



**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 2025

CONTENIDO

INTRODUCCIÓN	5
1. MARCO CONCEPTUAL.....	9
2. NORMAS	660
2.1 INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ	660
2.2 CUENTAS POR COBRAR	667
2.3 PRÉSTAMOS POR COBRAR.....	722
2.4 INSTRUMENTOS DERIVADOS	733
2.5 INVERSIONES CONTROLADAS	734
2.6 INVERSIONES EN ASOCIADAS.....	739
2.7 ACUERDOS CONJUNTOS	745
2.8 INVERSIONES EN ENTIDADES EN LIQUIDACIÓN	745
2.9 INVENTARIOS.....	745
2.10 PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO	746
2.11 PROPIEDADES DE INVERSIÓN	804
2.12 ACTIVOS INTANGIBLES	804
2.13 ARRENDAMIENTOS	804
2.14 ACTIVOS BIOLÓGICOS	804
2.15 COSTOS DE FINANCIACIÓN	804
2.16 DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS.....	804
2.17 BIENES RECIBIDOS EN FORMA DE PAGO.....	805
2.18 PRESENTACIÓN DE INSTRUMENTOS FINANCIEROS EMITIDOS Y COLOCADOS.....	808
2.19 EMISIÓN Y COLOCACIÓN DE TÍTULOS DE DEUDA.....	808
2.20 CUENTAS POR PAGAR	808
2.21 PRÉSTAMOS POR PAGAR.....	808
2.22 BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS	809
2.23 PROVISIONES	828
2.24 ACTIVOS CONTINGENTES.....	854
2.25 PASIVOS CONTINGENTES.....	854
2.26 INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS	855

2.27 INGRESOS POR SUBVENCIONES	872
2.29 GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES	902
2.31 IMPUESTO A LAS GANANCIAS	902
2.32 ACUERDOS DE CONCESIÓN DESDE LA PERSPECTIVA DE LA EMPRESA CONCEDENTE.....	902
2.33 COMBINACIÓN DE NEGOCIOS.....	902
2.34 PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS	903
2.35 CONSOLIDACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS	915
2.36 INFORMACIÓN FINANCIERA POR SEGMENTOS DE OPERACIÓN	915
2.37 POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES	915
2.39 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	915
3. PROCEDIMIENTOS CONTABLES.....	916
3.1 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON EL PASIVO PENSIONAL Y CON LOS RECURSOS QUE LO FINANCIAN.....	916
3.2 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS PROCESOS JUDICIALES, ARBITRAJES, CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES Y EMBARGOS SOBRE CUENTAS BANCARIAS.....	920
3.3 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.....	923
3.4 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD.....	947
3.5. PROCEDIMIENTOS DE GOBIERNO APLICABLE A HECHOS ECONÓMICOS DE EMPRESAS	950
4. CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS	957
5. OTROS ELEMENTOS	958
5.1 REFERENTE TEÓRICO Y METODOLÓGICO DE LA REGULACIÓN CONTABLE PÚBLICA.....	958
5.2 PROCEDIMIENTOS TRANSVERSALES.....	959

**5.2.1 PROCEDIMIENTO PARA LA EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO
CONTABLE**

959

**5.2.2 PROCEDIMIENTO PARA LA ELABORACIÓN DEL INFORME CONTABLE
CUANDO SE PRODUZCA CAMBIO DE REPRESENTANTE LEGAL 977**

**5.2.3 PROCEDIMIENTO PARA LA PREPARACIÓN, PRESENTACIÓN Y
PUBLICACIÓN DE LOS INFORMES FINANCIEROS Y CONTABLES.....977**

**5.2.4. PROCEDIMIENTO PARA LA AGREGACIÓN DE INFORMACIÓN,
DILIGENCIAMIENTO Y ENVÍO DE LOS REPORTES DE LA CATEGORÍA
INFORMACIÓN CONTABLE PÚBLICA - CONVERGENCIA, A LA
CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN, A TRAVÉS DEL SISTEMA
CONSOLIDADOR DE HACIENDA E INFORMACIÓN PÚBLICA (CHIP).....977**

**5.3 NORMA DE PROCESO CONTABLE Y SISTEMA DOCUMENTAL CONTABLE
.....977**

6. ASUNTOS NO CONTEMPLADOS EN UNA CLASIFICACIÓN ESPECÍFICA 978

7. CONCEPTOS MODIFICADOS O DEROGADOS 978

INTRODUCCIÓN

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

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

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

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

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

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

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.

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

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

Tema

Se define a partir de la pregunta o problemática planteada por el consultante, referida a la normativa contable que sustenta la conclusión del concepto, la cual corresponde

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

a la estructura del Marco Normativo, así como a otros elementos del Régimen de Contabilidad Pública que son transversales a los marcos normativos, así:

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

Subtema

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

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

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

1. MARCO CONCEPTUAL

CONCEPTO No. 20251100000181 DEL 08-01-2025

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 los bienes recibido a título gratuito y mediante la figura jurídica de aportes bajo condición. Reconocimiento de bienes muebles e inmuebles recibidos mediante un contrato de comodato.

Señor
IVAN DARÍO GÓMEZ GÓMEZ
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010061592 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:

"1. Si una empresa de servicios públicos domiciliarios de acueducto y Alcantarillado, empresa de economía mixta vende los medidores del agua, estos estarían gravados con el impuesto generado a las ventas IVA

2. Si la CAR realiza entrega a la empresa de servicios públicos de acueducto y alcantarillado, la planta de tratamiento de agua residual PTAR.

La empresa de servicios públicos que es una entidad de economía mixta y que sus socios son dos municipios. ¿Debería ingresar la maquinaria y equipos así como muebles y enseres que se encuentra en esta PTAR en los estados financieros de la compañía?

O como estos corresponden al municipio este debería tenerlos en sus estados financieros y generar algún tipo de contrato con la empresa de servicios públicos, para que esta puede realizar su correspondiente manejo y control? Si fuera así la empresa de servicios públicos deberá ingresar estos activos en los estados financieros?

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

3. Si la compañía de servicios públicos de acueducto y, recibe por medio de contrato de comodato un vehículo por parte del municipio, este vehículo va se totalmente de uso y control de la compañía de servicios públicos, al momento de su recepción como se debe realizar su ingreso en la contabilidad.

Se debe ingresar por el valor total del activo? Lo debo reconocer en mis estados financieros o no, teniendo en cuenta que es del municipio

Si lo debo reconocer, debo realizar la depreciación de este vehículo y podría deducirlo en renta?”.

CONSIDERACIONES

Respecto a la competencia de la CGN, el artículo 354 de la Constitución Política de Colombia 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”.

Con referencia a la entrega de bienes a las empresas de servicios públicos de acueducto y alcantarillado, la Ley 142 de 1994, por la cual se establece el régimen de los servicios públicos domiciliarios y se dictan otras disposiciones, estipula:

“ARTÍCULO 2º. INTERVENCIÓN DEL ESTADO EN LOS SERVICIOS PÚBLICOS. El Estado intervendrá en los servicios públicos, conforme a las reglas de competencia de que

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

trata esta Ley, en el marco de lo dispuesto en los artículos 334, 336, y 365, a 370 de la Constitución Política, para los siguientes fines:

2.1. Garantizar la calidad del bien objeto del servicio público y su disposición final para asegurar el mejoramiento de la calidad de vida de los usuarios.

(...)

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. Las Comisiones de Regulación establecerán los mecanismos necesarios para garantizar la reposición y mantenimiento de estos bienes” (Subrayado fuera de texto)

Además, la Ley 1450 de 2011, por la cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo, 2010- 2014, estipula:

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

"ARTÍCULO 22. INVERSIONES DE LAS CORPORACIONES AUTÓNOMAS REGIONALES EN EL SECTOR DE AGUA POTABLE Y SANEAMIENTO BÁSICO. Las obras de infraestructura del sector de agua potable y saneamiento básico financiadas con recursos de las Corporaciones Autónomas Regionales, podrán ser entregadas como aportes a municipios o a las Empresas de Servicios Públicos que operen estos servicios en el municipio, de acuerdo con lo que este determine, bajo la condición de que trata el numeral 87.9 del artículo 87 de la Ley 142 de 1994 o las normas que la modifiquen o sustituyan.

En ningún caso la entrega de aportes bajo condición por las Corporaciones Autónomas Regionales se constituye como detrimento patrimonial del Estado. Las Corporaciones Autónomas Regionales no podrán exigir contraprestaciones por la entrega de las obras de las que trata este artículo.

La ejecución de los recursos de destinación específica para el sector de agua potable y saneamiento básico por las Corporaciones Autónomas Regionales, deberá efectuarse en el marco de los PDA, lo anterior sin perjuicio de las inversiones que puedan realizar las mismas en los municipios de su jurisdicción no vinculados al PDA" (Subrayado fuera de texto).

Sobre comodato o préstamo de uso, el Título XXIX 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.

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.

(...)

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.

(...)

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

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

(...)

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

(...)

24. 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

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

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.

25. 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.

(...)

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. (...).

(...)

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

Pregunta 1 y parte de la pregunta 3:

Si una empresa de servicios públicos domiciliarios de acueducto y alcantarillado, empresa de economía mixta vende los medidores del agua, estos estarían gravados con el impuesto generado a las ventas IVA.

Si la compañía de servicios públicos de acueducto recibe por medio de contrato de comodato un vehículo por parte del municipio, ¿podría deducirlo de la renta?

De acuerdo con lo preceptuado en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la CGN solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública, que por mandato directo del Constituyente haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública, por lo tanto, le informamos que la CGN no tiene competencia para absolver consultas relacionadas con el tema tributario.

En virtud de lo anterior, y de conformidad con lo establecido en el artículo 21 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, las inquietudes 1 y 3.3 se trasladaron a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales con el radicado CGN N° 20241030041491 del 19 de diciembre de 2024.

Pregunta 2:

Reconocimiento de los bienes recibido a título gratuito y mediante la figura jurídica de aportes bajo condición

La Ley 142 de 1994 y la Ley 1450 de 2011 señalan que el Estado intervendrá en la prestación de los servicios públicos a fin de garantizar la calidad del servicio público; por lo tanto, con respecto a la entrega para el uso en la prestación del servicio de acueducto y alcantarillado de la planta de tratamiento de agua residual PTAR a la empresa de servicios públicos, desde la esencia económica y para efectos contables, los municipios son quienes esperan obtener un potencial de servicio de los bienes objeto del aporte bajo condición.

Lo anterior, debido a que los municipios ceden el uso de los bienes para la prestación de los servicios públicos a las personas prestadoras de estos, siempre y cuando su valor no se incluya en el cálculo de las tarifas que hayan de cobrarse a los usuarios; tienen la titularidad de dichos bienes; asumen los riesgos significativos de los bienes 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

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

finés previstos, de tal manera que son los municipios los que tienen el control de los bienes objeto de aporte bajo condición y deben reconocerlos en sus estados financieros.

En este sentido, las empresas prestadoras de servicios públicos domiciliarios no deben reconocer la infraestructura que construya la entidad aportante bajo la figura de aporte bajo condición en sus estados financieros, puesto que no ostentan el control de esta. No obstante, podrán registrar los bienes recibidos en cuentas de orden deudoras de control, para lo cual se debitará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y se acreditará la subcuenta 930806-Bienes de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS.

Pregunta 3:

Reconocimiento de un contrato de comodato

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.

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 del activo y por lo tanto reconocerlo en su situación financiera, es necesario:

- Establecer 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.

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

- 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, 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 las transacciones derivadas de un contrato de comodato, le corresponde a las entidades involucrada 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.

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 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, 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 un activo, debitando la subcuenta y cuenta que

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

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.

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, el bien recibido, se medirá por el valor razonable, 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 lo cede.

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 estima su uso, al respecto, la Norma mencionada señala que la empresa determinará la vida útil de un activo teniendo en cuenta 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; 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.

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 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 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, revelará el hecho en las notas a los estados financieros, y seguirá aplicando la Norma de propiedades, planta y equipo para la medición posterior del bien.

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

CONCEPTO No. 20251100001131 DEL 21-01-2025

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
	SUBTEMA	Deterioro del valor de cuentas por cobrar a EPS liquidadas. Baja en cuenta de cuentas por cobrar a EPS liquidadas.

Doctora
ELSA LINEROS RODRÍGUEZ
Contadora
E.S.E. Hospital Regional del Magdalena Medio
Barrancabermeja, Santander

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010062922 del 06 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“La E.S.E. en su cartera tienen cuentas por cobrar con Empresas responsables de pago E.P.S. liquidadas que actualmente se les está practicando el deterioro gradual de acuerdo a tasa de los TES. Actualmente ya tienen un 70% deteriorado.

Según el Asesor financiero de la Gerencia estas deudas debieron haberse deteriorado en el 100% desde el momento en que entraron en liquidación las mismas y argumenta que como no se hizo en años anteriores se coloque un año base que podría ser el 2022 para re expresarlos.

El tema en este caso es que la deuda es de 10 mil millones de pesos que se tendrían que deteriorar con la reexpresión con consecuencias muy difíciles para la Entidad.

En este orden de ideas se requiere su concepto de sí se puede continuar con el deterioro que en este momento ya está en los 7 mil millones sin tener que re expresar los Estados financieros”.

CONSIDERACIONES

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

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

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

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado mediante la Resolución 439 de 2024, señala:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

52. Los activos son recursos controlados por la empresa que resultan de un suceso 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

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

116. 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 lo dispuesto en las Resoluciones 437 y 439 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la 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 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 PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

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

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la 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 su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

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

23. La 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

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

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 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, 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.

Por lo anterior, la entidad evaluará si la cuenta por cobrar sigue cumpliendo los requisitos para su reconocimiento como activo, de lo contrario dará de baja en cuentas dando aplicación a lo establecido en la Norma de cuentas por cobrar.

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

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

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 la empresa al aplicar el juicio profesional determina que aún espera recibir un flujo financiero por el derecho reconocido, deberá calcular el deterioro del valor de las cuentas por cobrar, como parte de la medición posterior de estas, conforme a la norma vigente al momento de la aplicación de tal deterioro, y mantendrá esta información en sus estados financieros.

Ahora bien, si la empresa define que sobre la cuenta por cobrar a las EPS liquidadas no existe ninguna probabilidad de recibir un flujo financiero, la empresa deberá realizar su baja en cuentas, y su registro dependerá del momento en que se dejaron de cumplir los criterios para el reconocimiento de la cuenta por cobrar, de la siguiente manera:

- La empresa define que los criterios de reconocimiento se dejaron de cumplir en el periodo contable actual.

En este caso, la empresa reconocerá la baja en cuentas debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1386-DETERIORO ACUMULADO DE CUENTAS POR COBRAR (CR) y acreditando la subcuenta y cuenta que corresponda a la naturaleza de la cuenta por cobrar del grupo 13-CUENTAS POR COBRAR, la diferencia generada se registrará debitando la subcuenta 580423-Pérdida por baja en cuentas de cuentas por cobrar de la cuenta 5804-FINANCIEROS.

