20% de sus presupuestos de promoción y publicidad corporativa y/o de sus productos comerciales.

ARTÍCULO SEGUNDO: El Instituto de Deportes de Antioquia “INDEPORTES ANTIOQUIA”, elaborará anualmente un portafolio de eventos para su comercialización, este será la base para que las empresas industriales y comerciales y los establecimientos públicos departamentales decidan sobre las inversiones publicitarias y promocionales según el criterio establecido en el Artículo Primero” (subrayados fuera de texto).

Asimismo, la Ordenanza No. 39 de 1998, por la cual se adiciona la Ordenanza 25E del 2 de octubre de 1997 y se dictan otras disposiciones”, establece:

“ARTÍCULO PRIMERO: Modifíquese el artículo primero de la Ordenanzas 25E del 2 de octubre de 1997, así: establecer como criterio de asignación y ejecución presupuestal en la Asamblea Departamental: nivel central, Empresas Industriales y Comerciales, establecimientos públicos y la Fábrica de Licores de Antioquia, destinar en actividades deportivas no menos del 20% de sus presupuestos de promoción y publicidad corporativa y/o de sus productos comerciales” (subrayados fuera de texto).

En cuanto a la normativa contable, 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, indica que la cuenta 4110-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS “Representa el valor de los ingresos causados por la entidad que se originan por conceptos tales como contribuciones, tasas, multas, sanciones y cuotas de sostenimiento”.

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado según lo dispuesto en las resoluciones 418 y 442 de 2023, establece que la cuenta 5120-

IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS, "Representa el valor de los impuestos, contribuciones y tasas causados a cargo de la empresa, de conformidad con las disposiciones legales".

CONCLUSIONES

La Sentencia C-293/20 de la Corte Constitucional establece que las contribuciones especiales tienen como fundamento la compensación que le cabe a la persona por el beneficio directo que ella reporta como consecuencia de un servicio u obra que la entidad pública presta, realiza o ejecuta, es decir, se trata de una especie de compensación por los beneficios recibidos a causa de inversiones públicas realizadas por el Estado.

Por su parte, de acuerdo con los considerandos de la Ordenanza Número 25E de 1997 de la Asamblea Departamental de Antioquia, las empresas industriales y comerciales y los establecimientos públicos departamentales han realizado promoción y publicidad con fundamento en las actividades deportivas, las cuales constituyen un instrumento publicitario de primer orden por su cobertura, impacto y amplia difusión.

Así pues, a través de la Ordenanza No. 39 de 1998 se obliga a la Fábrica de Licores de Antioquia, a destinar en actividades deportivas no menos del 20% de sus presupuestos de promoción y publicidad corporativa o de sus productos comerciales, lo cual cumple con la definición de contribución dada por la Corte Constitucional al compensar con este aporte al Departamento por la realización de publicidad durante las actividades deportivas llevadas a cabo.

Dado lo anteriormente expuesto los ingresos recibidos por Indeportes Antioquia deben registrarse en la subcuenta 411061-Contribuciones de la cuenta 4110-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS, mientras que la Fábrica de Licores de Antioquia debe registrar este gasto en la subcuenta 512026-Contribuciones de la cuenta IMPUESTOS, CONTRIBUCIONES Y TASAS.

CONCEPTO No. 20241120019151 DEL 19-06-2024

| | | |
|---|----------------------------|--|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Entidades de Gobierno |
| | TEMA | Marco Conceptual Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración |
| | SUBTEMA | Tratamiento contable del patrimonio autónomo señalado en el artículo 3º del Decreto 903 del 2017. |

| | | |
|---|----------------------------|---|
| 2 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Asuntos no contemplados en una clasificación específica |
| | SUBTEMA | Tratamiento contable del patrimonio autónomo señalado en el artículo 3º del Decreto 903 del 2017. |

Doctora
 LUCY AMANDA ROMERO LARA
 Gerencia Financiera
 Sociedad de Activos Especiales S.A.S.
 Bogotá D.C.

Doctora
 PATRICIA TOBÓN YAGARÍ
 Directora
 Unidad para la Atención y la Reparación Integral a las Víctimas
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender la consulta radicada con el N° 20230010055812 del 04 de diciembre de 2023, 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 por la Sociedad de Activos Especiales con el N° 20230010022902 del 12 de mayo de 2023 se señala:

"... solicitamos a la Contaduría General de la Nación un concepto sobre el reconocimiento del Patrimonio Autónomo definido en el artículo 3 del decreto Ley 903 del 29 de mayo de

2017 del Departamento Administrativo de la Presidencia, en los Estados Financieros de la Sociedad de Activos Especiales (SAE) S.A.S.

Con el fin de precisar la consulta presentamos a continuación los antecedentes sobre el tema.

(...)

El 29 de mayo de 2017 el Departamento Administrativo de la Presidencia profirió el Decreto Ley 903, con el objeto de crear el mecanismo jurídico para la recepción de los bienes y activos que las extintas FARC EP se comprometieron a entregar para reparar a las víctimas del conflicto armado.

(...)

El artículo 3 del Decreto Ley 903 de 2017, ordenó la creación del patrimonio autónomo del Departamento Administrativo de la Presidencia de la República, receptor de todos los bienes y recursos patrimoniales inventariados por las FARC-EP, en cumplimiento del subpunto 5.1.3.7 del Acuerdo Final para la Terminación del Conflicto y la Construcción de una Paz Estable y Duradera (en adelante "Acuerdo Final") conforme a lo establecido en el subpunto 3.1.1.3. de este mismo Acuerdo. El objetivo de este patrimonio autónomo es la reparación material de las víctimas del conflicto armado, en el marco de las medidas de reparación integral. La administración del fondo fiduciario la hará la entidad que defina el Gobierno nacional conforme la normativa aplicable.

En virtud del artículo 1º del Decreto 1407 de 2017, se designó a la Sociedad de Activos Especiales (SAE) S.A.S. como administradora del Patrimonio Autónomo establecido en el artículo 3 del Decreto Ley 903 de 2017.

Los Decretos 1407 y 1535 de 2017 reglamentan los mecanismos de administración que permiten a la Sociedad de Activos Especiales la gestión de los bienes incluidos en el inventario previsto en el Decreto Ley 903 de 2017.

En abril de 2021 fue suscrito el contrato 031, siendo la Sociedad de Activos Especiales el contratante, el Consorcio Fondo Víctimas 2021 el contratista, el Fideicomitente el Departamento Administrativo de la Presidencia de la República – DAPRE, y la entidad beneficiaria la Unidad para la Atención y la Reparación Integral a las Víctimas.

(...)

Solicitamos nos indique si en los estados financieros de la Sociedad de Activos Especiales (SAE) S.A.S. debe estar reconocido el Patrimonio Autónomo definido en el artículo 3, del decreto Ley 903 del 29 de mayo de 2017, en donde el Fideicomitente es el Departamento Administrativo de la Presidencia de la República – DAPRE, la Entidad beneficiaria Unidad para la Atención y la Reparación Integral a las Víctimas”.

Como respuesta a la solicitud anterior, la CGN citó a una mesa de trabajo, la cual se realizó el 05 de julio de 2023 y se contó con la asistencia de funcionarios de la Sociedad de Activos Especiales S.A.S. - SAE y del Departamento Administrativo de la Presidencia de la República - DAPRE. En la mesa se revisaron los antecedentes legales que soportan la creación del Patrimonio Autónomo del Departamento Administrativo de la Presidencia - P.A. del DAPRE, la delegación de funciones de parte del DAPRE a la SAE, el contrato de fiducia, la designación de la Unidad para la Atención y la Reparación Integral a las Víctimas - UARIV como beneficiaria del P.A. del DAPRE. La SAE expresó las consideraciones por las cuales estima que no le corresponde el reconocimiento de los recursos del P.A. del DAPRE en su información financiera. El DAPRE, por su parte, señala que a partir de la delegación tampoco reconoce en su información financiera los hechos relacionados con dicho patrimonio autónomo. En esta ocasión la UARIV no participó de la mesa de trabajo, por lo que se determinó la necesidad de llevar a cabo una nueva mesa de trabajo en la que se pudiera contar con la participación de esta entidad.

Es así como la nueva mesa de trabajo se llevó a cabo el 20 de diciembre de 2023, en la cual se contó con la asistencia de funcionarios de todas las entidades que tienen relación con los recursos del P.A. del DAPRE y en especial se señaló lo siguiente:

La UARIV señala que solamente reconoce y responde por los recursos que le fueron girados a sus cuentas bancarias, los cuales se reconocieron como ingresos y posteriormente como gastos al efectuar la entrega de los recursos a los beneficiarios finales, esto es, a las víctimas. Los demás bienes, recursos e información manejada a través del patrimonio autónomo no se tienen incorporados en la contabilidad de la UARIV, ya que estos nunca le fueron entregados y nunca estuvieron bajo su administración, siempre estuvieron bajo la administración de la SAE. Sobre estos recursos, la UARIV solo indicaba quienes iban a ser los beneficiarios finales y el P.A. del DAPRE hacía los giros directamente a estos beneficiarios.

La SAE expresa que la entidad es un medio, que efectúa la administración, teniendo en cuenta que es el P.A. del DAPRE la entidad que recibe los recursos, hay una entidad que define el uso de los recursos, también hay un consejo fiduciario y un comité fiduciario. De manera tal que la SAE solo recibe instrucciones y ejecuta, por lo que sobre el particular no tiene la titularidad ni el control de los recursos, solo es un medio para su ejecución. Así pues, la SAE recibe, almacena, administra y hace todo el proceso de monetización para poder transferir los recursos líquidos obtenidos de la venta al P.A. del DAPRE, recursos que posteriormente serán destinados a la reparación de las víctimas. Siendo la UARIV la entidad que define a quién efectuar los pagos, ninguna otra entidad puede dar instrucciones sobre los beneficiarios de los recursos, y no existe una destinación diferente.

Por su parte el DAPRE, informa que después de indagar internamente concluye que esta entidad está como espectadora por cuando desde que se designó a la SAE como administradora del P.A. establecido en el artículo 3 del Decreto Ley 903 de 2017, no toma

parte en las actuaciones respecto al manejo de los recursos, y que su única participación es ser parte del Comité Fiduciario.

Finalmente, en dicha reunión la CGN advierte que es preocupante que la información financiera del sector público esté incompleta, al no incluir la totalidad de los gastos y de los bienes relacionado con el Fondo de Víctimas, que corresponde a los recursos administrados a través del P.A. del DAPRE, lo cual implica que la trazabilidad de la gestión que está efectuando la Nación no se ve reflejada en la información financiera. Por lo que, se analizará la información al interior de la CGN para llegar a un consenso respecto al tratamiento contable que deben efectuar las entidades involucradas con los recursos administrados por la SAE mediante el P.A. del DAPRE.

Al respecto, se llevaron a cabo reuniones al interior de la CGN el 16 de enero y el 28 de mayo de 2024. En dichas reuniones fueron atendidos y estudiados los argumentos presentados por las entidades involucradas con el manejo de los recursos del Fondo de Víctimas a través del P.A. del DAPRE, y además se observaron las siguientes consideraciones para determinar el tratamiento contable de los recursos.

Adicionalmente, a través de comunicación telefónica del 14 de junio de 2024 la doctora Lucy Amanda Romero, funcionaria de la SAE, indica que no se recibirán bienes o recursos adicionales a los que ya fueron entregados por las FARC EP.

CONSIDERACIONES

La Ley 1448 de 2011, por la cual se dictan medidas de atención, asistencia y reparación integral a las víctimas del conflicto armado interno y se dictan otras disposiciones, señala:

“ARTÍCULO 166. DE LA UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL PARA LA ATENCIÓN Y REPARACIÓN A LAS VÍCTIMAS. Créase la Unidad de Atención y Reparación Integral a las Víctimas como una Unidad Administrativa Especial con personería jurídica y autonomía administrativa y patrimonial, adscrita al Departamento Administrativo de la Presidencia de la República.

(...)