- La empresa define que los criterios de reconocimiento se dejaron de cumplir en periodos contables anteriores

En este caso, la empresa se encuentra ante un error de periodos anteriores, por lo cual para su corrección deberá aplicar el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, para lo cual debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1386-DETERIORO ACUMULADO DE CUENTAS POR COBRAR (CR), acreditará la subcuenta y cuenta que corresponda a la naturaleza de la cuenta por cobrar del grupo 13-CUENTAS POR COBRAR, y la diferencia la registrará en la subcuenta que corresponda de la cuenta 3225-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Adicionalmente, 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.

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

CONCEPTO No. 20251100001201 DEL 22-01-2025

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	Tratamiento de ajustes de saldos contables de los inventarios por diferencias con el módulo de administración de inventarios

Doctora
SANDRA BIBIANA MORALES J.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010063502 del 10 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se pregunta sobre el tratamiento contable para ajustar diferencias encontradas, en una E.S.E. pública, entre los saldos contables y el soporte administrativo del módulo de inventarios el cual puede corresponder tanto a la vigencia 2024 como anteriores a 2023 aún sin plena identificación.

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

(...)

4.1.1. 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.

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

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.

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.

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

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

ser verificable, la información cuantificada puede ser una estimación única o también un rango de posibles valores y probabilidades relacionadas.

(...)

4.2.2. Oportunidad

32. La oportunidad significa tener a tiempo información disponible para los usuarios con el fin de que pueda influir en sus decisiones. Cierta información puede continuar siendo oportuna durante bastante tiempo después del cierre del periodo contable porque, por ejemplo, algunos usuarios pueden necesitar identificar y evaluar tendencias, así como analizar información financiera de propósito general de un periodo anterior” (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 con 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

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

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.

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:

- a) la naturaleza del error de periodos anteriores;
- b) el valor del ajuste para cada periodo anterior presentado, si es posible;
- c) el valor del ajuste al principio del periodo anterior más antiguo sobre el que se presente información; y
- d) una justificación de las razones por las cuales no se realizó una reexpresión retroactiva por efecto de la corrección del error". (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:

"2. ASPECTOS CONCEPTUALES RELACIONADOS CON EL PROCESO CONTABLE

(...)

2.1. Marco de referencia del proceso contable

(...)

2.1.2. Políticas de operación

Las políticas de operación facilitan la ejecución del proceso contable y deberán ser definidas por cada entidad para asegurar: el flujo de información hacia el área contable, la incorporación de todos los hechos económicos realizados por la entidad, y la presentación oportuna de los estados financieros a los diferentes usuarios.

(...)

3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(...)

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

Con el propósito de lograr una información financiera que cumpla con las características cualitativas previstas en los marcos normativos del Régimen de Contabilidad Pública, las entidades deberán observar, como mínimo, los siguientes elementos y actividades.

(...)

3.2.2 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

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

las características fundamentales de relevancia y representación fiel establecidas en el Régimen de Contabilidad Pública.

Las políticas contables son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad para la elaboración y presentación de los estados financieros.

(...)

También, se deberán elaborar manuales donde se describan las diferentes formas en que las entidades desarrollan las actividades contables y se asignen las responsabilidades y compromisos a quienes las ejecutan directamente. Los manuales que se elaboren deberán permanecer actualizados en cada una de las dependencias que corresponda, para que cumplan con el propósito de informar adecuadamente a sus usuarios directos.

(...)

3.2.14. Análisis, verificación y conciliación de información

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

(...)

3.2.15. Depuración contable permanente y sostenible

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

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

Bienes y Derechos

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

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

(...)

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

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 la información financiera será útil a sus usuarios cuando esta cumpla con las características fundamentales de relevancia y representación fiel, así como, con las características de mejora de verificabilidad y oportunidad, permitiendo representar fielmente los hechos económicos e influir en la toma de decisiones.

Ahora bien, la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores contempla que las omisiones e inexactitudes son errores, por lo cual, la entidad deberá corregir dicho error de conformidad con lo establecido en el numeral 4.3. Corrección de errores de la citada norma, la cual establece que los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de que se autorice la publicación de los estados financieros, mientras que, los errores de periodos anteriores sean materiales o no, se deben corregir 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 y utilizando como contrapartida la subcuenta que corresponda de la cuenta 3225-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Igualmente, la empresa deberá evaluar la materialidad del error, en tanto que, si el hecho económico es material, se 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.

Adicionalmente, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno señala 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

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

realidad económica de cada entidad, lo cual conlleva al cumplimiento de las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Así mismo, establece que los responsables del control interno contable deben establecer herramientas tendientes a la mejora continua y sostenibilidad de la información financiera, que propendan por garantizar permanentemente la depuración y mejora de la calidad financiera, a través de los manuales de políticas contables, procedimientos contables y funciones, así como garantizar el reconocimiento de la totalidad de los hechos económicos, incluidas las estimaciones y actualización de valores.

Así las cosas, le corresponde a la empresa 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, entre otros, de sus inventarios, a fin de asegurar un flujo de información adecuado hacia el área contable, la incorporación de todos los hechos económicos y la presentación oportuna y actualizada de la información financiera. En este sentido, los responsables de dicha información deberán definir procedimientos de verificación y conciliación de los inventarios de la empresa, como lo es el conteo físico y la frecuencia con la cual este se deberá desarrollar, para que en el momento indicado se realicen los ajustes pertinentes.

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.

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

CONCEPTO No. 20251100001321 DEL 23-01-2025

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 Ingresos de actividades ordinarias Ingresos por subvenciones
	SUBTEMA	Reconocimiento contable de subsidios otorgados por un municipio para la conexión de gas domiciliario.

Señor
LUIS MARIO GIRALDO MARÍN
Santa Rosa de Cabal, Risaralda

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241100064782 del 12 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:

“un municipio firma un convenio de asociación con una ESPD en el cual se compromete a aportar 400 millones de pesos de subsidios a los costos de conexión domiciliaria, a las redes internas y a otros gastos asociados a la conexión del servicio de gas domiciliario SE PREGUNTA: quien debe reconocer el ingreso por subsidio, la ESPD o los usuarios beneficiarios a sabiendas de que estos últimos tienen que cancelar a la ESPD la diferencia entre el valor de la obra que ejecuta la ESPD y el subsidio recibido para cada uno de ellos, si quien debe reconocer el ingreso es la ESPD en qué momento lo reconoce cuando recibe el dinero de parte del municipio o cuando entrega la obra al usuario beneficiario del subsidio”.

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 439 de 2024, señala:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

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

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

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

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 suceso 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.

(...)

6.1.4. Ingresos

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

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 subvenciones, 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 se deban reconocer en el resultado del periodo, de acuerdo con las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los hechos 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 lo dispuesto en las Resoluciones 437 y 439 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

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

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

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.

(...)

1.1.1. Ingresos por venta de bienes

8. Se reconocerán como ingresos por venta de bienes, los recursos obtenidos por la empresa en el desarrollo de actividades de comercialización de bienes adquiridos o producidos.

(...)

9. Los ingresos de actividades ordinarias procedentes de la venta de bienes se reconocerán en la información financiera cuando se cumplan las siguientes condiciones:

- a) la empresa ha transferido al comprador, los riesgos y beneficios significativos derivados de los bienes;
- b) la empresa no conserva para sí, ninguna implicación en la gestión corriente de los bienes vendidos (en el grado usualmente asociado con la propiedad) ni retiene el control efectivo sobre estos;
- c) el valor de los ingresos puede medirse con fiabilidad;
- d) es probable que la empresa reciba los beneficios económicos asociados con la transacción; y
- e) los costos en los que se haya incurrido, en relación con la transacción, pueden medirse con fiabilidad.

10. Los ingresos y los costos relacionados con una misma transacción se reconocerán de forma simultánea. No obstante, los ingresos no se reconocerán cuando los costos correlacionados no puedan medirse con fiabilidad; en tal caso, cualquier contraprestación ya recibida por la venta de los bienes se reconocerá como un pasivo.

1.1.2. Ingresos por prestación de servicios

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

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.

(...)

2. INGRESOS POR SUBVENCIONES

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos por subvenciones los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, provenientes de terceros sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor razonable del activo recibido. También se reconocerán como ingresos por subvenciones los que se originen por la asunción o condonación de obligaciones y por los préstamos a tasas inferiores a las del mercado” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

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

De conformidad con las consideraciones expuestas, el principio de devengo definido en el Marco Conceptual establece 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, 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 señala que los hechos económicos de las empresas se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

La Norma de cuentas por cobrar establece que 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. Respecto a las actividades desarrolladas, la Norma de ingresos de actividades ordinarias indica que se reconocerán en este tipo de ingresos aquellos que se originan por la venta de bienes o la prestación de servicios, y su reconocimiento se aplicará por separado para cada transacción.

La Norma de ingresos por subvenciones define que se reconocerán como subvenciones los activos que se reciban de terceros sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor razonable del activo recibido.

Así las cosas, la ESPD deberá reconocer en su información financiera los hechos generados por la conexión domiciliaria a las redes internas y los otros gastos asociados a la conexión del servicio de gas domiciliario como parte de sus ingresos por actividades ordinarias y no como ingresos por subvenciones, dado que los recursos entregados por el municipio están dirigidos a cubrir parte del valor que pagaría el usuario por las obras realizadas, siendo el usuario quien recibe la subvención otorgada por el municipio.

Teniendo en cuenta lo anterior, si la ESPD recibe los recursos con anterioridad a la realización de las actividades, registrará los recursos debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO.

Cuando la ESPD lleve a cabo las actividades y estas cumplan con los criterios definidos para su reconocimiento como parte de los ingresos por actividades ordinarias, la empresa debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO, por el valor del subsidio adjudicado al usuario, debitará la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 13-CUENTAS POR COBRAR, por el valor que debe ser pagado por el usuario, y acreditará la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 42-VENTA DE BIENES o 43-VENTA DE SERVICIOS.

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

CONCEPTO No. 20251100001851 DEL 28-01-2025

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 la infraestructura del sistema de alcantarillado sanitario y de la Planta de Tratamiento de Aguas Residuales (PTAR)

Doctora
ESTEFANÍA LONDOÑO OSORIO
Jefe Sección de Contabilidad
E.S.P. Empresa de Obras Sanitarias de Caldas - Empocaldas
Manizales, Caldas

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010065642 del 17 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:

"(...) Solicitud concepto reconocimiento Contrato de Aportes Bajo Condición

Empocaldas SA ESP es una Empresa Industrial y Comercial del Estado sujeta al ámbito de aplicación de la Resolución 414 de 2014 y sus modificaciones, así como todo lo dispuesto por la Ley 142 de 1994.

En el curso normal de sus operaciones, celebró con el Municipio de la Dorada – Caldas contrato de aportes bajo condición cuyo objeto es "Contrato de aporte bajo condición para entregar la administración, operación, mantenimiento, inversión y puesta en funcionamiento de la infraestructura del sistema de alcantarillado sanitario y planta de tratamiento de aguas residuales, PTAR del corregimiento de Guarinocito del municipio de la Dorada, Caldas".

En el mencionado contrato, el Municipio de la Dorada entregó como aporte bajo condición la infraestructura de la PTAR y las redes de alcantarillado, para que, entre otras, EMPOCALDAS cumpliera las siguientes obligaciones:

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

1. Operar el servicio de Alcantarillado en el corregimiento de Guarinocito, así como la infraestructura de la PTAR.
2. Realizar la gestión comercial inherente a la prestación del servicio de alcantarillado, tales como lectura de medidores, facturación, cobro y recaudo de tarifas.
3. Recibir dentro del proceso de empalme, debidamente inventariadas la información y los bienes afectos a la infraestructura de alcantarillado y PTAR, con el fin de operarlas y mantenerlas.
4. Abstenerse de enajenar, prometer en venta, transferir a cualquier título o constituir gravámenes o limitaciones al dominio sobre la infraestructura de la PTAR.
5. Realizar todos los pagos relacionados con el personal que llegare a emplear en la ejecución del contrato.
6. Asegurar los activos entregados por parte del MUNICIPIO.
7. Mantener indemne al MUNICIPIO de cualquier pleito legal que se suscite con ocasión a la prestación del servicio de alcantarillado

De igual forma, se estableció una cláusula de autonomía, en la cual se establece que la EMPRESA actuará con autonomía e independencia administrativa, técnica y financiera, observando las disposiciones legales y reglamentarias que dispongan las autoridades competentes, en todo caso EL MUNICIPIO no responderá por deudas laborales, fiscales ni de cualquiera otra índole que surgieren con los suscriptores, con entidades públicas o con terceros.

Por su parte el concepto 20221100065941 del 08 de noviembre de 2022 emitido por la Contaduría General de la Nación establece que las Empresas de servicios públicos domiciliarios no deben reconocer los bienes objeto de aporte bajo condición en sus estados financieros, puesto que no ostentan el control de los mismos, en consecuencia se registrarán los bienes recibidos en cuentas de orden deudoras; no obstante, y de acuerdo con la esencia sobre la forma, Empocaldas controlará la infraestructura de Alcantarillado y la PTAR del Corregimiento de la Dorada - Caldas, por cuanto el control implica la capacidad para usar el recurso a fin de generar beneficios económicos futuros, asume los riesgos inherentes al activo los cuales son significativos, 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.

Por lo anterior, de la manera más atenta, solicitamos conceptuar la manera cómo deberá realizarse el reconocimiento, medición inicial y posterior de la infraestructura por parte de la Empresa de Obras Sanitarias de Caldas (quien recibe) y el Municipio de la Dorada (quien entrega). (Se anexa contrato)".

CONSIDERACIONES

La Ley 142 de 1994, por la cual se establece el régimen de los servicios públicos domiciliarios y se dictan otras disposiciones, estipula:

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

“ARTÍCULO 2o. INTERVENCIÓN DEL ESTADO EN LOS SERVICIOS PÚBLICOS. El Estado intervendrá en los servicios públicos, conforme a las reglas de competencia de que trata esta Ley, en el marco de lo dispuesto en los artículos 334, 336, y 365, a 370 de la Constitución Política, para los siguientes fines:

2.1. Garantizar la calidad del bien objeto del servicio público y su disposición final para asegurar el mejoramiento de la calidad de vida de los usuarios.

(...)

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. Las Comisiones de Regulación establecerán los mecanismos necesarios para garantizar la reposición y mantenimiento de estos bienes” (Subrayado fuera de texto).

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

La Ley 1450 de 2011, por la cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo, 2010-2014, estipula:

“ARTÍCULO 22. INVERSIONES DE LAS CORPORACIONES AUTÓNOMAS REGIONALES EN EL SECTOR DE AGUA POTABLE Y SANEAMIENTO BÁSICO. Las obras de infraestructura del sector de agua potable y saneamiento básico financiadas con recursos de las Corporaciones Autónomas Regionales, podrán ser entregadas como aportes a municipios o a las Empresas de Servicios Públicos que operen estos servicios en el municipio, de acuerdo con lo que este determine, bajo la condición de que trata el numeral 87.9 del artículo 87 de la Ley 142 de 1994 o las normas que la modifiquen o sustituyan.