ARTÍCULO 168. DE LAS FUNCIONES DE LA UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL PARA LA ATENCIÓN Y REPARACIÓN INTEGRAL A LAS VÍCTIMAS. La Unidad Administrativa Especial de Atención y Reparación Integral a las víctimas coordinará de manera ordenada, sistemática, coherente, eficiente y armónica las actuaciones de las entidades que conforman el Sistema Nacional de Atención y Reparación a las Víctimas en lo que se refiere a la ejecución e implementación de la política pública de atención, asistencia y reparación integral a las víctimas y asumirá las competencias de coordinación señaladas en las Leyes 387, 418 de 1997, 975 de 2005, 1190 de 2008, y en las demás normas que regulen la

coordinación de políticas encaminadas a satisfacer los derechos a la verdad, justicia y reparación de las víctimas. Además, le corresponde cumplir las siguientes funciones:

1. Aportar los insumos necesarios para el diseño, adopción y evaluación de la política pública de atención y reparación integral a las víctimas.

(...)

7. Administrar los recursos necesarios y hacer entrega a las víctimas de la indemnización por vía administrativa de que trata la presente ley.

(...)

12. Definir los criterios y suministrar los insumos necesarios para diseñar las medidas de reparación colectiva de acuerdo a los artículos 151 y 152, e implementar las medidas de reparación colectiva adoptadas por el Comité Ejecutivo de Atención y Reparación a las víctimas” (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Decreto 1081 de 2015, por medio del cual se expide el Decreto Reglamentario Único del Sector Presidencia de la República, dispone:

“ARTÍCULO 2.5.1.2. Transferencia de los bienes monetizados y no monetizados al patrimonio autónomo. Una vez se cree el Patrimonio Autónomo de que trata el Decreto Ley 903 de 2017, los bienes monetizados y no monetizados recibidos por entrega voluntaria de sus propietarios y/o poseedores y/o tenedores y/u ocupantes, sin limitaciones al derecho de dominio ni gravámenes, y sin oposiciones, que no sean susceptibles de registro, serán transferidos mediante acto administrativo expedido por la SAE S.A.S. Aquellos bienes susceptibles de registro, si bien serán recibidos física y materialmente por la (SAE) S.A.S., solo serán transferidos formalmente al patrimonio autónomo atendiendo las reglas contenidas en, el artículo 2.5.1.8. del presente decreto.

(...)

Artículo 2.5.1.5. Mecanismos de administración. La SAE S.A.S. administrará los bienes de acuerdo con los distintos mecanismos establecidos en la Metodología de Administración de los Bienes del Frisco con el fin de procurar que los bienes sean o continúen siendo productivos y evitar que su conservación y custodia genere erogaciones para el presupuesto público. Dentro de los mecanismos, la SAE S.A.S. podrá celebrar cualquier acto y/o contrato que permita una eficiente administración de los bienes y recursos.

(...)

Artículo 2.5.1.6. Medida de administración. Para los bienes inventariados sujetos a registro, la SAE S.A.S. expedirá acto administrativo mediante el cual asume la

administración de los mismos, el cual deberá ser inscrito ante las autoridades de registro competentes. La inscripción del acto administrativo tiene como finalidad darle publicidad a la vinculación del bien en el inventario de las FARC-EP.

Artículo 2.5.1.7. Enajenación de bienes. La SAE S.A.S. podrá enajenar los bienes de que trata este decreto. La enajenación se realizará mediante los mecanismos de comercialización dispuestos para los bienes del Frisco en el Decreto 2136 de 2015 y en las hipótesis y bajo las condiciones del Decreto 1407 de 2017, en lo aplicable.

ARTÍCULO 2.5.1.8. Transferencia de dominio al Patrimonio Autónomo. La transferencia de dominio al Patrimonio Autónomo se efectuará dependiendo de la naturaleza de los bienes. En tratándose de bienes no sujetos a registro, la transferencia de dominio se realizará mediante acto administrativo expedido por la SAE S.A.S.

Para bienes sujetos a registro, en la diligencia de entrega material, los propietarios manifestarán su intención de declarar la transferencia de dominio a favor del Estado. Dicha manifestación deberá concretarse en un documento debidamente suscrito por el propietario y el representante legal de la SAE S.A.S.

(...)

Artículo 2.5.1.10. Divisas, oro, plata, platino, joyas y piedras preciosas. La SAE S.A.S., en su condición de administrador de divisas, podrá enajenarlas a los intermediarios del mercado cambiado o entregarlas al Banco de la República para su depósito en custodia o enajenación. La SAE S.A.S., en su condición de administrador de oro, plata, platino, joyas y piedras preciosas podrá constituir depósitos en custodia en el Banco de la República de estos activos.

A estos efectos la SAE S.A.S. suscribirá con el Banco de la República convenio interadministrativo en el que se establezcan, entre otros, su naturaleza, objeto, los términos, plazos, oportunidad, condiciones y procedimientos aplicables.

Artículo 2.5.1.11. Delegación. Autorícese al Departamento Administrativo de Presidencia de la República para que delegue las funciones asignadas en el artículo 3° del Decreto Ley 903 de 2017” (Subrayado fuera de texto).

El Decreto Ley 903 de 2017, por el cual se dictan disposiciones sobre la realización de un inventario de los bienes y activos a disposición de las FARC EP, establece:

“ARTÍCULO 2°. Entrega de inventario. Elaborado el inventario de bienes y activos referido en el artículo anterior, este será entregado formalmente por los representantes de las FARC EP a la Misión de las Naciones Unidas y al Mecanismo de Monitoreo y Verificación, quienes deberán hacerlo llegar al Gobierno nacional para que éste lo incorpore al patrimonio autónomo al que se refiere el artículo 3 de este decreto. (...)

ARTÍCULO 3°. Fondo de Víctimas. Créese un patrimonio autónomo del Departamento Administrativo de la Presidencia que servirá de receptor de todos los bienes y recursos patrimoniales monetizados y no monetizados inventariados, En contrato fiduciario se indicará los términos de administración del mismo, el destino que habrá de dársele al patrimonio a su cargo, y los criterios que deberá tener en cuenta para monetizar los bienes y acciones que reciba. El Fondo referido será gobernado por un Consejo Fiduciario cuya administración será decidida y constituida por el Gobierno nacional, por recomendación de la Comisión de Seguimiento, Impulso y Verificación a la Implementación del Acuerdo Final (CSIVI).

La administración del fondo fiduciario la hará la entidad que defina el Gobierno nacional conforme a la normativa aplicable. Facúltese al Gobierno nacional para reglamentar el mecanismo y los términos para permitir la transferencia de los bienes al patrimonio autónomo.

ARTÍCULO 4°. Finalidad del Fondo. Con los bienes y activos incluidos en el mencionado inventario se procederá a la reparación material de las víctimas del conflicto, en el marco de las medidas de reparación integral” (Subrayado fuera de texto).

El Decreto 1407 de 2017, por medio del cual se designa el administrador del patrimonio autónomo previsto en el Decreto Ley número 903 de 2017 y se crea la Comisión Transitoria de Verificación de los Bienes y Apoyo al Administrador del Patrimonio Autónomo, señala:

“CONSIDERANDO:

(...)

Que se hace necesario designar al administrador del patrimonio autónomo y disponer un mecanismo que permita al Gobierno Nacional prestarle el apoyo técnico, financiero y administrativo requerido para recibir materialmente, verificar, custodiar y administrar los bienes incluidos en el inventario previsto en el Decreto Ley 903 de 2017;

Que el Fondo para la Rehabilitación Inversión Social y Lucha contra el Crimen Organizado (Frisco), administrado por la Sociedad de Activos Especiales (SAE) S.A.S., tiene entre sus objetivos la atención y reparación a víctimas de actividades ilícitas de acuerdo con las políticas trazadas por el Consejo Nacional de Estupefacientes; y que como consecuencia de lo anterior, en armonía con el citado objetivo, se requiere habilitar la disposición de dicho Fondo para cumplir las funciones descritas en el presente decreto.

Que en mérito de lo expuesto,

DECRETA:

Artículo 1º. Administrador del patrimonio autónomo. De conformidad con lo dispuesto en el artículo 3 del Decreto Ley 903 de 2017, designase como administrador del patrimonio autónomo a la Sociedad de Activos Especiales (SAE) SAS” (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Contrato de fiducia 031 de 2021, constituido entre el Consorcio Fondo Víctimas 2021 y la Sociedad de Activos Especiales S.A.S., señala:

“CONSIDERACIONES

(...)

6. Que, en virtud de lo anterior, mediante Resolución 756 del 10 de octubre de 2017 el director del DAPRE delegó en la Sociedad de Activos Especiales, las funciones del DAPRE que se deriven de la puesta en funcionamiento del patrimonio autónomo de que trata el artículo 3 del Decreto Ley 903 de 2017.

7. Que mediante el Convenio Interadministrativo 014-17, se perfeccionó la delegación del DAPRE a la SAE S.A.S. y se fijó los derechos y obligaciones a cargo de las entidades delegante y delegatario.

8. Que el 25 de febrero de 2020 la Supervisión del Convenio 014 de 2017 por parte del DAPRE designó a la Unidad para la Atención y Reparación Integral a las Víctimas - UARIV como entidad beneficiaria del patrimonio autónomo y determinó que la misma ejecutaría los recursos transferidos a dicho patrimonio.

(...)

CLÁUSULA PRELIMINAR. DEFINICIONES. Para la adecuada interpretación de este Contrato, los términos que aparezcan con mayúsculas, en plural o singular, tendrán el significado que se les atribuye a continuación, salvo que, en otras partes de este Contrato, se les atribuya expresamente un significado distinto.

(...)

➤ FIDEICOMITENTE: De acuerdo con el artículo tercero del Decreto Ley 903 de 2017, es el Departamento Administrativo de Presidencia de la República – DAPRE.

➤ CONTRATANTE: La Sociedad de Activos Especiales – SAE S.A.S. en virtud del artículo primero del Decreto 1407 de 2017 es designada como administradora del patrimonio autónomo, y de conformidad con la Resolución 756 de 2017 y el Convenio Interadministrativo 014-17 celebrado entre el Departamento Administrativo de la Presidencia de la República y la SAE S.A.S. Esta última, es delegataria de las funciones del DAPRE establecidas en el artículo 3 del Decreto Ley 903 de 2017. Lo cual incluye, elaborar los estudios previos, llevar a cabo el proceso de contratación respectiva, suscribir el contrato de fiducia mercantil con la fiduciaria seleccionada, vigilar y controlar la ejecución

del contrato de fiducia mercantil a través del supervisor que designe, adelantar todos los procesos y actuaciones que se requieran con ocasión de la ejecución del contrato de fiducia, liquidar el contrato de fiducia mercantil y todas aquellas inherentes o necesarias para cumplir con la función delegada.

➤ **ENTIDAD BENEFICIARIA:** La entidad designada por el Gobierno nacional como beneficiaria en el presente contrato de fiducia es la Unidad para la Atención y la Reparación Integral a las Víctimas, como consta en el acta No. 01 del 4 de marzo de 2020 de la Comisión Transitoria de Verificación de los Bienes y Apoyo al Administrador del Patrimonio Autónomo, instancia prevista en el artículo 2 del Decreto 1407 de 2017.

➤ **BENEFICIARIO DE PAGO:** Podrán ser Beneficiarios de Pago las víctimas del conflicto armado, establecidas por la ENTIDAD BENEFICIARIA en virtud del respectivo acto administrativo y/o la instrucción del CONTRATANTE soportada en el oficio de la ENTIDAD BENEFICIARIA con las especificaciones para adelantar la contratación derivada la cual debe incluir las fichas técnicas respectivas.

(...)

➤ **FIDEICOMISO O PATRIMONIO AUTÓNOMO:** Se entenderá por este, el vehículo fiduciario que se constituye mediante el presente documento, al cual ingresarán los bienes y recursos entregados por el CONTRATANTE en cumplimiento del Decreto Ley 903 de 2017, Decreto 1407 de 2017 y 1081 de 2015, con el propósito de que la FIDUCIARIA administre los recursos líquidos y destine a la consecución del objeto y finalidad estipulados en el presente Contrato.

(...)

CLÁUSULA SEGUNDA. OBJETO. Constituir una fiducia mercantil para transferir la titularidad de los bienes y recursos líquidos inventariados por las FARC EP; realizar el registro de dichos activos, la productividad de los mismos y los pagos realizados; administrar e invertir los recursos líquidos; hacer los pagos a las víctimas del conflicto armado, adelantar la contratación derivada en cumplimiento de las instrucciones dadas por la entidad designada por el Gobierno nacional como beneficiaria del patrimonio autónomo; verificar y materializar el acto administrativo por medio del cual se ordena el pago a las víctimas del conflicto armado. Lo cual tiene como finalidad la reparación integral de las víctimas del conflicto armado de conformidad con la normatividad vigente.