En ningún caso la entrega de aportes bajo condición por las Corporaciones Autónomas Regionales se constituye como detrimento patrimonial del Estado. Las Corporaciones Autónomas Regionales no podrán exigir contraprestaciones por la entrega de las obras de las que trata este artículo.

La ejecución de los recursos de destinación específica para el sector de agua potable y saneamiento básico por las Corporaciones Autónomas Regionales, deberá efectuarse en el marco de los PDA, lo anterior sin perjuicio de las inversiones que puedan realizar las mismas en los municipios de su jurisdicción no vinculados al PDA” (Subrayado fuera del texto).

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

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

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.'

(...)

Artículo 92. De las inversiones de las Corporaciones Autónomas Regionales en el Sector de Agua Potable y Saneamiento Básico. Las obras de infraestructura del sector de agua potable y saneamiento básico, financiadas con recursos de las Corporaciones Autónomas Regionales podrán ser entregadas como aportes a municipios a Empresas de Servicios Públicos bajo la condición de que trata el numeral 87.9 del artículo 87 de la Ley 142 de 1994 o las normas que las modifiquen o sustituyan. En ningún caso se configurará detrimento patrimonial o situación similar cuando la Corporación Autónoma Regional, realice este tipo de aportes.

(...)

'... 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

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

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 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. 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 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

(...)

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.

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

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" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De la Ley 142 de 1994 y la Sentencia C-739/08, se resalta lo siguiente:

- i. El municipio debe asegurar que se presten, entre otros servicios, los domiciliarios de acueducto y alcantarillado, a todos sus habitantes;
- ii. Los bienes que son objeto de aporte bajo condición deben ser enajenados o transferidos por la entidad pública que los aporte o financie al municipio;
- iii. El valor de los bienes que se entregue debe incluirse en la contabilidad del municipio;
- iv. Los bienes deben ser utilizados, mantenidos y conservados por la empresa receptora, para luego ser devueltos;
- v. La relación jurídica permite que la empresa de servicios públicos que recibe el aporte adquiera el derecho al uso y goce del bien, sin tener que pagar contraprestación alguna.

Por lo anterior, el Municipio de La Dorada 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 otra parte, 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 determina que para el reconocimiento de los activos la empresa debe atender las siguientes características: i) control, ii) generación de beneficios económicos o potencial de servicio, y iii) que provenga de sucesos pasados. 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 el potencial de servicio o su capacidad de generar beneficios económicos.

Así las cosas, para efectos contables, los municipios son quienes tienen el control de los bienes objeto de aporte bajo condición, esperan obtener un potencial de servicio, ceden su uso para que suministren un servicio público, asumen los riesgos significativos de estos y tiene la titularidad de dichos bienes en función de la ley, puesto que deben intervenir cuando la prestación del servicio se vea afectada por daños en la infraestructura generados en la etapa de construcción, por tanto, son los municipios quienes deben reconocerlos en sus estados financieros. Por ello, será el

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

Municipio de La Dorada quien debe reconocer como activo la infraestructura del sistema de alcantarillado y de la PTAR, dando aplicación a los criterios de reconocimiento, medición inicial y medición posterior de la Norma de propiedades, planta y equipo.

Por su parte, EMPOCALDAS no deberá reconocer los bienes objeto de aporte bajo condición en sus estados financieros, puesto que no ostenta el control de los mismos. Por lo tanto, la empresa podrá registrar los bienes recibidos en cuentas de orden deudoras de control 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.

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

CONCEPTO No. 20251100001861 DEL 28-01-2025

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 Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los recursos por concepto de impuesto de alumbrado público recaudados por las empresas comercializadoras que prestan servicios públicos. Soporte contable idóneo

Señores

E.S.P. SERVICIO PÚBLICO DE ALUMBRADO DE PASTO SEPAL S.A.

Pasto, Nariño

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241100065952 del 18 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"SEPAL S.A es una sociedad de economía mixta con capital público inferior al 90%; fue creada por el municipio de Pasto para la prestación del servicio de alumbrado público, comercialmente es una sociedad por acciones pero que tiene a cargo la prestación de un servicio público esencial. La prestación del servicio de alumbrado público lo realiza bajo el entendido de 2 actos jurídicos: 1.- El acto administrativo (acuerdo del concejo municipal) que ordenó la creación de la sociedad. 2.- Contrato de concesión para la prestación del servicio de alumbrado público suscrito entre el municipio de Pasto y la entidad creada SEPAL S.A. De la misma manera; con ocasión a lo dispuesto por la Ley 1819 de 2016 a SEPAL S.A le es transferidos los recursos públicos- impuesto de alumbrado público como fuente de financiación del servicio.

En este entendido se realiza las siguientes consultas:

1.- ¿Cuál o Cómo se realiza el registro contable que se debe dar frente a las transferencias que realizan las comercializadoras de energía después de facturar y recaudar el impuesto de alumbrado público dentro del contrato interadministrativo de la concesión (sic)?

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

2.- ¿Cómo se contabiliza mensualmente dicho ingreso, en que Códigos contables de la CGN y cuál es la denominación de las cuentas contable imputadas?

3.- ¿Cuál constituiría el soporte contable idóneo de dicho hecho económico?

4. Considerando que los recursos provenientes del impuesto de alumbrado público se constituyen en una renta territorial, la titularidad de la misma le corresponde al municipio de Pasto quien es el sujeto pasivo del tributo la transferencia al operador autorizado SEPALS.A se realiza por estricta disposición legal y que por demás no pierden la naturaleza de impuesto aunado a que NO constituyen ingresos propios de la entidad descentralizada. En ese entendido, considera la CGN que debe declararse impuesto sobre la renta sobre esos recursos? En qué términos?"

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".

Adicionalmente, la Ley 298 de 1996 señala:

"ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN.

La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

(...)

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

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

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado con la Resolución 439 de 2024, establece:

"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 toma de decisiones, el control y la rendición de cuentas. 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.

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

“3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(...)

3.2.3.1. Soportes documentales

La totalidad de las operaciones realizadas por la entidad deberá estar respaldada en documentos idóneos, de manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria; por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos que no se encuentren debidamente soportados.

Son documentos soporte: las relaciones, escritos, contratos, escrituras, matrículas inmobiliarias, facturas de compra, facturas de venta, títulos valores, extractos bancarios y conciliaciones bancarias, entre otros, los cuales respaldan las diferentes operaciones que realiza la entidad.

En cada caso, el documento soporte idóneo deberá cumplir los requisitos que señalen las disposiciones legales que le apliquen, así como las políticas y demás criterios definidos por la entidad.

De conformidad con el desarrollo de la gestión contable por procesos y los manuales de procedimientos implementados en las entidades, se deberá hacer un análisis y evaluación de los diferentes tipos de documentos que sirven de soporte a las operaciones llevadas a cabo, así como de la forma y eficiencia de su circulación entre

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

las dependencias, y entre la entidad y los usuarios externos, con el propósito de tomar las medidas que sean necesarias para garantizar un eficiente flujo de documentos. De igual forma, se deberán implementar los controles necesarios para garantizar la recepción oportuna de los documentos que se generan en otras entidades, los cuales son fundamentales para la ejecución del proceso contable.

(...)

3.2.14. Análisis, verificación y conciliación de información

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

De igual forma, deben adelantarse cruces de información con fuentes externas, acudiendo a herramientas tales como la conciliación trimestral de saldos de operaciones recíprocas con las diferentes entidades con las cuales se efectúan transacciones con o sin situación de fondos, o la circularización con deudores y acreedores” (Subrayado fuera de texto).

Adicionalmente, la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, actualizada según la Resolución 069 de 2021, establece:

“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.

(...)

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 de texto).

CONCLUSIONES

Preguntas 1 y 2. Reconocimiento de los recursos recaudados por concepto de impuesto de alumbrado público

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

Sobre el tratamiento contable de los recursos por concepto de impuesto de alumbrado público recaudados por las empresas comercializadoras que prestan servicios públicos, la CGN emitió el Concepto No. 20251100000611 del 15 de enero de 2025, dirigido a su empresa, la E.S.P. Servicio Público de Alumbrado de Pasto SEPAL S.A., el cual adjunto como respuesta a las preguntas realizadas.

Pregunta 3. Soporte contable idóneo

Los hechos económicos incorporados en la información financiera de propósito general deben cumplir con los criterios para su reconocimiento como activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo; medirse fiablemente; y estar adecuadamente sustentados en soportes documentales y comprobantes de contabilidad.

Para que la empresa efectúe el reconocimiento de los hechos económicos y la información financiera cumpla con las características fundamentales, deberá disponer de los soportes de contabilidad que respalden las operaciones realizadas, los cuales según la Norma de proceso contable y sistema documental contable corresponden a los documentos que contienen información sobre los hechos económicos y pueden ser de origen interno o externo.

Además, en atención al Procedimiento para la evaluación del control interno contable, la información registrada debe ser susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria, por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos que no se encuentren debidamente soportados. Como parte de estos soportes se pueden encontrar las conciliaciones realizadas por la empresa con terceros que recaudan o administran recursos de la empresa, toda vez que los terceros que administran o recaudan recursos deben informar a la empresa las actividades y hechos que tienen lugar durante cada uno de los periodos, de manera tal que estos sean conciliados y debidamente reconocidos en la información financiera de la empresa.

Es de precisar que, 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 de Proceso Contable y Sistema Documental Contable 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.

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 ESP SEPAL atenderá lo concerniente a los soportes de origen externo para el reconocimiento de los recursos que sean trasladados por las empresas comercializadoras y recaudadoras a la E.S.P. SEPAL S.A. y, de acuerdo con esto, los registrará en la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN. No obstante, le corresponde a esta empresa establecer los requisitos mínimos que deben cumplir tales documentos para que los hechos económicos se encuentren debidamente respaldados en la contabilidad.

Pregunta 4. Impuesto sobre la renta de los recursos percibidos por concepto de impuesto de alumbrado público.

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

En virtud de lo anterior, respecto a la pregunta de carácter tributario, esta entidad no es competente para pronunciarse. Por lo tanto, le informo que de conformidad con lo establecido en el artículo 21 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, Ley 1437 de 2011, modificado por el artículo 1º de la Ley 1755 de 2015 por medio de la cual se regula el Derecho Fundamental de Petición y se sustituye un título del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, este asunto fue trasladado por competencia a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales mediante el radicado CGN N° 20251030000331 del 09 de enero de 2025.

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

CONCEPTO No. 20251100002321 DEL 03-02-2025

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 hechos económicos relacionados con la prestación de servicios de salud
	SUBTEMA	Tratamiento contable de ingresos recibidos por convenios en la prestación de servicios de salud como subvenciones Reconocimiento contable de cuentas por cobrar por servicios de salud conforme al principio de devengo

Doctor
DIEGO FABIÁN ESPITIA GÓMEZ
Profesional Especializado
Área de Contabilidad
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010066532 del 20 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“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 incidiendo en actividades de salud y como tal afectan la misión institucional, ósea, la prestación de servicios de salud. En la facturación que se realiza en 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 de estos convenios es debitar la cuenta 1319 PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD y acreditar la cuenta 4312 SERVICIOS DE SALUD que corresponda. En otros convenios de las mismas características se registra la cuenta 1324 SUBVENCIONES POR COBRAR y acreditando la cuenta 299003 INGRESO DIFERIDO POR SUBVENCIONES CONDICIONADAS.

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

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 4430SUBVENCIONES 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 pública con quien se suscribe el convenio, no está de acuerdo en los registros contables que presentamos y toca registrar así para no presentar diferencias en los informes de OPERACIONES RECIPROCAS. Adicional como los convenios inciden en las actividades ordinarias de la Subred, se registran estos hechos económicos de la ejecución de convenios en cuentas de GASTOS OPERACIONALES y/o COSTOS DE PRODUCCION, por lo cual el margen operacional de las unidades de servicios dependiendo del registro contable está presentando inconsistencias, lo que se plantea por parte de la SUBRED, es registrar estos convenios en su totalidad en la cuenta 4312 SERVICIOS DE SALUD.

Otra situación que se presenta en la contabilidad de la Subred, y es al realizar el cierre contable del mes de operación, hay usuarios (pacientes) que al finalizar el mes se encuentran aún hospitalizados, entonces como los servicios y/o cargos por prestación de servicios se pueden estimar con fiabilidad al cierre de mes, se registran en la cuenta 1319 PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD, subcuenta que corresponda como partidas pendientes de facturar y como contrapartida se registra la cuenta 4312 SERVICIOS DE SALUD que corresponda. Este registro contable está siendo objetado por la auditoria a los estados financieros por parte de la entidad SUPERSALUD.

La argumentación de este registro contable por parte de la SUBRED es que en la prestación de servicios se está incurriendo en GASTOS OPERACIONALES y COSTOS DE PRODUCCION de estos pacientes, y que a pesar de no tener el egreso hospitalario al fin de mes y no contar aún con factura de este servicio, en la contabilidad se registra la estimación del ingreso en la cuenta 4312 SERVICIOS DE SALUD. Por lo anterior se requiere por parte de la CGN, dar concepto si se está realizando adecuadamente este registro o como seria el tratamiento contable adecuado para esta situación”.

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

(...)

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

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

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado según la Resolución 413 de 2023, señalan:

"CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(...)

2. AYUDAS GUBERNAMENTALES Y SUBVENCIONES

(...)

2.2. Subvenciones

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 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

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

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

En primera instancia, se precisa que, de acuerdo con el numeral 2.2. Subvenciones de la Norma de ayudas gubernamentales y subvenciones, 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; es decir, que este tipo de ingresos, no corresponde a los ingresos propios por la prestación de servicios de salud, para lo cual, la empresa deberá identificar claramente el tipo de recurso que está recibiendo para aplicar a su tratamiento contable la norma correspondiente.

Por otra parte, 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.

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

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.

En la página web de la CGN, se encuentra publicado el Procedimiento citado, el cual se puede consultar siguiendo la siguiente ruta: www.contaduria.gov.co → RCP → RCP en convergencia con NIIF – NICSP → Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público → Allí encontrará el Marco Conceptual, las Normas, la Doctrina Contable Pública y el Catálogo General de Cuentas, entre otros elementos.

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

CONCEPTO No. 20251100002331 DEL 03-02-2025

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	Procedimiento contable para el castigo de cartera Baja en cuentas de cuentas por cobrar

Doctora
 KATHERIN ANDREA IBARRA MENSA
 Contadora
 Empresas Públicas Municipales de Neiva E.S.P.
 Neiva, Huila

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010000022 del 02 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta, solicita:

“información acerca del procedimiento de castigo de cartera, para una empresa Descentralizada de orden municipal de Servicios Públicos Domiciliarios”.

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.

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

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 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".

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

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

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

(...)

6.4. 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

(...)

2.5. Baja en cuentas

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

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

La Norma de cuentas por cobrar del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público señala que 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.

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

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.