CLÁUSULA TERCERA. FINALIDAD. El presente Contrato tendrá por finalidad, la administración de los recursos líquidos recibidos, la realización de los pagos a los BENEFICIARIOS DE PAGO y adelantar la contratación derivada de acuerdo con las instrucciones impartidas por la ENTIDAD BENEFICIARIA, y en todo caso, de conformidad con este Contrato.

(...)

CLÁUSULA QUINTA. PROCEDIMIENTO DE EJECUCIÓN DE RECURSOS. Con los Recursos Recibidos, LA FIDUCIARIA procederá a realizar los pagos que le instruya el CONTRATANTE, con cargo a los recursos del Patrimonio Autónomo, relacionados en el presente Contrato. Dichos pagos se efectuarán de conformidad con la instrucción que estará soportada en el acto administrativo y/o el oficio emitido por la ENTIDAD BENEFICIARIA con las especificaciones para adelantar la contratación derivada la cual debe incluir las fichas técnicas respectivas, y bajo el procedimiento establecido en el Manual Operativo.

PARÁGRAFO PRIMERO. LA FIDUCIARIA realizará únicamente los pagos a favor de los Beneficiarios que instruya con base en el acto administrativo y/o la comunicación de la ENTIDAD BENEFICIARIA para adelantar la contratación derivada.

PARÁGRAFO SEGUNDO. La realización de los pagos previstos en el presente Contrato estará sujeta únicamente a la disponibilidad de recursos y se atenderán hasta la concurrencia de estos” (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, la Resolución 195 de 2021, señala:

“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:

(...)

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).

Además, el Referente Teórico y Metodológico de la Regulación Contable Pública, anexo a la Resolución No. 628 de 2015 y modificado mediante la Resolución No. 456 de 2017, señala:

“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.

5. Las entidades del sector público colombiano cumplen funciones de cometido estatal, en un contexto con características jurídicas, económicas y sociales que condicionan el SNCP. Las características del entorno constituyen los macro-condicionantes generales del SNCP, en la medida que delimitan, definen y orientan los propósitos del mismo según planes, presupuestos, y funciones de cometido estatal.

1.1. Entorno Jurídico

6. El sector público está condicionado por un entorno jurídico que regula su naturaleza, los fines estatales, y la creación, operación, transformación, supresión y liquidación de entes públicos. Este entorno otorga facultades e impone limitaciones para el desarrollo de sus funciones de cometido estatal, por estar sujeto al principio de legalidad.

(...)

8. De acuerdo con la Constitución Política y la ley, el poder público está separado en tres ramas, a saber: legislativa, ejecutiva y judicial. Además de los órganos que integran a cada una de estas, existen organismos denominados autónomos e independientes, que coadyuvan con el cumplimiento de las demás funciones de cometido estatal, cada uno de los cuales tiene una misión, visión y objetivos que les define su razón de ser, cuya interacción interinstitucional permite el logro de los objetivos del Estado.

(...)

1.2. Entorno económico

(...)

18. La entidad o negocio en marcha desarrolla sus funciones de cometido estatal, conforme a la ley o acto de creación. Por ello, la toma de decisiones, la rendición de cuentas y el control están enfocados en la sostenibilidad de la entidad, en la generación de beneficios económicos futuros o en el potencial para prestar los servicios que están a su cargo.

(...)

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.

(...)

71. Para todos los efectos del Régimen de Contabilidad Pública, son funciones de cometido estatal las actividades desarrolladas por la entidad contable pública, relacionadas, entre otras, con el diseño, ejecución y administración de la política pública; la producción y provisión de bienes y servicios públicos en condiciones de mercado o de no mercado; la redistribución de la renta y la riqueza; la preservación del medio ambiente; la promoción de la estabilidad y el crecimiento económico; la salvaguarda de los derechos individuales y colectivos, el orden público, la defensa y la seguridad nacional; el desarrollo y aplicación de las leyes; la administración de justicia; el cumplimiento y preservación del orden jurídico; la gestión fiscal; y la coordinación, regulación y participación en la actividad económica.

72. Lo anterior, en procura del beneficio general, el desarrollo humano, el equilibrio ambiental, el bienestar social y económico, y el interés nacional” (Subrayado fuera de texto).

Asimismo, 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:

“1. CARACTERIZACIÓN DE LAS ENTIDADES DE GOBIERNO

3. 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, 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.

4. 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.

(...)

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.

(...)

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.

(...)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

6.2.1. Reconocimiento de activos

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

“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 (...).

(...)

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 (...)

3.2. Administración y venta de bienes

Cuando se entreguen bienes en administración, estos continuarán registrados en la entidad que los controla en la cuenta que identifique su naturaleza y se seguirán las normas que les sean aplicables.

Por su parte, la entidad que administra debitará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta 930806-Bienes 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 atención al Referente Teórico y Metodológico de la Regulación Contable Pública, el cual define el alcance del Régimen de Contabilidad Pública, desarrolla conceptualmente el Sistema Nacional de Contabilidad Pública (SNCP) e identifica la interrelación entre este, la contabilidad pública y el entorno jurídico, económico y social del sector público colombiano; se precisa que las entidades de gobierno desarrollan y cumplen funciones de cometido estatal relacionadas principalmente con la definición, diseño, observancia, ejecución y administración de políticas públicas, que promuevan el mejoramiento de la calidad de vida de la sociedad en diferentes aspectos propios del contexto colombiano. Es así como cada entidad pública, a partir de las funciones de cometido estatal asignadas de acuerdo con su naturaleza o a través de la colaboración que efectúe con otras entidades, aporta al logro de los objetivos del Estado.

Adicionalmente, las entidades de gobierno se caracterizan porque no persiguen un ánimo de lucro en la realización de sus funciones, por lo que buscan obtener el potencial de servicio a través de los bienes o recursos en la prestación de los servicios que están a su cargo.