Conforme a lo señalado en el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, la entidad debe realizar el proceso de depuración contable 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 mismo, debe 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 tanto, es decisión de la entidad establecer el procedimiento interno que se llevará a cabo para realizar la baja en cuentas de los elementos de sus estados financieros.

Es decir, que el procedimiento para la desincorporación de una partida que no cumple las condiciones esenciales para mantener su reconocimiento como activo es de carácter y efecto meramente contable. Ello quiere decir que, si, por ejemplo, un derecho dejó de cumplir los criterios para su reconocimiento como cuenta por cobrar, con miras a garantizar el cumplimiento de 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, si la empresa determina que sobre las cuentas por cobrar expiran los derechos o no se tenga probabilidad de recuperar los flujos financieros, reconocerá la baja en cuentas debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1386- DETERIORO ACUMULADO DE CUENTAS POR COBRAR (CR) y acreditando la subcuenta y cuenta que corresponda a la naturaleza de la cuenta por cobrar del grupo 13- CUENTAS POR COBRAR, la diferencia generada se registrará debitando la subcuenta

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

580423-Pérdida por baja en cuentas de cuentas por cobrar de la cuenta 5804-FINANCIEROS.

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

CONCEPTO No. 20251100002341 DEL 03-02-2025

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	Presentación de la información en las notas de los estados financieros de propósito general Obligación de incluir en las notas a los estados financieros información referente a ejecución presupuestal

Doctor
LUIS GABRIEL TÉLLEZ CÁRDENAS
Profesional Universitario - Contador
ESE Hospital Regional de Duitama
Duitama, Boyacá

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010000832 del 10 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Comendidamente solicito concepto sobre la obligatoriedad de incluir en las notas a los estados financieros las variaciones contenidas en las cuentas de ingresos y gastos, respecto de lo reportado en las ejecuciones presupuestales, toda vez que según la contraloría general de Boyacá estamos contraviniendo lo establecido en nuestras políticas contables y lo establecido en la resolución N° 414 de 2014, determinando un hallazgo administrativo derivado del proceso de auditoría financiera y de gestión abreviada realizada por la contraloría general de Boyacá sobre la cuenta de la vigencia 2023, en su informe definitivo y solicita la elaboración e implementación de una acción de mejora sobre este fin.

A continuación, me permito transcribir el hallazgo dejado por la contraloría general de Boyacá.

(...)

DICTAMEN DE LA COMISIÓN AUDITORA: Si bien es cierto la E.S.E. Hospital Regional de Duitama (Boy), cumple con el marco conceptual para la preparación y presentación

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

de la información financiera de las empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público. La observación no cuestiona la presentación de las mismas, si no la coherencia que debe existir entre las notas a los estados financieros y las cifras registradas en la ejecución presupuestal.

Téngase en cuenta que de acuerdo con la resolución 212 de 2021 en su numeral 127, que ustedes relacionan en su respuesta: 'la información revelada en las notas a los estados financieros tiene las siguientes características: a) Es necesaria para que los usuarios comprendan los estados financieros. b) Proporciona información que presentan los estados financieros de manera contextualizada según el entorno en que opera la empresa. c) Tiene, generalmente, una relación clara y demostrable con la información presentada en los estados financieros'; de esta manera, si está claro que las ejecuciones presupuestales no forman parte del juego de estados financieros y su elaboración dista de los principios contables, los dos se elaboran bajo el mismo contexto, debiendo tener coherencia las cifras expresadas.

Esto hace que la información revelada carezca de las características anteriormente mencionadas. Es por lo anterior que la observación para como un hallazgo con alcance administrativo, si se tiene en cuenta que la información reportada a través de las notas a los estados financieros no se debe limitar solo a lo contenido en los mismos, sino que debe ser lo suficientemente clara que permita comprender los estados financieros y su coherencia con las ejecuciones presupuestales".

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

"ARTICULO 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" (Subrayado fuera del texto).

En este sentido, la Ley 298 de 1996, por la cual se desarrolla el artículo 354 de la Constitución Política, indica:

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

(...)

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

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

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

"2. USUARIOS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

5. Los usuarios de la información financiera de propósito general son aquellos que no tienen la facultad de pedir información a la medida de sus necesidades o que, teniendo dicha facultad, recurren a esta para satisfacer sus necesidades de información de manera parcial o total.

6. De acuerdo con las necesidades y usos de la información financiera de propósito general de las empresas, los usuarios son, entre otros, los siguientes:

(...)

e) Los organismos de control externo que realizan actividades relacionadas con el control administrativo, político, fiscal y disciplinario, quienes demandan información financiera de las empresas para formar un juicio y, de acuerdo con su competencia, adelantar funciones de inspección, vigilancia y control.

(...)

h) La Contaduría General de la Nación que, para fines de consolidación y gestión, requiere información financiera del sector público, la cual es utilizada por otros usuarios en la toma de decisiones y en el ejercicio del control.

(...)

8. Los grupos de usuarios identificados pueden tener intereses particulares en las empresas y, por ende, demandan información de estas, dependiendo de las decisiones que pueden tomar o la función que les ha sido asignada. En ocasiones la información financiera de propósito general puede ser insuficiente para satisfacer necesidades particulares de los usuarios, en estos casos, deben acudir a otras fuentes de información a las que tengan acceso.

(...)

3. OBJETIVOS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

14. La información financiera de propósito general de la empresa contribuye a obtener información relacionada con lo siguiente:

- a) la situación financiera en un momento determinado;
- b) los resultados financieros obtenidos en el periodo contable;
- c) la forma en que obtuvo y utilizó el efectivo durante el periodo contable;
- d) el origen de las variaciones en las partidas patrimoniales;
- e) la capacidad para producir o vender bienes o servicios a corto, mediano y largo plazo;
- f) los importes de los flujos futuros de efectivo necesarios para pagar obligaciones;
- g) la capacidad para generar flujos futuros de efectivo y continuar financiando sus actividades;
- h) la determinación de la situación del endeudamiento y la capacidad de pago; y
- i) la medida en que la administración ha cumplido con su responsabilidad de gestionar y salvaguardar los recursos.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

49. Los estados financieros de propósito general constituyen una representación estructurada de la situación financiera, del rendimiento financiero y de los flujos de efectivo de la empresa y presentan información relativa a los elementos de los estados financieros, los cuales son objeto de reconocimiento, medición, baja en cuentas y presentación.

(...)

6.5. Presentación de los estados financieros

119. La información sobre los elementos de los estados financieros se presenta en un juego completo de estados financieros, el cual está compuesto por a) un estado de situación financiera al final del periodo contable, b) un estado de resultados integral del periodo contable, c) un estado de cambios en el patrimonio del periodo contable, d) un estado de flujos de efectivo del periodo contable, y e) las notas a los estados financieros.

(...)

6.5.1. Selección de la información

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

124. La selección de la información tiene como objetivo determinar qué información se presenta en los estados financieros o se revela en las notas que los acompañan.

125. La información que se selecciona para presentar en los estados financieros es aquella que informa sobre los aspectos claves de la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de la empresa. Por su parte, la información que se selecciona para revelar en las notas a los estados financieros busca que la información sea más útil y proporcione detalles que ayuden a los usuarios a entenderla. La información a revelar en las notas no sustituye la información a presentar en los estados financieros.

(...)

127. La información revelada en las notas a los estados financieros tiene las siguientes características:

- a) Es necesaria para que los usuarios comprendan los estados financieros.
- b) Proporciona información que presentan los estados financieros de manera contextualizada y según el entorno en que opera la empresa.
- c) Tiene, generalmente, una relación clara y demostrable con la información presentada en los estados financieros.

128. Las decisiones sobre la selección de información requieren una revisión crítica y continua. Las transacciones, sucesos y otras partidas presentadas se deben reflejar de forma que transmitan su esencia económica en lugar de su forma legal, a fin de que se cumplan las características cualitativas de la información financiera de propósito general de Relevancia y Representación fiel" (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, actualizado según la Resolución 332 de 2022, señalan:

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

1. PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

1. Para la preparación y presentación de estados financieros con propósito de información general, ya sean individuales o consolidados, la empresa aplicará los criterios establecidos en esta Norma.

(...)

1.1. Finalidad de los estados financieros

6. Los estados financieros constituyen una representación estructurada de la situación financiera, del rendimiento financiero y de los flujos de efectivo de la empresa. Su objetivo es suministrar información que sea útil a una amplia variedad de usuarios para tomar y evaluar sus decisiones económicas respecto a la asignación de recursos, así como para realizar el ejercicio de control a nivel interno y externo. Los estados financieros también constituyen un medio para la rendición de cuentas de la empresa por los recursos que le han sido confiados y pueden ser utilizados como un instrumento de carácter predictivo o proyectivo en relación con los recursos requeridos, los recursos generados en el giro normal del negocio y los riesgos e incertidumbres asociados a estos.

7. Para cumplir estos objetivos, los estados financieros suministrarán información acerca de los siguientes elementos: activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos y costos, así como aportes de los propietarios y distribuciones a los mismos, y flujos de efectivo. No obstante, junto con los estados financieros, la empresa podrá revelar información complementaria, con el fin de ofrecer una descripción más completa de sus actividades y predecir los flujos de efectivo futuros de la empresa y, en particular, su distribución temporal y su grado de certidumbre.

1.2. Juego completo de estados financieros

8. Un juego completo de estados financieros comprende lo siguiente: a) un estado de situación financiera al final del periodo contable; b) un estado del resultado integral del periodo contable; c) un estado de cambios en el patrimonio del periodo contable; d) un estado de flujos de efectivo del periodo contable; e) las notas a los estados financieros; y f) un estado de situación financiera al inicio del primer periodo comparativo cuando la empresa aplique una política contable retroactivamente, cuando realice una reexpresión retroactiva de partidas en sus estados financieros para corregir un error o cuando reclasifique partidas en sus estados financieros. Los estados financieros se presentarán de forma comparativa con los del periodo inmediatamente anterior.

1.3. Estructura y contenido de los estados financieros

(...)

1.3.3. 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.

(...)

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

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.

1.3.3.3. Información a presentar en la sección del otro resultado integral o a revelar en las notas

35. En la sección del otro resultado integral, se presentarán las partidas para los importes del otro resultado integral del periodo clasificadas por naturaleza, diferenciando las que de acuerdo con otras normas no se reclasificarán posteriormente al resultado del periodo de aquellas que se reclasificarán posteriormente al resultado del periodo cuando se cumplan las condiciones específicas.

36. La empresa revelará el importe del impuesto a las ganancias relativo a cada partida del otro resultado integral, incluyendo los ajustes por reclasificación, en el estado de resultado integral o en las notas. Para tal efecto, la empresa podrá presentar las partidas de otro resultado integral a) netas de los efectos fiscales relacionados o b) antes de los efectos fiscales relacionados mostrando por separado el importe acumulado del impuesto a las ganancias relacionado con esas partidas.

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

37. Adicionalmente, se revelarán los ajustes por reclasificación relacionados con los componentes de otro resultado integral.

(...)

1.3.6. Notas a los estados financieros

63. Las notas son descripciones o desagregaciones de partidas de los estados financieros organizadas en forma sistemática.

64. Las notas a los estados financieros incluirán lo siguiente:

a) información acerca de las bases para la preparación de los estados financieros y de las políticas contables específicas utilizadas;

b) información requerida por las normas que no se haya incluido en otro lugar de los estados financieros;

c) información comparativa respecto del periodo anterior para todos los importes incluidos en los estados financieros, cuando sea relevante para entender los estados financieros del periodo corriente; y

d) información adicional que sea relevante para entender los estados financieros y que no se haya presentado en estos” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo establecido en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la CGN solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública. En virtud de lo anterior, es preciso señalar que la CGN no es competente para pronunciarse sobre los requerimientos sobre información presupuestal que realizan los entes de control como la Contraloría General de las República (CGR) y las contralorías territoriales.

Desde la regulación contable, se precisa que la información financiera de propósito general es aquella que pretende cubrir las necesidades de usuarios que no tienen la facultad de pedir informes a la medida de sus necesidades específicas de información, por tanto, los estados financieros de los cuales hacen parte las notas, son una forma concreta de información financiera de propósito general, los cuales constituyen una representación estructurada de la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de la empresa. En consecuencia, dentro de la estructura de las notas a los estados financieros de propósito general, no se requiere la presentación o revelación de información de carácter presupuestal.

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

Por lo anterior, se precisa que la Contraloría General de Boyacá, en desarrollo de su proceso de auditoría, puede requerir informes adicionales o explicaciones especiales para satisfacer sus necesidades de información, los cuales no necesariamente hacen parte de los estados financieros de propósito general.

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

CONCEPTO No. 20251100002631 DEL 05-02-2025

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 Propiedades de inversión
	SUBTEMA	Consideraciones de proporcionalidad para reconocer un bien como Propiedad, planta y equipo o como Propiedad de inversión

Doctora
ANGÉLICA MARÍA VARGAS LONDOÑO
Centro de Diagnóstico Automotor del Valle Ltda - CDAV
Cali, Valle del Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010066412 del 20 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"El CDAV está construyendo una edificación de un costo promedio de \$23.000 millones, esta edificación será destinada una parte para fines administrativos y de funcionamiento de la entidad y otra parte para generar rentas por arrendamientos.

De conformidad con la norma de reconocimiento de las propiedades de inversión que indica:

"Cuando una parte de una propiedad se use para obtener rentas o plusvalías, y la otra parte se use en la producción o venta de bienes o servicios, o para fines administrativos, la empresa las contabilizará por separado siempre que estas partes puedan ser vendidas o colocadas en arrendamiento financiero, separadamente. En caso contrario, la propiedad únicamente se clasificará como propiedad de inversión cuando se utilice una porción poco significativa de ella para la producción o venta de bienes o servicios, o para fines administrativos."

Preguntas:

¿Como debe el CDAV reconocer la construcción como una propiedad, planta y equipo o como una propiedad de inversión, teniendo en cuenta que las partes que serán

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

objeto de rentas por arrendamiento no podrán ser vendidas o colocadas en arrendamiento financiero?

¿Qué se debe considerar como una porción poco significativa para determinar que debe clasificarse como una propiedad de inversión y no como una propiedad, planta y equipo? o por política contable la entidad podría establecer que se manejará como propiedad de inversión si para fines administrativos la ocupación total del área corresponde a una proporción menor del 30% del total de metros construidos?, es decir, ¿Qué criterio se debe tener en cuenta o se podría utilizar para determinar su manejo?

Ejemplo política contable:

"El CDAV reconocerá como propiedades de inversión el edificio sede la flora, en caso que más de un 70% de la construcción total sea destinada a la obtención de rentas por concepto de arrendamientos operativos, en caso contrario se deberá reconocer y aplicar las políticas dispuestas para la propiedad, planta y equipo".

CONSIDERACIONES

La Ley 298 de 1996, por la cual se desarrolla el artículo 354 de la Constitución Política, indica:

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

a) Determinar las políticas, principios y normas sobre contabilidad, que deben regir en el país para todo el sector público.

(...)

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

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

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado según la Resolución 439 de 2024, dispone:

"3. OBJETIVOS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

11. 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 entidades de gobierno son Rendición de cuentas, Toma de decisiones y Control.