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 debe ser aplicado por los patrimonios autónomos cuya constitución sea obligatoria en virtud de una ley, como es el caso del Patrimonio Autónomo del Departamento Administrativo de la Presidencia (P.A. del DAPRE) creado a partir del Decreto Ley 903 de 2017. Por lo que, el P.A. del DAPRE se tratará como una entidad contable pública para efectos de aplicar la regulación contable pública y reportar información financiera a la CGN.

En atención a la finalidad para la que se crea el P.A. del DAPRE, como vehículo jurídico que permite la recepción de los recursos y bienes en un fondo fiduciario para realizar la reparación integral de las víctimas del conflicto armado; y a las funciones de la Unidad para la Atención y la Reparación Integral a las Víctimas (UARIV) relacionadas con el diseño, adopción, ejecución, implementación y evaluación de la política pública de atención, asistencia y reparación integral a las víctimas, se designó a la UARIV como beneficiaria del patrimonio autónomo, por lo que ella indicará quienes son las víctimas del conflicto armado que serán beneficiarias del pago con los recursos entregados al patrimonio autónomo.

Teniendo en cuenta lo anterior y en el entendido de que i) el Departamento Administrativo de la Presidencia de la República (DAPRE) delegó a la Sociedad de Activos Especiales S.A.S. (SAE) las funciones de administrador que le correspondían del Decreto Ley 903 de 2017 respecto al Fondo de Víctimas; ii) en virtud de dicha delegación la SAE es la administradora del P.A. del DAPRE que sirve de receptor de todos los bienes y recursos patrimoniales monetizados y no monetizados inventariados que fueron entregados por las FACR EP; iii) se definió a la UARIV como única beneficiaria de los recursos administrados en el patrimonio autónomo; iv) el potencial de servicio que generan los activos corresponde a la capacidad que estos tienen para contribuir en la consecución de los objetivos de la UARIV, como beneficios para la comunidad o población en la cual tiene incidencia, sin que ello se refleje en la generación de flujos de efectivo directos para la entidad que los reconoce en su información financiera; y v) es necesario que los hechos económicos correspondientes a los recursos administrados por la SAE mediante el P.A. del DAPRE queden reconocidos en la entidad que, dadas las características, la misionalidad y las funciones de cometido estatal desarrolladas, mejor cumpla con el cometido para el cual se crea Fondo de Víctimas y por medio del cual se obtiene el potencial de servicio de la recepción de los bienes y recursos.

Por lo anterior, es la UARIV quien mejor cumple con los criterios de control de los activos definidos en el Marco Conceptual para el reconocimiento de los recursos del P.A. del DAPRE en su información financiera, en especial, el potencial de servicio que estos recursos

generan en beneficio de la comunidad a fin de reparar a las víctimas del conflicto armado, lo cual se encuentra alineado con las funciones de cometido estatal que le han sido asignadas; por lo que, se indica el siguiente tratamiento contable para el reconocimiento de los recursos:

Dado que el P.A. del DAPRE es de creación legal y se considera como una entidad contable pública independiente, en el cual se administran los recursos del Fondo de Víctimas, le corresponderá a la UARIV reconocer los recursos líquidos que se obtuvieron por la venta de los bienes entregados por las FARC EP y que se encuentran en administración en el patrimonio autónomo mediante 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 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Cuando la UARIV defina el beneficiario del recurso debitará la subcuenta 542490-Otras subvenciones por recursos transferidos a entidades de naturaleza privada de la cuenta 5424-SUBVENCIONES y acreditará la subcuenta 240290-Otras subvenciones por recursos transferidos a entidades de naturaleza privada de la cuenta 2402-SUBVENCIONES POR PAGAR. Posteriormente, cuando se gire el recurso al beneficiario final, la UARIV debitará la subcuenta 240290-Otras subvenciones por recursos transferidos a entidades de naturaleza privada de la cuenta 2402-SUBVENCIONES POR PAGAR y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Respecto a los bienes que fueron entregados por las FACR EP y que no han sido monetizados, le corresponderá a la UARIV evaluar si estos cumplen con la definición de activo señalada en el Marco Conceptual en relación con elementos como la tenencia de control sobre los bienes, la existencia de una medición fiable del valor y la probabilidad de obtener flujos futuros de efectivo por su comercialización.

Si la UARIV define que se cumple con los criterios para reconocer los bienes como activos, los registrará debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Cuando se efectúe la comercialización de los bienes y los recursos sean recibidos por la SAE, la UARIV registrará este hecho debitando la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA; si existe alguna diferencia esta se reconocerá mediante un débito en la subcuenta 589019-Pérdida por baja en cuentas de activos no financieros de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS o un crédito en la subcuenta 480805-Ganancia por baja en cuentas de activos no financieros de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS.

Cuando la SAE realice la entrega de los recursos al P.A. del DAPRE, la UARIV registrará un débito en la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y un crédito en la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

Si la UARIV define que los bienes no cumplen los criterios para ser reconocidos como parte de los activos y es posible su medición, para efectos de control, podrá debitar la subcuenta 839090-Otras cuentas deudoras de control de la cuenta 8390-OTRAS CUENTAS DEUDORAS DE CONTROL y acreditar la subcuenta 891590-Otras cuentas deudoras de control por contra de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

En el entendido que la SAE fue designada como administradora del P.A. del DAPRE, y no tiene el control de los bienes, la empresa no reconocerá como parte de sus activos los recursos entregados al patrimonio autónomo ni los bienes que no han sido monetizados. No obstante, para efectos de control, la SAE registrará los bienes no monetizados en cuentas de orden mediante un débito en la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y un crédito en la subcuenta 930806-Bienes de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS.

Cuando la SAE efectúe la comercialización de los bienes, le corresponderá cancelar las cuentas de orden en las cuales se registraron previamente estos bienes, para lo cual debitará la subcuenta 930806-Bienes de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS y acreditará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB).

Cuando la SAE recaude en sus cuentas bancarias los recursos obtenidos por la comercialización de los bienes, los reconocerá debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditando la subcuenta 240790-Otros recursos a favor de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS. Una vez efectúe el giro de los recursos líquidos al P.A. del DAPRE debitará la subcuenta 240790-Otros recursos a favor 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.

Respecto al P.A. del DAPRE, dado que corresponde a una entidad contable pública independiente, este debe aplicar 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 que el P.A. del DAPRE registrará en su información financiera los recursos líquidos recibidos para ser entregados de manera posterior a los beneficiarios 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.