(...)

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 la toma de decisiones, control y rendición de cuentas. 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 es razonable esperar que su omisión o expresión inadecuada 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" (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 con las Resoluciones 437 y 439 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo, a) los activos tangibles empleados por la 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

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

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.

(...)

11. PROPIEDADES DE INVERSIÓN

11.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades de inversión, los 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.

2. Los terrenos sobre los que se construyan las propiedades de inversión se reconocerán por separado.

3. Cuando una parte de una propiedad se use para obtener rentas o plusvalías, y la otra parte se use en la producción o venta de bienes o servicios, o para fines administrativos, la empresa las contabilizará por separado siempre que estas partes puedan ser vendidas o colocadas en arrendamiento financiero, separadamente. En caso contrario, la propiedad únicamente se clasificará como propiedad de inversión cuando se utilice una porción poco significativa de ella para la producción o venta de bienes o servicios, o para fines administrativos” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con las Normas de propiedades, planta y equipo, se reconocerán como tal los bienes inmuebles empleados por la empresa para la producción o venta de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos, así como los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento.

Por su parte, la Norma de propiedades de inversión, plantea que se reconocerán como tal, los 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. Asimismo, cuando una parte de una propiedad se use para obtener rentas o plusvalías, y la otra parte se use en la producción o venta de bienes o servicios, o para fines administrativos, la empresa las contabilizará por separado siempre que estas partes puedan ser vendidas o colocadas en arrendamiento financiero, separadamente. En caso contrario, la propiedad se clasificará únicamente como propiedad de inversión cuando se utilice una porción poco

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

significativa de ella para la producción o venta de bienes o servicios, o para fines administrativos.

Entre tanto, 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 la utilidad de la información financiera de propósito general depende tanto de la relevancia como de la representación fiel.

Así las cosas, la materialidad o importancia relativa es un aspecto de la relevancia específico de cada 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 y que su omisión o expresión inadecuada podría esperarse razonablemente que influya sobre las decisiones que los usuarios toman. Por lo que, la empresa deberá tener en cuenta el concepto de materialidad presentado en el citado Marco Conceptual, partiendo de la función, destinación o el uso que se asigna al elemento o partida observada, así como, a las condiciones económicas y financieras de la empresa.

Por lo tanto, y teniendo en cuenta que la CGN no se pronuncia sobre actuaciones administrativas y operativas de las empresas, serán estas quienes deben establecer la materialidad para efectos de reconocimiento de sus activos, así como de presentación y revelación de las partidas en la información financiera a fin de que la información financiera sea útil para los usuarios de la información.

En consecuencia, será la empresa la encargada de evaluar la materialidad para catalogar la proporcionalidad de uso de los bienes como una porción poco significativa de la propiedad, la cual deberá tener en cuenta a fin de definir el reconocimiento del bien como propiedad, planta y equipo o como propiedad de inversión estableciéndolo en sus políticas contables.

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

CONCEPTO No. 20251100005451 DEL 24-02-2025

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 recursos recibidos por la empresa a través de un convenio de desempeño.

Doctora
ELSA EUGENIA YEPES ORTIZ
Jefe de Presupuesto y Contabilidad
Metroparques
Medellín, Antioquia

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010001712 del 15 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:

“De la manera más atenta me permito solicitar concepto con respecto al tratamiento contable para el reconocimiento de los recursos recibidos provenientes de la suscripción de un CONVENIO DE DESEMPEÑO -regulado en el artículo 108 de la Ley 489 de 1998-; este convenio se suscribe bajo los lineamientos del cumplimiento de indicadores los cuales buscan apoyar la recuperación financiera de METROPARQUES como empresa industrial y comercial del estado.

Es de anotar que este es un financiamiento condicionado al cumplimiento de unos indicadores, el cual tiene un plazo de ejecución y entrega de informes mensuales a la supervisión del convenio, para verificar el cumplimiento de los indicadores.

Dado lo anterior, solicito la siguiente consulta:

1. Metroparques como empresa industrial y comercial del estado, debe reconocer el desembolso de los recursos contablemente como:

- Ingresos recibidos en administración.

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

- Registrar todos los recursos como ingresos por subvención

2. Metroparques los egresos en cumplimiento de la ejecución según la cláusula segunda del convenio de desempeño, los debe registrar como:

- como un ingreso de la empresa
- como una cuenta del patrimonio "pérdidas acumuladas"
- como una cuenta por pagar al distrito de Medellín.

En caso de que los procedimientos indicados no sean aplicables al caso, le agradecemos indicar cuál es el procedimiento que debe utilizarse".

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

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

Por su parte, la Ley 298 de 1996 señala:

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

(...)

- i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;
- j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa".

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado mediante la Resolución 439 de 2024, señala:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

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

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

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 suceso 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.

(...)

6.1.4. 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 subvenciones, las

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

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 se deban reconocer en el resultado del periodo, de acuerdo con las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los hechos económicos.

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 lo dispuesto en las Resoluciones 437 y 439 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(...)

2. INGRESOS POR SUBVENCIONES

2.1. Reconocimiento

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

2. Los ingresos por subvenciones pueden o no estar sometidos a estipulaciones, las cuales se originan en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

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

4. 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

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

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.

5. Existirán condiciones cuando se requiera que la empresa receptora use o consuma el beneficio económico futuro del activo transferido para un propósito concreto y que, si este no se usa o consume como se especifica, se devuelva, total o parcialmente, al transferidor, quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia condicionada, el transferidor debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos, tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar en cumplimiento de la función de cometido estatal de la empresa receptora de la subvención, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, cuando la empresa receptora reconozca inicialmente un activo sujeto a una condición, también reconocerá un pasivo diferido por la obligación presente de consumir el beneficio económico futuro del activo transferido como se especifica o de devolverlo al transferidor.

6. 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.

7. Las subvenciones en efectivo se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo o como pasivo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la empresa tenga el derecho de recibir los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio.

(...)

12. 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.

(...)

2.2. Medición

14. 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. En caso de que la subvención se perciba en moneda extranjera, se aplicará lo señalado en la Norma de efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera.

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

(...)

18. Cuando la subvención esté sometida a condiciones, el pasivo diferido se medirá inicialmente por el valor del activo reconocido y, posteriormente, por la mejor estimación del valor requerido para cancelar la obligación presente al cierre del periodo contable y la diferencia se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. La estimación tendrá en cuenta los riesgos y las incertidumbres relacionados con los sucesos que hacen que se reconozca un pasivo. Cuando el valor del dinero en el tiempo sea significativo, el pasivo diferido se medirá por el valor presente del valor que se estima será necesario para cancelar la obligación. Un efecto significativo del valor del dinero en el tiempo se presenta cuando el plazo para cancelar dicha obligación se estima mayor a los 12 meses siguientes a la fecha de reconocimiento del pasivo diferido. La tasa de descuento utilizada para el cálculo del valor presente será la tasa de interés extraída de la curva cero cupón de los TES en pesos, emitidos por el Gobierno nacional, más cercana a los plazos estimados para cancelar la obligación presente” (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, actualizado por la Resolución 422 de 2023, 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.

(...)

2. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

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

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.

(...)

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.

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” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Antes de dar respuesta a sus inquietudes es necesario precisar que los convenios corresponden a actos jurídicos generadores de obligaciones donde se persigue una finalidad de cooperación; las entidades públicas realizan convenios, administrativos o interadministrativos, atendiendo a sus necesidades específicas de contratación, por lo cual, no es posible establecer un único tratamiento contable para dichos actos jurídicos. Así las cosas, para realizar el reconocimiento contable de cualquier acto jurídico, se debe tener en cuenta aspectos como: i) la esencia económica que le subyace; ii) el objeto contractual; iii) el rol que cumple cada parte, que puede ser consultado generalmente en las obligaciones y derechos estipulados; y iv) la finalidad para la cual se entregan y reciben los recursos, esto es, como transferencia en favor de la entidad que recibe los recursos, o en el marco de la administración sin desprenderse del control de los mismos mientras el administrador realiza las gestiones correspondientes para su ejecución.

Por lo anterior, el reconocimiento contable de los 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.

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

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

Con las anteriores precisiones, a continuación, se establecen los posibles tratamientos contables que puede darse al convenio interadministrativos objeto de su consulta y se reitera que corresponde a las entidades que lo suscribieron realizar el análisis para establecer el escenario en el cual se enmarca el respectivo acto jurídico.

1. Tratamiento contable si el convenio corresponde a 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 razonable del activo transferido. En este caso, la recepción del activo se reconocerá atendiendo a la Norma de ingresos por 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.

Para efectos de este numeral y en aras de simplificar el tratamiento contable, se desarrollará el tratamiento contable de subvenciones condicionadas y el tratamiento contable de 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 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:

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

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.

Así las cosas, cuando la empresa tenga el derecho de recibir los recursos conforme a lo establecido en el convenio suscrito y la entidad que los entrega tenga la obligación de efectuar dicha entrega, la empresa 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.

Con la recepción de los recursos, la empresa 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.

Con el avance en el cumplimiento de la obligación de desempeño, la empresa amortizará el pasivo diferido y reconocerá en ingreso en su información financiera mediante un débito en la subcuenta 299003-Ingreso diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS y un crédito en la subcuenta 443005-Bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 4430-SUBVENCIONES.

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 entidad 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.

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

Así las cosas, cuando la empresa tenga el derecho de recibir los recursos registrará 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 443005-Bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 4430-SUBVENCIONES.

Con la recepción de los recursos, la empresa 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.

1.3. Erogaciones realizadas con los recursos recibidos a través de subvenciones.

Cuando la empresa ejecute las actividades para cumplir con la obligación de desempeño acordada en el convenio, reconocerá los bienes y servicios adquiridos de acuerdo con su naturaleza debitando la subcuenta y cuenta que corresponda de la clase contable 1-ACTIVOS o 5-GASTOS y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES.

Con el pago a los terceros, la empresa debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

2. Tratamiento contable si el convenio corresponde a recursos recibidos en administración.

Se aplicará este numeral sí, en el análisis que realice la empresa al acto jurídico, se identifica que en 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 recibidos 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 remunerar un servicio, la compra de bienes o transferir activos sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor razonable del activo entregado a quien actuará como administrador.

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

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, la empresa administradora deberá reintegrar los recursos no aplicados a la finalidad y los rendimientos, si los hubiera, a la entidad que le entregó los recursos.

Así las cosas, cuando la empresa reciba recursos en administración 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 empresa informe sobre la gestión realizada con los recursos, y estos sean girados a los terceros, 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.

Cabe resaltar que, en la aplicación de este numeral, corresponderá a la entidad que entregue los recursos en administración el reconocimiento y registro de los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a la ejecución y gestión de dichos recursos, con base en la información que suministre la empresa que los administra.

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

CONCEPTO No. 20251100005821 DEL 25-02-2025

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
	SUBTEMA	Tratamiento contable de cuentas por cobrar a EAPB en liquidación.

Doctor
JUAN CARLOS MOSQUERA
Responsable de Cartera
HOSPITAL PILOTO JAMUNDI E.S.E
Jamundí, Valle del Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010002092 del 16 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"(...) la ESE a 31 de diciembre de 2024, cuenta con saldos de las EAPB en liquidación, en la cartera radicada mayor a 360 días (1319), las cuales requiero de su concepto para realizar el deterioro al 100% y si se debe reclasificar a la cuenta de difícil recaudo o cual sería el procedimiento contable y jurídico para realizar este deterioro, ya que contamos con la utilidad suficiente para no generar resultado negativo al final del periodo".

CONSIDERACIONES

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

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

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

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

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

Por su parte, la Ley 298 de 1996 señala:

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

(...)

- i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;
- j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa”.

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado mediante la Resolución 439 de 2024, señala:

“6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

52. Los activos son recursos controlados por la empresa que resultan de un suceso 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,

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

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

116. 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 lo dispuesto en las Resoluciones 437 y 439 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

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

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

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 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 PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

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

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la 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 su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

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

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

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).

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 437 y 452 de 2024, describe la cuenta 1385-CUENTAS POR COBRAR DE DIFÍCIL RECAUDO, así: “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).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo establecido en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la CGN solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública. En virtud de lo anterior, es preciso señalar que la CGN no es competente para definir el proceso jurídico que la entidad debe atender para realizar el deterioro de cartera, por cuanto dicho asunto no obedece a un asunto de carácter contable. Así las cosas, le corresponde a la entidad, con el apoyo de su área jurídica, evaluar y definir el proceso jurídico a seguir por la entidad.

Respecto a la normativa contable, la Norma de cuentas por cobrar señala que en la contabilidad se reconocen como tales los derechos adquiridos por la empresa en

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

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.

Por lo anterior, la entidad evaluará si la cuenta por cobrar sigue cumpliendo los requisitos para su reconocimiento como activo, de lo contrario dará de baja en cuentas dando aplicación a lo establecido en la Norma de cuentas por cobrar.

Respecto a efectuar la reclasificación de las cuentas por cobrar a la cuenta 1385-CUENTAS POR COBRAR DE DIFÍCIL RECAUDO, la empresa podrá hacerlo siempre y cuando el recaudo de la cuenta por cobrar presente elementos de antigüedad y morosidad que impliquen que sean consideradas como tales, y se espere recibir algún flujo financiero por las mismas. En caso de que la empresa ya no espere la entrada de ningún flujo financiero, conforme a lo indicado en los párrafos anteriores, no procederá la reclasificación de las cuentas por cobrar a la cuenta 1385-CUENTAS POR COBRAR DE DIFÍCIL RECAUDO, sino que deberá proceder a realizar la baja en cuentas.

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 realizan la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva; y antes de esta fecha, el deterioro de las cuentas por cobrar debía aplicarse cuando se evidenciara indicios de deterioro originados por el incumplimiento de los pagos a cargo del deudor o el desmejoramiento de sus condiciones crediticias. De 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.

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

De conformidad con lo anterior, si la empresa al aplicar el juicio profesional determina que aún espera recibir un flujo financiero por el derecho reconocido, deberá calcular el deterioro del valor de las cuentas por cobrar, como parte de la medición posterior de estas, conforme a la norma vigente al momento de la aplicación de tal deterioro, y mantendrá esta información en sus estados financieros.

Ahora bien, si la empresa define que sobre la cuenta por cobrar a las EAPB en liquidación no existe ninguna probabilidad de recibir un flujo financiero, la empresa deberá realizar su baja en cuentas, y su registro dependerá del momento en que se dejaron de cumplir los criterios para el reconocimiento de la cuenta por cobrar, de la siguiente manera:

- La empresa define que los criterios de reconocimiento se dejaron de cumplir en el periodo contable actual

En este caso, la empresa reconocerá la baja en cuentas debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1386-DETERIORO ACUMULADO DE CUENTAS POR COBRAR (CR), si se había reconocido previamente, y acreditando la subcuenta y cuenta que corresponda a la naturaleza de la cuenta por cobrar del grupo 13-CUENTAS POR COBRAR, la diferencia generada se registrará debitando la subcuenta 580423-Pérdida por baja en cuentas de cuentas por cobrar de la cuenta 5804-FINANCIEROS.