En la medida en que los recursos sean girados a los beneficiarios, el P.A. del DAPRE 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 último, le corresponde a la SAE y al P.A. del DAPRE entregar a la UARIV de manera oportuna y completa la información que corresponda a los hechos económicos que se desprendan de la administración del patrimonio autónomo, de manera tal que la UARIV efectúe el reconocimiento, medición inicial, medición posterior o baja en cuentas de los recursos que conforman el P.A. del DAPRE. Para lo cual, se recomienda que las entidades definan los mecanismos que garanticen el adecuado flujo de esta información.

CONCEPTO No. 20241100032571 DEL 02-10-2024

| | | |
|----------|----------------------------|---|
| 1 | MARCO NORMATIVO | Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público |
| | TEMA | Asuntos no contemplados en una clasificación específica |
| | SUBTEMA | Tratamiento contable de la devolución de facturas considerando la Resolución 2284 de 2023 del Ministerio de Salud y Protección Social |

Doctora
 PAULA ALEJANDRA CRISTIANO CAICEDO
 Directora área Operaciones
 Sistemas y Asesorías de Colombia S.A.S
 Bogotá, D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241400044582 del 2 de septiembre 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:

“Según resolución 058 de 2020, se establecen los procedimientos contables para la radicación y glosas de facturas de salud; en este último caso establece el procedimiento para el registro contable de la recepción de la glosa y la aceptación o no de la misma, sin embargo según las resoluciones 3047 de 2008 y 2284 de 2023 se establece la figura de devolución cuando no se acepta la totalidad de la factura por parte de la EPS (faltan soportes, no se tienen RIPS entre otros) y la misma no cambia ni en valor ni en estructura, en este caso la EPS solicita la nueva radicación de la factura, en este caso si la factura ya paso de un estado sin radicar a radicada; ¿Cómo se debe realizar el movimiento contable de la devolución de la factura? y posteriormente ¿Cómo se debe realizar el movimiento contable de esta nueva radicación?, si no se requiere realizar una nota crédito a la factura o cual seria el procedimiento contable a seguir en este caso.

Seria viable para los registros contables de la devolución realizar un debito a la cuenta 1319 cuentas por cobrar servicios de salud sin radicar y un movimiento crédito a la cuenta 1319 cuentas por cobrar servicios de salud radicado, para luego volver a radicar la factura y realizar el registro contable debitando la cuenta 1319 cuentas por cobrar servicios de salud radicado y acreditando la cuenta 1319 cuentas por cobrar servicios de salud sin radicar, lo anterior para tener actualizada el momento del radicado para fines de cobro de la factura”.

CONSIDERACIONES

La Resolución 2284 de 2023 del Ministerio de Salud y Protección Social, por la cual se establecen los soportes de cobro de la factura de venta en salud, el Manual Único de Devoluciones, Glosas y Respuestas y se dictan otras disposiciones, establece:

“Artículo 6. Procedimiento para devoluciones. La entidad responsable de pago deberá determinar la aplicación de alguna de las causales establecidas en la tabla de devoluciones del Manual Único de Devoluciones, Glosas y Respuestas contenido en el Anexo Técnico No. 3 de la presente resolución y comunicar al prestador o proveedor la devolución de la factura, usando la codificación establecida, de conformidad con el siguiente procedimiento:

6.1. La entidad responsable de pago a partir de la radicación y dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes podrá formular y comunicar por una única vez a los prestadores de servicios de salud o proveedores de tecnologías en salud, la devolución de la factura de venta en salud. Una vez vencido dicho término, no será posible aplicar devoluciones a esa factura.

6.2. Comunicada la devolución y de considerarse por parte del prestador de servicios de salud o proveedor de tecnologías en salud que esta es injustificada, deberá dar respuesta dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes a la recepción de la misma.

De guardar silencio dentro de ese término, se entenderá que el prestador de servicios de salud o proveedor de tecnologías en salud acepta tácitamente el motivo de devolución, debiendo expedir la respectiva nota crédito.

6.3. La entidad responsable de pago contará con cinco (5) días hábiles siguientes a la recepción de la respuesta dada por el prestador o el proveedor, para aceptarla o notificar la reiteración de la devolución. De no notificarse se entenderá que la devolución era injustificada.

(...)

ANEXO TÉCNICO No. 3

MANUAL ÚNICO DE DEVOLUCIONES, GLOSAS Y RESPUESTAS

(...)

DEVOLUCIONES

DESCRIPCIÓN

(...)

Es una limitación al trámite de la factura de venta para el pago por parte de la entidad responsable de pago que la afecta de forma total, la cual puede ser subsanada en los términos establecidos de conformidad con el artículo 6 de la presente resolución. Las causas de devolución son taxativas y corresponden a la labor que tiene la entidad responsable de pago frente a definir su responsabilidad en el pago y trámite de la cuenta en cumplimiento del literal d, del artículo 13 de la Ley 1122 de 2007. Se presentan devoluciones cuando existe alguna de las siguientes causales que impide realizar el pago por la entidad responsable de pago

(...)

La factura corresponde a una persona que pertenecía a otro responsable de pago en el momento de la atención

(...)

El profesional que ordenó el servicio o tecnología de salud facturado lo hizo desde una IPS que no hace parte de la red integral e integrada de la entidad responsable de pago

El profesional independiente que ordenó el servicio o tecnología de salud no hace parte de la red integral e integrada de la entidad responsable de pago

(...)

La totalidad de la factura fue pagada por la entidad responsable de pago

La factura ya fue radicada a la entidad responsable de pago y se encuentra en trámite

(...)

El prestador de servicios de salud o proveedor de tecnologías en salud no radica los soportes dentro de los veintidós (22) días hábiles siguientes a la fecha de expedición de la factura conforme al artículo 5 de la Resolución 510 de 2022 o la que la modifique o sustituya" (subrayados fuera de texto).