- La empresa define que los criterios de reconocimiento se dejaron de cumplir en periodos contables anteriores

En este caso, la empresa se encuentra ante un error de periodos anteriores, por lo cual para su corrección deberá aplicar el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, para lo cual debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1386-DETERIORO ACUMULADO DE CUENTAS POR COBRAR (CR), si se había reconocido previamente, acreditará la subcuenta y cuenta que corresponda a la naturaleza de la cuenta por cobrar del grupo 13-CUENTAS POR COBRAR, y la diferencia la registrará en la subcuenta que corresponda de la cuenta 3225-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Adicionalmente, 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.

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

CONCEPTO No. 20251100009071 DEL 07-03-2025

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	Reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias en atención al principio de asociación.

Señora
LEONID ESTEPA ROA
Yopal, Casanare

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100005142 del 31 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Una empresa prestadora del servicio público de energía que tiene establecidos los siguientes ciclos de facturación: del 5 de diciembre al 5 de enero; del 15 de diciembre al 15 de enero. La factura se entrega al usuario una vez prestado el servicio, es decir, todos los 5 o todos los 15 de cada mes. Por temas regulatorios y operativos particulares del sector solo es posible facturar una vez al mes a los usuarios de las zonas urbanas: artículo 29 de la Resolución CREG 108 de 1997: Artículo 29o. Período de facturación. Con excepción de los medidores de prepago, en las zonas urbanas la empresa deberá efectuar la lectura de los medidores y expedir las facturas correspondientes. Los períodos de facturación para los suscriptores o usuarios ubicados en las áreas urbanas, serán mensuales o bimestrales. Para los suscriptores o usuarios localizados en zonas rurales o de difícil acceso, se podrán establecer períodos de lectura trimestrales o semestrales.

Teniendo en cuenta lo anterior y con observancia del marco normativo para empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público, ¿debe la empresa al final del periodo contable (diciembre) realizar una provisión de ingresos sobre los consumos de los usuarios que no se pueden facturar en diciembre, dado lo regulatorio y lo difícil que resulta ser en la operatividad?”.

CONSIDERACIONES

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

El régimen tarifario de los servicios públicos domiciliarios de energía y gas combustible es definido por la Comisión de Regulación de Energía y Gas, CREG, conforme a lo establecido en el Título VI - Régimen Tarifario de las Empresas de Servicios Públicos, de la Ley 142 de 1994, y el artículo 23 de la Ley 143 de 1994.

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 con la Resolución 439 de 2024, establece:

"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 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

19. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en la toma de decisiones, control y rendición de cuentas. 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 es razonable esperar que su omisión o expresión inadecuada 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

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

(...)

5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

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

(...)

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

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.2. 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.

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

76. La medición fiable, como criterio para el reconocimiento, implica que un hecho económico tiene un valor que se puede determinar con razonabilidad. En ocasiones, la medición requiere el uso de estimaciones razonables como una parte esencial en la elaboración de los estados financieros, sin que ello menoscabe su fiabilidad. Sin embargo, cuando no se puede hacer una estimación razonable, el hecho económico no se reconoce. (...)

(...)

6.2.4. Reconocimiento de costos y gastos

(...)

86. Los costos y gastos se reconocen sobre la base de una asociación directa entre los cargos incurridos y la obtención de ingresos. Este proceso implica el reconocimiento simultáneo o combinado de unos y otros si surgen directa y conjuntamente de las mismas transacciones. Así, por ejemplo, los diversos componentes del costo de las mercancías vendidas se reconocen al mismo tiempo que el ingreso derivado de la venta de los bienes” (Subrayado fuera de texto).

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 las resoluciones 437 y 439 de 2024, señalan:

“1. INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS

1.1. Reconocimiento

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

(...)

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;

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

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.” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

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 la información financiera de propósito general es útil a los usuarios cuando esta cumpla con las características fundamentales de relevancia y representación fiel, permitiendo evidenciar claramente la realidad de la empresa al representar fielmente los hechos económicos, y con ella influir en la toma de decisiones, el control y la rendición de cuentas.

Ahora bien, en atención al principio de contabilidad pública de Devengo, los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable. Así mismo, atendiendo al principio de Asociación tanto los ingresos como los costos y gastos necesarios para la obtención de los ingresos de actividades ordinarias, deberán reconocerse de manera simultánea si surgen directa y conjuntamente de las mismas transacciones u otros sucesos.

Por su parte, la Norma ingresos de actividades ordinarias establece que los ingresos por prestación de servicios se reconocen 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. No obstante, para el caso consultado, la Comisión de Regulación de Energía y Gas- CREG determina el régimen tarifario de los servicios públicos domiciliarios de energía y gas combustible.

En consecuencia, los ingresos de actividades ordinarias correspondientes a la prestación del servicio de energía deberán reconocerse en la empresa prestadora del servicio público cuando se realice la prestación del servicio a los usuarios, con independencia del momento en el que se realice el cobro o facturación a los mismos. Dicho reconocimiento, se hará sobre la base de una asociación directa con los gastos y costos en los que se haya incurrido para la obtención de tales ingresos, o en el caso del servicio público domiciliario de energía eléctrica, de conformidad las tarifas reglamentarias establecidas por la CREG.

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

Lo anterior, por cuanto no se cumpliría con el principio de asociación, al reconocer el gasto y costo afectando el resultado de un periodo de manera negativa y, en un periodo posterior, afectar el resultado de manera positiva por los ingresos asociados a los gastos y costos ya reconocidos.

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

CONCEPTO No. 20251100011211 DEL 14-03-2025

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 Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable
	SUBTEMA	Baja en cuentas de pasivos a cargo de la E.S.E. que no son exigibles por parte del acreedor por haberse cumplido el término de caducidad del medio de control de controversias contractuales

Doctor
 MIGUEL ANTONIO MOSCARELLA VALLE
 Jefe de la Oficina Jurídica
 E.S.E Subred Integrada de Servicios de Salud Sur
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010010552 del 25 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“...La Subred Integrada de Servicios de Salud Centro Oriente E.S.E., es un Entidad Pública de categoría especial, descentralizada del Orden Distrital, creada mediante Acuerdo 641 de 2016 del Concejo de Bogotá, con autonomía administrativa y patrimonio propio, adscrita a la Secretaría Distrital de Salud y parte integrante del Sistema de Seguridad Social en Salud, que tiene por objetivo principal prestar servicios de salud entendidos como un servicio público esencial, orientando sus acciones a la promoción de salud, la prevención, curación, promoción y rehabilitación de la enfermedad, la docencia e investigación; con un política de calidad enfocada en el mejoramiento continuo de sus procesos, en la atención al cliente y la satisfacción de los usuarios en sus expectativas en materia de salud.

Mediante la Resolución 2024420000003568-6 del 7 de mayo de 2024, la Superintendencia Nacional de Salud, debido a serias dificultades presupuestales que presenta la Subred Integrada de Servicios de Salud Centro Oriente E.S.E. resolvió:

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

'ARTÍCULO 1. ORDENAR la toma de posesión inmediata de los bienes, haberes y negocios y la intervención forzosa administrativa para administrar la SUBRED INTEGRADA DE SERVICIOS DE SALUD CENTRO ORIENTE E.S.E. identificada con Nit 900.959.051.-7. Por el término de un (1) año es decir desde el 7 de mayo de 2024 hasta el 6 de mayo de 2025, por las razones expuestas en la parte motiva de la presente resolución.'

1. HECHOS

PRIMERO. La Secretaría Distrital de Salud celebró múltiples contratos con la Subred Integrada de Servicios de Salud Centro Oriente E.S.E. para la prestación de servicios de salud de los Bogotanos.

SEGUNDO. La Secretaría Distrital de Salud es un organismo del Sector Central con autonomía administrativa y financiera que tiene por objeto orientar y liderar la formulación, adaptación, adopción e implementación de políticas, planes, programas, proyectos y estrategias conducentes a garantizar el derecho a salud de los habitantes del Distrito Capital (artículo 85 de Acuerdo Distrital 257 de 2006, cuyo régimen legal de contratación se rige por el Estatuto de Contratación Estatal, esto es, la Ley 80 de 1993 y demás normas que la modifique, sustituya o adicione.

TERCERO. La Subred Integrada de Servicios de Salud Centro Oriente E.S.E., tiene por objeto la prestación de servicios de salud, constituye una categoría especial pública descentralizada, con personería jurídica, patrimonio propio y autonomía administrativa, creada por el Acuerdo Distrital 641 de 2016, sometida a régimen jurídico previsto en la Ley 100 de 1993.

CUARTO. Venció el término legal para la liquidación de los contratos suscritos entre la Secretaría Distrital de Salud y la Subred Integrada de Servicios de Salud Centro Oriente E.S.E., la contratante Secretaria perdió la competencia temporal para liquidarlos en sede administrativa o solicitar liquidación judicial a través del medio de control de controversias contractuales, esto es, feneció el término de caducidad para promover demanda que persiga la liquidación por un Juez de la república.

QUINTO. Los valores que no fueron objeto de liquidación en los contratos por pérdida de competencia para liquidación en sede administrativa y judicial, se encuentran en los registros contables de la Subred Integrada de Servicios de Salud Centro Oriente E.S.E. Es decir, estos son pasivos no exigibles jurídicamente.

SEXTO. La Subred requiere liberar los saldos de los contratos no liquidados por pérdida de competencia temporal para ello, realizar depuración, concomitante a ello, registro contable a que haya lugar, para traslado con el objeto de adquirir nuevos compromisos para la prestación de servicio de salud objeto misional de la Subred Integrada de Servicios de Salud Centro Oriente E.S.E.

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

SÉPTIMO. La interventoría se encuentra ejecutando las acciones necesarias para superar las situaciones que dieron lugar a la intervención forzosa administrativa para administrar la SERVICIOS DE SALUD CENTRO ORIENTE E.S.E., sin encontrar un procedimiento claro para depurar recursos provenientes de pasivos no exigibles jurídicamente para que se puedan utilizar.

2. FUNDAMENTO

EXIGIBILIDAD DE OBLIGACIONES CONTRACTUALES

Los términos de caducidad de la acción un medio de control de controversias contractuales y liquidación del contrato, son de orden público, perentorios, improrrogables e disponibles, en consideración al interés general y la necesidad de otorgar certeza y seguridad a las partes de una relación o situación jurídica.

(...)

Desde el punto de vista contable, la liberación de saldos se ubica dentro del proceso de depuración de cartera. Al respecto, la Resolución 107 de 2017 de la Contaduría General de la Nación emitió los siguientes lineamientos:

(...)

Así las cosas, la Contaduría General de la Nación advierte la necesidad de identificar aquellas obligaciones que ya no son susceptibles de cobro por parte de terceros, como es el caso de aquellas sobre las que ha operado el fenómeno de la caducidad del medio de control de controversias contractuales.

En el contexto descrito, no es claro el procedimiento para proceder a liberar saldos, depuración y concomitante a ello, los registros contables para que estos recursos puedan ser trasladados para la adquisición de nuevos compromisos de la Empresa Social del Estado.

3. PETICIÓN

Se informe el procedimiento para liberar los saldos de contratos no liquidados por el contratante por pérdida de competencia temporal para ello; realizar depuración, concomitante a ello, registro contable a que haya lugar, para traslado con el objeto de adquirir nuevos compromisos con estos recursos para la prestación del servicio de salud objeto misional de la Subred Integrada de Servicios de Salud Centro Oriente E.S.E.”.

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

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

“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.

A su vez, el artículo 4º de la Ley 298 de 1996, mediante la cual se reglamentó el artículo 354 de la Constitución Política, señala, entre otras, las siguientes funciones a la Contaduría General de la Nación:

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

(...)

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

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

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 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:

“ARTÍCULO 355. SANEAMIENTO CONTABLE. Las entidades territoriales deberán adelantar el proceso de depuración contable a que se refiere el artículo 59 de la Ley 1739 de 2014, modificado por el artículo 261 de la Ley 1753 de 2015. El término para adelantar dicho proceso será de dos (2) años contados a partir de la vigencia de la presente ley. El cumplimiento de esta obligación deberá ser verificado por las contralorías territoriales”.

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 con la Resolución 439 de 2024, 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 toma de decisiones, el control y la rendición de cuentas. 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 la toma de decisiones, control y rendición de cuentas. 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 es razonable esperar que su omisión o expresión inadecuada influya sobre las decisiones que los usuarios toman a partir de esta. La materialidad o importancia relativa es un aspecto de la

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

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

23. La información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción de estos 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.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

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 sucesos 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.

(...)

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

116. 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 con las resoluciones 437 y 439 de 2024, disponen:

"CAPÍTULO II. PASIVOS

(...)

3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

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

(...)

3.5. Baja en cuentas

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

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

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

7. Cuando el acreedor renuncie al derecho de cobro o un tercero asuma la obligación de pago, la empresa aplicará la Norma de ingresos por subvenciones”.

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

“3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(...)

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

(...)

3.2.15 Depuración contable permanente y sostenible

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

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

Bienes y Derechos

(...)

Obligaciones

- f) Obligaciones reconocidas sobre las cuales no existe probabilidad de salida de recursos, que incorporan beneficios económicos futuros o potencial de servicio;
- g) Obligaciones reconocidas que han sido condonadas o sobre las cuales ya no existe derecho exigible de cobro;
- h) Obligaciones que jurídicamente se han extinguido, o sobre las cuales la Ley ha establecido su cruce o eliminación.

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

CONCLUSIONES

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

En este sentido, la CGN se pronunciará respecto al procedimiento que debe aplicar la empresa para realizar la depuración contable de aquellos pasivos que dejaron de cumplir los requisitos para su reconocimiento en los estados financieros, precisando que esta entidad no se pronunciará respecto a la liberación o traslado de recursos de que trata la consulta, en tanto la CGN no posee competencia ni atribuciones para establecer procedimientos internos de la actuación administrativa de cada entidad. Por lo cual, será la empresa quien, una vez analizado, fáctica y jurídicamente, el origen o fuente de cada saldo contractual (acto administrativo sancionatorio contractual, o cumplimiento de obligaciones contractuales) y dependiendo de su naturaleza, determinará si respecto a los pasivos de que trata la consulta ya no se tiene obligación de pago conforme a lo señalado en el ordenamiento jurídico sobre el particular, (por vencimiento del término de liquidación contractual y/o por prescripción del cobro coactivo), caso en el cual procederá realizar la depuración contable.

Una vez hecha la anterior precisión, a continuación, se establece el tratamiento contable de los pasivos que dejaron de cumplir los requisitos para su reconocimiento:

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, señala que se reconocen como pasivos, las obligaciones presentes que tiene la empresa con un tercero, que han surgido de sucesos 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.

Dicho Marco Conceptual, también establece que la baja en cuentas de los elementos de los estados financieros debe realizarse cuando la partida deje de cumplir la definición de activo o pasivo; lo cual ocurre, en el caso de los pasivos, cuando deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos.