El concepto 20231100042671 del 1 de diciembre de 2023 dirigido al doctor Álvaro Augusto Cano Hernández, Representante Legal de la empresa Sistemas y Asesorías de Colombia S.A. concluye:

"PREGUNTAS 1, 2 Y 3. ¿Qué cuenta o cuentas deben afectar los movimientos de estas anulaciones, devoluciones, rebajas y descuentos de una factura con base a la normativa vigente? ¿Cuál es el comportamiento contable que debe realizarse al anular una factura de una vigencia que ya se ha cerrado (periodo anterior)? ¿Cuál es el comportamiento contable que debe realizarse al anular una factura de la vigencia actual?"

TRATAMIENTO CONTABLE DE ANULACIÓN DE FACTURAS DEL PERIODO ACTUAL

De acuerdo con el artículo 1.6.1.4.1.5. del Decreto 1625 de 2016, Decreto Único Reglamentario en materia tributaria, el adquirente que reciba la factura electrónica deberá verificar ciertas condiciones. En caso de que las condiciones descritas en dicho artículo no se cumplan, la factura será rechazada y en ese sentido se procederá a su anulación.

Así pues, si la anulación se realiza en el periodo contable actual y se deriva de algún error relacionado con los servicios prestados, el valor de la operación u otro aspecto que pueda afectar el adecuado reconocimiento contable del hecho económico, la empresa deberá corregir este error en el periodo en que sea descubierto antes de que se autorice la publicación de los estados financieros, ajustando las partidas afectadas dependiendo del caso. En ese sentido no es posible indicar con exactitud cuáles cuentas son objeto de ajuste, pero puede darse alguna de las siguientes situaciones en relación con el ingreso:

- Si se debe eliminar por completo el registro contable, se deben reversar todas las cuentas afectadas, por lo cual se debitará totalmente el ingreso reconocido.
- Si se debe ajustar el valor del ingreso por un mayor valor, se acreditará la cuenta del ingreso y como contrapartida la cuenta por cobrar.
- Si se debe ajustar el valor del ingreso por un menor valor, se debitará la cuenta del ingreso y como contrapartida la cuenta por cobrar.

TRATAMIENTO CONTABLE DE ANULACIÓN DE FACTURAS DE PERIODOS ANTERIORES

Ahora bien, si la anulación mencionada se deriva de la corrección de un error ocurrido en un periodo anterior, la empresa procederá con la respectiva corrección 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, dependiendo del caso, y debitando el menor valor generado en la subcuenta 322502-Pérdidas o déficit acumulados o acreditando el mayor valor generado en la subcuenta 322501-Utilidades o excedentes acumulados de la cuenta 3225- RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Así mismo, es importante resaltar que en caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la empresa reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error.

TRATAMIENTO CONTABLE DE LAS DEVOLUCIONES, REBAJAS Y DESCUENTOS DE UNA FACTURA DE VENTA

El reconocimiento de un menor valor de los ingresos por la venta de servicios que se origina por las devoluciones, rebajas y descuentos, relacionados con los ingresos que se reconocen durante el periodo contable, se reconocerá como un débito en la subcuenta

correspondiente de la cuenta 4395-DEVOLUCIONES, REBAJAS Y DESCUENTOS EN VENTA DE SERVICIOS (DB).

Respecto a las devoluciones, rebajas y descuentos, relacionadas con los ingresos por la venta de servicios que se reconocieron en periodos contables anteriores, su reconocimiento se realizará mediante un débito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 5895-DEVOLUCIONES, REBAJAS Y DESCUENTOS EN VENTA DE SERVICIOS”.

CONCLUSIONES

PREGUNTA 1. ¿Cómo se debe realizar el movimiento contable de la devolución de la factura?

De acuerdo con la Resolución 2284 de 2023 del Ministerio de Salud y Protección Social, la entidad responsable del pago deberá determinar la aplicación de alguna de las causales establecidas en la tabla de devoluciones del Manual Único de Devoluciones, Glosas y Respuestas contenido en el Anexo Técnico No. 3 de dicha resolución.

Posteriormente deberá comunicar al prestador o proveedor la devolución de la factura, dentro de los cinco (5) días hábiles. Si el prestador de servicios de salud o proveedor de tecnologías en salud considera que la devolución de la factura es injustificada, deberá dar respuesta dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes a la recepción de la misma.

En este caso, el prestador de servicios de salud o proveedor de tecnologías en salud no deberá realizar ningún reconocimiento contable puesto que las condiciones iniciales del hecho económico que dio origen al ingreso y la correspondiente cuenta por cobrar no han cambiado, por consiguiente, tampoco reclasificará la cuenta por cobrar del concepto “con facturación radicada” al concepto “sin facturar o con facturación pendiente de radicar”.

No obstante, las disposiciones legales indican que, si el prestador o proveedor guarda silencio dentro de ese término, se entenderá que acepta tácitamente el motivo de devolución, por lo cual procederá al reconocimiento de la devolución debiendo expedir la respectiva nota crédito.

Si la devolución está relacionada con los ingresos por la venta de servicios que se reconocen durante el periodo contable, se reconocerá un débito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 4395-DEVOLUCIONES, REBAJAS Y DESCUENTOS EN VENTA DE SERVICIOS (DB) y un crédito en la subcuenta y cuenta correspondiente del grupo 13-CUENTAS POR COBRAR.

Si la devolución está relacionada con los ingresos por la venta de servicios que se reconocieron en periodos contables anteriores, su reconocimiento se realizará mediante un débito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 5895-DEVOLUCIONES, REBAJAS

Y DESCUENTOS EN VENTA DE SERVICIOS y un crédito en la subcuenta y cuenta correspondiente del grupo 13-CUENTAS POR COBRAR.

PREGUNTA 2. Posteriormente ¿cómo se debe realizar el movimiento contable de esta nueva radicación?, si no se requiere realizar una nota crédito a la factura o cual sería el procedimiento contable a seguir en este caso.

En el caso en que el prestador de servicios de salud o proveedor de tecnologías en salud determina que la devolución es injustificada, como se mencionó anteriormente no debe realizar ningún reconocimiento contable, dado que no han cambiado las condiciones iniciales que originaron el ingreso y la respectiva cuenta por cobrar.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación
Concepto No 20241100040941 del 13-12-2024
20241100042081 del 27-12-2024

2. CONCEPTOS MODIFICADOS O DEROGADOS

El concepto N° 20241110021831 del 11-07-2024 deja sin vigencia el concepto N°20221100047471 del 17 de junio 2022.



**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