Así las cosas, por ejemplo, tratándose de cuentas por pagar, la Norma señala que se reconocerán como tales las obligaciones adquiridas por la 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

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

como cuenta por pagar ya no pueda ser cobrada por el acreedor en atención, entre otras, a la caducidad de las acciones con las que cuenta para realizar su cobro, 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 deba 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 llevar a cabo las acciones administrativas necesarias para evitar que la misma revele situaciones como: a. obligaciones reconocidas sobre las cuales no existe probabilidad de salida de recursos; b. Obligaciones reconocidas que han sido condonadas o sobre las cuales ya no existe derecho exigible de cobro; c. obligaciones que jurídicamente se han extinguido, o sobre las cuales la Ley ha establecido su cruce o eliminación.

Por otro lado, y en atención a que en su consulta no se establece qué tipo de pasivos se registraron, es necesario señalar que 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.

Ahora bien, en atención a que en su consulta se hizo referencia a la Resolución 107 de 2017 expedida por la CGN, es necesario precisar que la misma no se encuentra vigente. Lo anterior, en atención a que por medio de dicha Resolución se reguló el tratamiento contable que las entidades territoriales debían aplicar para dar cumplimiento al saneamiento contable establecido en el artículo 355 de la Ley 1819 de 2016, y el plazo establecido en dicha disposición para realizar tal depuración ya concluyó, por lo que operó el decaimiento de la Resolución 107 de 2017.

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

Así las cosas, se precisa que la normativa expedida por la CGN que regula la depuración contable y la baja en cuentas de los elementos de los estados financieros que actualmente deben aplicar las Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, 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.
2. El acápite de "Baja en cuentas" de la respectiva norma del activo o pasivo que se requiere dar de baja, 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.
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.

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

CONCEPTO No. 20251100011951 DEL 19-03-2025

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 recursos administrados en patrimonio autónomo creado por el concesionario.

Doctor
SANTIAGO CEBALLOS
Profesional Especializado Contabilidad y Presupuesto
Pereira, Risaralda

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010008212 del 14 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"El Aeropuerto Internacional Matecaña, en el marco de su Plan Maestro Aeroportuario en su momento, incluyó la realización de Obras de Mejoramiento y Modernización del Aeropuerto Internacional Matecaña para lograr el cumplimiento de las Normas de la Unidad Administrativa Especial de Aeronáutica Civil y de las demás Autoridades.

Para lograr esos fines estatales, consideró conveniente y necesario utilizar la modalidad de Asociación Público Privada, prevista en la ley 1508 de 2012 y que para instrumentarla jurídicamente, se celebró el Contrato de Concesión No. 092 de 2017, bajo el esquema de Asociación Público Privada- APP, con el siguiente objeto: 'construcción, modernización, y adecuación del lado tierra y la administración, operación, mantenimiento, explotación comercial, y reversión del lado aire y del lado tierra del Aeropuerto Internacional Matecaña que sirve a la ciudad de Pereira'

De acuerdo con lo anterior, previa la suscripción y legalización correspondientes, el pasado 16 de agosto de 2017, las partes antes referidas, dieron inicio al Contrato de Concesión N° 092, para la CONSTRUCCIÓN, MODERNIZACIÓN Y ADECUACIÓN DEL LADO TIERRA DEL AEROPUERTO Y LA CONSTRUCCIÓN, ADMINISTRACIÓN, OPERACIÓN Y MANTENIMIENTO, OPERACIÓN AEROPORTUARIA, EXPLOTACIÓN COMERCIAL Y REVERSIÓN TANTO DEL LADO AIRE COMO DEL LADO TIERRA DEL AEROPUERTO INTERNACIONAL MATECAÑA QUE SIRVE A LA CIUDAD DE PEREIRA, por un valor de doscientos ochenta y siete mil trescientos veinticuatro millones de pesos

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

(\$287.324.000.000) constantes de 31 de diciembre de 2014, y un plazo máximo de ejecución de veinte (20) años, en adelante: el Contrato de Concesión.

Que partiendo de la cláusula 19, en el capítulo IV del Contrato de Concesión, se estipula la creación de un patrimonio autónomo a través del cual se canalizan todos los activos y pasivos y en general se administran todos los recursos del proyecto de Asociación Público-Privada APP.

Que en la cláusula 20 cuentas y subcuentas del Contrato de Concesión, se describen las cuentas de la APP (Proyecto) y del AIM (Aeropuerto Internacional Matecaña) como asociado público y entidad concedente, de la siguiente manera

CUENTA APP

- i. Subcuenta ingresos regulados
- ii. Subcuenta ingresos no regulados
- iii. Subcuenta cumplimiento indicadores
- iv. Subcuenta interventoría
- v. Subcuenta obras menores
- vi. Subcuenta excedentes APP

Luego se describen las cuentas del AIM siglas del establecimiento público Aeropuerto Internacional Matecaña, así:

- i. Subcuenta Estructuración Proyecto
- ii. Subcuenta Ingresos AIM Intervención Reversión
- iii. Subcuenta Contraprestación

Por su parte, en el APÉNDICE 1 PARTE ESPECIAL, que hace parte del Contrato de Concesión No. 092 de 2017, en el numeral 4.5 Patrimonio Autónomo, se hace una relación nuevamente de las cuentas y subcuentas del patrimonio autónomo en el numeral 4.5.2, describiendo aquí si cada subcuenta, en especial en los romanitos v y vi, las subcuentas de obras menores y excedentes APP (sobre las cuales versa nuestra consulta), así:

El Patrimonio Autónomo deberá tener al menos las siguientes Cuentas y Subcuentas:

a) Cuenta APP

- i. Subcuenta Ingresos Regulados
- ii. Subcuenta Ingresos No Regulados.
- iii. Subcuenta Cumplimiento Indicadores
- iv. Subcuenta Interventoría
- v. Subcuenta Obras Menores
- vi. Subcuenta Excedentes APP

b) Cuenta AIM

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

- i. Subcuenta Estructuración Proyecto
- ii. Subcuenta Ingresos AIM Intervención-Reversión
- iii. Subcuenta Contra prestación
- c) Cuenta Proyecto

En cuanto a la descripción de las subcuentas obras menores y excedentes APP, tenemos en el mismo apéndice en los numerales v y vi, lo siguiente:

v. Subcuenta Obras Menores

Esta Subcuenta Obras Menores de la Cuenta APP se creará con la suscripción del Contrato de Fiducia Mercantil y se fondeará con los rendimientos financieros de todas las subcuentas de la Cuenta APP.

Los recursos disponibles en la Subcuenta Obras Menores se destinarán conforme lo instruya el Aeropuerto Internacional Matecaña mediante notificación a la Fiduciaria, a cubrir los gastos que se generen a cargo del Aeropuerto Internacional Matecaña para atender el riesgo que se describe en el Contrato de Concesión para Obras Menores.

Los rendimientos de las operaciones de tesorería que se efectúen con cargo a los recursos de esta subcuenta, acrecerán la subcuenta. En caso de liquidación los recursos disponibles en esta subcuenta pertenecerán al Aeropuerto Internacional Matecaña.

vi. Subcuenta Excedentes APP

Esta Subcuenta excedentes APP de la Cuenta APP se creará con la suscripción del Contrato de Fiducia Mercantil y se fondeará con los excedentes o remanentes de otras subcuentas, según corresponda, y con los demás recursos que, de conformidad con este Contrato, deban ser trasladados a la Subcuenta Excedentes APP.

Los recursos disponibles en la Subcuenta Excedentes APP se destinarán conforme lo instruya el Aeropuerto Internacional Matecaña mediante Notificación a la Fiduciaria, para atender la materialización y/u ocurrencia de los riesgos que se encuentran a cargo del Aeropuerto Internacional Matecaña, en los términos dispuestos en el presente Contrato. Así mismo podrán ser desinados por el AIM para cubrir la diferencia resultante de la aplicación de la fórmula señalada en la sección 4.1.2 (h).

Los rendimientos de las operaciones de tesorería que se efectúen con cargo a los recursos de esta subcuenta, serán transferidos mensualmente a la Subcuenta Obras Menores.

En caso de liquidación los recursos disponibles en esta subcuenta pertenecerán al Aeropuerto Internacional Matecaña.

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

Como se observa según las disposiciones contractuales que se citan, y que se anexan a esta solicitud, las subcuentas obras menores y excedentes APP, hacen parte de la cuenta general APP, subcuentas cuyos recursos provienen del fondeo de los rendimientos financieros de todas las subcuentas de la Cuenta APP, y solo al final del proyecto en la etapa de liquidación del contrato, los recursos disponibles pertenecerán efectivamente al Aeropuerto Internacional Matecaña.

Es por ello que en nuestra entidad concluimos que esta cuenta no debe hacer parte de nuestro activo.

Sin embargo, revisando nuestros Estados Financieros, estas dos cuentas están creadas en la contabilidad de nuestra entidad, y están clasificadas como parte de nuestro activo, siendo las únicas dos subcuentas de la cuenta general APP, que hacen parte de nuestra contabilidad, las demás cuatro subcuentas no lo están.

Creemos que la creación de estas cuentas en nuestra contabilidad se hizo de manera errónea, dado que estos recursos no son parte de nuestro activo actualmente, debiendo estar creadas contablemente solo las subcuentas que hacen parte de la Cuenta General AIM, estas son: Subcuenta Estructuración Proyecto, Subcuenta Ingresos AIM Intervención-Reversión, Subcuenta Contraprestación

Lo existencia de la Cuenta Obras Menores, en nuestra contabilidad nos causa dificultades dado que presupuestalmente nosotros no ejecutamos esos recursos, sino que son ejecutados por el concesionario para atender obras menores pero que no hacen parte de nuestra ejecución presupuestal, pues al no ser estos recursos del AIM, no hacen parte de nuestro presupuesto.

La consulta se delimita entonces a las dos siguientes preguntas:

1. ¿Es adecuada la práctica contable que tiene las cuentas del patrimonio autónomo del proyecto APP, obras menores y excedentes APP, creadas en el activo y haciendo parte de los estados financieros del Aeropuerto Internacional Matecaña?
2. SI no es adecuado desde la practica contable que estas cuentas estén creadas en nuestra contabilidad, ¿Cuál es el procedimiento para eliminar estas dos cuentas de nuestra contabilidad?
3. ¿SI deben permanecer en nuestros estados financieros, cual es la correcta imputación contable que deben representar dicha destinación?"

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

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

Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 439 de 2024, establece:

“6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la empresa que resultan de un suceso 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.

52. 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.

53. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso; no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este. La titularidad jurídica sobre el activo no necesariamente es suficiente para que se cumplan las condiciones de control. Por ejemplo, una 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” (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 437 y 452 de 2024, describe la cuenta 1989-RECURSOS DE LA ENTIDAD CONCEDENTE EN PATRIMONIOS AUTÓNOMOS CONSTITUIDOS POR CONCESIONARIOS PRIVADOS de la siguiente manera: “Representa los recursos en efectivo que controla la empresa que actúa como concedente y que, en virtud del acuerdo de concesión, se encuentran en patrimonios autónomos constituidos por concesionarios privados, los cuales provienen, por ejemplo, de recursos entregados por la empresa concedente, de los rendimientos

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

financieros generados y de los recursos que le sean transferidos a la empresa concedente” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado 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, los activos son recursos controlados por la empresa que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros. El control se puede observar, entre otros, por la capacidad que tiene la empresa para usar o definir el uso que un tercero debe hacer de los recursos, como por ejemplo para el pago de obligaciones a cargo de la empresa. Cabe aclarar que, el control es concomitante con la titularidad jurídica de los recursos, no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este.

Por su parte, el CGC del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público indica que en la cuenta 1989-RECURSOS DE LA ENTIDAD CONCEDENTE EN PATRIMONIOS AUTÓNOMOS CONSTITUIDOS POR CONCESIONARIOS PRIVADOS se reconocen los recursos en efectivo que controla la empresa que actúa como concedente y que, en virtud del acuerdo de concesión, se encuentran en patrimonios autónomos constituidos por concesionarios privados.

Teniendo en cuenta lo anterior, así como lo indicado en el Apéndice 1 Parte Especial del Contrato de Concesión No. 092 de 2017, incluido en la consulta transcrita en los antecedentes de este concepto, se evidencia que los recursos que se encuentran en las Subcuenta Obras Menores y la Subcuenta Excedentes APP del Patrimonio Autónomo, cumplen con los criterios para ser reconocidos como parte de los activos en los estados financieros de la empresa, toda vez que la empresa tiene el control para indicar el uso o destinación que la Fiduciaria deberá aplicar a los recursos, como es el caso de emplearlos para cubrir gastos o la materialización y/u ocurrencia de los riesgos que se encuentran a cargo del Aeropuerto Internacional Matecaña y, adicionalmente, al finalizar el contrato de concesión los saldos de los recursos existentes serán de la empresa.

Por lo anterior, la empresa registrará los valores de las subcuentas consultadas del Patrimonio Autónomo en la subcuenta 198901-Recursos de la entidad concedente en patrimonios autónomos constituidos por concesionarios privados de la cuenta 1989-RECURSOS DE LA ENTIDAD CONCEDENTE EN PATRIMONIOS AUTÓNOMOS CONSTITUIDOS POR CONCESIONARIOS PRIVADOS.

Con respecto a la pregunta 3, si la empresa requiere un lineamiento contable adicional, agradecemos ampliar el contexto frente al hecho económico.

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

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

CONCEPTO No. 20251100012921 DEL 01-04-2025

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 Bienes recibidos en forma de pago Ingresos por subvenciones
	SUBTEMA	Tratamiento contable de bienes recibidos como remuneración en un convenio de docencia con instituciones de educación superior

Doctor
 DIEGO FABIÁN ESPITIA GÓMEZ
 Profesional especializado
 Subred Integrada de Servicios de Salud Centro Oriente E.S.E.
 Bogotá, D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010009072 del 18 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“La Subred Centro Oriente ESE (...) suscribe convenios de docencia con diferentes universidades y/o instituciones educativas con énfasis en carreras de Salud, para dar cumplimiento al modelo de salud distrital. (...).

La Subred tiene establecido en la mayoría de estos convenios de docencia con las universidades y/o instituciones educativas en la cláusula de CONTRAPRESTACIÓN Y FORMA DE PAGO lo siguiente:

‘La forma de pago en efectivo y/o en equipos e insumos, será establecida por la Subred con la presentación de los documentos que se requieran, recursos que serán destinados al mejoramiento de la prestación de servicios de salud o de la relación docencia-servicio’.

Por lo cual, cuando estas entidades realizan el pago correspondiente en efectivo, se debita la cuenta 1110 DEPOSITO EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y se acredita la cuenta 131990 OTRAS CUENTAS POR COBRAR SERVICIOS DE SALUD, y cuando el pago se realiza en equipos, insumos y/o otros servicios, se debita la cuenta 15

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

INVENTARIOS o la cuenta 16 PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO que corresponda, y se acredita la cuenta 131990 OTRAS CUENTAS POR COBRAR SERVICIOS DE SALUD. De acuerdo a lo descrito anteriormente y revisando la resolución No. 437 del 3 de diciembre de 2024 expedida por la CGN, (...). Y en sus consideraciones establece: Las empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público pueden recibir bienes en forma de pago para cancelar total o parcialmente un derecho previamente reconocido, como en el caso de bienes recibidos en dación en pago.

Se hace necesario que la CGN nos dé el concepto o la aclaración al termino DACIÓN DE PAGO, y si en los convenios de docencia que suscribe la Subred en la actualidad aplicaría el tratamiento contable establecido en la resolución No. 437 del 3 de diciembre de 2024”.

CONSIDERACIONES

La Ley 489 de 1998, por la cual se dictan normas sobre la organización y funcionamiento de las entidades del orden nacional, se expiden las disposiciones, principios y reglas generales para el ejercicio de las atribuciones previstas en los numerales 15 y 16 del artículo 189 de la Constitución Política y se dictan otras disposiciones; señala:

“ARTÍCULO 95. ASOCIACIÓN ENTRE ENTIDADES PUBLICAS. Las entidades públicas podrán asociarse con el fin de cooperar en el cumplimiento de funciones administrativas o de prestar conjuntamente servicios que se hallen a su cargo, mediante la celebración de convenios interadministrativos o la conformación de personas jurídicas sin ánimo de lucro. (...)”.

Respecto a 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 las Resoluciones 437 y 439 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la empresa en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un

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

flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

(...)

17. BIENES RECIBIDOS EN FORMA DE PAGO

17.1. Reconocimiento

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

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

3. Los activos no monetarios con los que se cancele total o parcialmente un derecho previamente reconocido y que cumplan con los criterios de reconocimiento de las normas de Propiedades, planta y equipo; Propiedades de inversión; o Activos intangibles se contabilizarán conforme a dichas normas.

(...)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(...)

2. INGRESOS POR SUBVENCIONES

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

(...)

10. 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” (subrayados fuera de texto).

CONCLUSIONES

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

En primer lugar, cabe señalar que las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 437 y 439 de 2024, no contemplan el término “dación de pago”, no obstante, incluyen la Norma de bienes recibidos en forma de pago. De acuerdo con esta Norma, se reconocen como tales aquellos activos no monetarios con los que se cancele total o parcialmente un derecho previamente reconocido, y que se esperen vender para obtener beneficios económicos futuros, o aquellos de los cuales no se tenga certeza de su destinación.

En segundo lugar, según lo señalado en su consulta desde la suscripción del convenio, respecto a la recepción de equipos e insumos, se tiene claro que se esperan recibir activos no monetarios, por lo cual no se cumplen los criterios de reconocimiento establecidos en la Norma de cuentas por cobrar, donde se establece que como tales se reconocerán los derechos adquiridos por la empresa en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere la entrada de un flujo financiero a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

Por lo anterior, al no cumplirse la definición de cuentas por cobrar la empresa no puede aplicar tampoco la Norma de bienes recibidos en forma de pago.

Por otro lado, es importante resaltar que las empresas públicas realizan convenios y contratos, administrativos o interadministrativos, atendiendo a sus necesidades específicas de contratación, y se hace necesario que para su reconocimiento contable se tenga presente el Marco conceptual y las Normas del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público.

Tanto los contratos como los convenios corresponden a actos jurídicos generadores de obligaciones, pero se diferencian en que, de los contratos se predica la existencia de intereses contrapuestos, intercambio patrimonial o contraprestación, mientras que en los convenios se persigue una finalidad de cooperación, aunque puede existir contraprestación por su ejecución.

Teniendo en cuenta lo anterior, y bajo el entendido que en los convenios celebrados entre la Subred Centro Oriente ESE con diferentes instituciones de educación superior con énfasis en carreras de Salud, se pactó como contraprestación a favor de la ESE, la entrega de equipos e insumos, la entidad reconocerá un débito en la subcuenta y cuenta correspondiente de la clase 1-ACTIVO, cuando la empresa obtenga el control del activo, y un crédito en la subcuenta 443005-Bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno o la subcuenta 443011-Bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes del sector privado de la cuenta 4430-SUBVENCIONES, si el convenio se suscribió con una institución de educación superior pública o con una privada, respectivamente.

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

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

CONCEPTO No. 20251100014011 DEL 11-04-2025

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 las cuentas por pagar que son objeto del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho

Doctora
MARITZA ROSERO NARVAEZ
Gerente
E.S.P. Servicio Público de Alumbrado de Pasto Sepal S.A.
San Juan de Pasto, Nariño

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100014022 del 11 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“De manera muy comedida, me permito elevar consulta respecto del registro dentro de la contabilidad de liquidaciones oficiales de revisión emitidas por la DIAN respecto de la declaración de renta; las cuales se encuentran demandadas ante la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo. Lo anterior, previa contextualización del caso puntual a saber:

(...)

3.- La fuente de financiación del servicio de alumbrado público constituye el IMPUESTO DE ALUMBRADO PÚBLICO; el cual es transferido por los agentes recaudadores a la entidad por estricta disposición legal contenida en el artículo 352 de la Ley 1819 de 2016.

(...)

6.- SEPAL S.A DECLARA Y PAGA RENTA ÚNICAMENTE SOBRE EL INGRESO QUE NO CONSTITUYE IMPUESTO DE ALUMBRADO PÚBLICO; ya que se encuentra proscrito pagar impuesto de renta sobre un impuesto de alumbrado público.

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

7.- La DIAN por su parte considera que los ingresos provenientes del recaudo del impuesto de alumbrado público constituyen ingresos propios de SEPAL S.A y sobre ellos debe declararse y pagarse renta. Por tanto requirió a la empresa SEPAL S.A conminando a modificar la declaración de renta para las vigencias 2017-2018-2019; sin embargo, la entidad que represento se ha sostenido en su postura toda vez que la naturaleza del impuesto no cambia en ninguna fase de la operación y tiene destinación específica por lo cual no está llamado a incrementar el patrimonio de la entidad.

8.- En la actualidad, SEPAL S.A ha demandado en medio de control de Nulidad y Restablecimiento del Derecho, los actos administrativos proferidos por la DIAN dentro del cual se encuentran las Liquidaciones Oficiales de Revisión de las citadas vigencias 2017- 2018-2019.

CONSULTA

Como quiera que las demandas en contra de la DIAN en medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, se encuentran radicadas y en curso en la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo ante el Tribunal Administrativo de Nariño; versan sobre los actos administrativos de Liquidación Oficial de Revisión emitidos por la DIAN: ¿Es pertinente o necesario general un pasivo real en los estados financieros que versen sobre los montos contenidos en la liquidación oficial demandada?

¿En qué parte de la estructura de los estados financieros debe consignarse la novedad?

¿Debe incorporarse el registro sobre esos valores en controversia como cuentas de orden?

¿Debe la entidad realizar alguna provisión? Considerando que la demanda fue interpuesta por SEPAL S.A en contra de la DIAN por las liquidaciones oficiales de revisión que contienen una obligación de pago en favor de la DIAN, pero que se encuentran en discusión en sede de lo contencioso administrativo.

¿Si la probabilidad de pérdida del proceso es baja, en donde se registra contablemente?”.

CONSIDERACIONES

El Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA) señala:

“ARTÍCULO 87. FIRMEZA DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS. Los actos administrativos quedarán en firme:

1. Cuando contra ellos no proceda ningún recurso, desde el día siguiente al de su notificación, comunicación o publicación según el caso.

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

2. Desde el día siguiente a la publicación, comunicación o notificación de la decisión sobre los recursos interpuestos.

3. Desde el día siguiente al del vencimiento del término para interponer los recursos, si estos no fueron interpuestos, o se hubiere renunciado expresamente a ellos.

4. Desde el día siguiente al de la notificación de la aceptación del desistimiento de los recursos.

5. Desde el día siguiente al de la protocolización a que alude el artículo 85 para el silencio administrativo positivo.

ARTÍCULO 88. PRESUNCIÓN DE LEGALIDAD DEL ACTO ADMINISTRATIVO. Los actos administrativos se presumen legales mientras no hayan sido anulados por la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo. Cuando fueren suspendidos, no podrán ejecutarse hasta tanto se resuelva definitivamente sobre su legalidad o se levante dicha medida cautelar” (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 con la Resolución 439 de 2024, señala:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

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

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

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 sucesos pasados y para cuya liquidación la empresa

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

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.

(...)

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

116. 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”.

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizadas con las resoluciones 437 y 439 de 2024, disponen:

“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.

(...)

3.5. Baja en cuentas

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

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

En el concepto con Radicado CGN N° 20251100000611 del 15-01-2025, dirigido al área de contabilidad y finanzas de la E.S.P. SERVICIO PÚBLICO DE ALUMBRADO DE PASTO SEPAL S.A., se concluyó:

“Antes de dar respuesta a su inquietud, es de precisar que, al ser el municipio de Pasto el sujeto activo del impuesto de alumbrado público que se cause en su jurisdicción es este quien espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros de los activos y de los recursos del impuesto por servicio de alumbrado público, de tal manera que le corresponde al municipio reconocer el ingreso por concepto de este impuesto.

Ahora bien, con respecto al recaudo del impuesto de alumbrado público, en atención a los otrosíes suscritos, al artículo 260 del estatuto tributario del municipio de Pasto y a la información de la consulta, se entiende que el cobro y recaudo lo hacen las empresas comercializadoras que prestan servicios públicos en el municipio y que, posteriormente, transfieren los recursos a la E.S.P. SEPAL S.A.; por lo tanto, bajo este contexto, se procede a dar respuesta a su interrogante:

Cuando surja el derecho de cobro originado en las declaraciones tributarias, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes una vez dichas liquidaciones oficiales y actos administrativos queden en firme, el municipio debitará la subcuenta 130545-Impuesto sobre el servicio de alumbrado público, de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS y acreditará la subcuenta 410545-Impuesto sobre el servicio de alumbrado público, de la cuenta 4105-IMPUESTOS, por el valor determinado para cada usuario.

Una vez sean recaudados los recursos por la empresa comercializadora, si es una empresa que aplica el Régimen de Contabilidad Pública reconocerá estos valores en la subcuenta respectiva de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 240790-Otros recursos a favor de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS, la cual se cancelará cuando se realice el giro a favor de E.S.P. SEPAL S.A.

Con la información que remitan las empresas comercializadoras y recaudadoras sobre el recaudo de los recursos por concepto de impuesto de alumbrado público, el municipio de Pasto reclasificará los valores recaudados debitando la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta 130545-Impuesto sobre el servicio de alumbrado público de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS.

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

En el momento en que los recursos sean trasladados por las empresas comercializadoras y recaudadoras a E.S.P. SEPAL S.A., el municipio como entidad que mantiene el control de los recursos pero que los entrega en administración a E.S.P. SEPAL S.A. debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

Por su parte, E.S.P. SEPAL S.A., como empresa encargada de administrar los recursos debitará la subcuenta respectiva de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERA y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Posteriormente, cuando E.S.P. SEPAL S.A. informe al municipio sobre la gestión realizada de los recursos destinados a la prestación del servicio de alumbrado público, el ente territorial debitará la cuenta que represente la naturaleza del activo generado, del gasto incurrido o de la obligación pagada y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Por su parte, E.S.P. SEPAL S.A. debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta y cuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS; y, cuando sea del caso, reconocerá de conformidad con la definición de los elementos de los estados financieros los ingresos y los gastos que le correspondan, por la operación, explotación, organización o gestión, total del servicio de alumbrado público.

Por lo anterior, y de acuerdo con la Norma de ingresos de actividades ordinarias del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, se reconocen como tales aquellos que se originan por la venta de bienes, la prestación de servicios o el uso que terceros hacen de activos, los cuales producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos o participaciones, entre otros. En particular, como ingresos por prestación de servicios se consideran aquellos recursos obtenidos por la empresa en la ejecución de un conjunto de tareas acordadas en un contrato.

En consecuencia, los ingresos que recibe E.S.P. SEPAL S.A. por la operación del servicio, corresponde a un ingreso por prestación de servicios, dado que son recursos obtenidos por la empresa en la ejecución de un conjunto de tareas acordadas. En ese sentido, dichos ingresos se reconocerán mediante un débito en la subcuenta 131790-Otros servicios de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS y un crédito en la subcuenta 439090-Otros servicios de la cuenta 4390-OTROS SERVICIOS. Posteriormente, cancelará el derecho mediante un débito en la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y un crédito en la subcuenta 131790-Otros servicios de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE

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

SERVICIOS. Si la entidad efectúa el traslado de los recursos a una cuenta bancaria diferente a la de los recursos del contrato, efectuará la reclasificación que corresponda en la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Es de precisar que, las entidades involucradas en los hechos económicos mencionados deberán implementar procedimientos operativos que faciliten la ejecución del proceso contable, a fin de asegurar el flujo de información hacia las áreas contables, la incorporación de todos los hechos económicos, la eliminación de las operaciones recíprocas y la presentación oportuna de sus estados financieros a los diferentes usuarios” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Previo a abordar el asunto objeto de consulta, y en atención a que en su consulta se hace referencia al ingreso por impuesto de alumbrado público, es preciso señalar que contablemente dicho ingreso corresponde reconocerlo al municipio de Pasto, conforme a lo concluido en el concepto con radicado CGN N° 20251100000611 del 15-01-2025 emitido a la E.S.P. Servicio Público de Alumbrado de Pasto Sepal S.A.

Hecha la anterior precisión, se tiene que la Norma de cuentas por pagar 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.

Sobre el particular, es preciso señalar que el reconocimiento contable de las cuentas por pagar debe realizarse conforme al principio de devengo que dispone que los hechos económicos deben reconocerse en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos.

De acuerdo a lo señalado, una vez el o los actos administrativos expedidos por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) adquirieron firmeza en los términos señalados en el artículo 87 del CPACA, la empresa debió realizar el respectivo reconocimiento contable de la o las cuentas por pagar.

Lo anterior, en atención a que una vez en firme el acto administrativo en el que se establece una obligación a cargo de la empresa, se espera, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

Ahora bien, cuando un acto administrativo mediante el cual se impone una obligación a cargo de la empresa es objeto del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, no debe realizarse solo por este hecho la baja en cuentas de las partidas que lo representan, dado que de conformidad con lo establecido en el artículo 88 del

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

CPACA, los actos administrativos se presumen legales mientras no hayan sido anulados por la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo.

En este sentido, lo que corresponde a la empresa es evaluar, en el transcurso del proceso judicial, si la cuenta por pagar sigue cumpliendo los requisitos para su reconocimiento como pasivo, en atención a que de acuerdo con lo señalado en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera, un pasivo es una obligación presente que tiene la empresa con un tercero, que han surgido de sucesos pasados y para cuya liquidación la empresa debe desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos futuros; y su baja en cuentas procede cuando la partida deja de cumplir la definición de pasivo; lo cual ocurre para las cuentas por pagar cuando se extingan las obligaciones que la originaron o cuando la empresa no espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos para su cancelación.

Así las cosas, en atención a que se interpuso la demanda en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, la empresa debe evaluar si espera, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable para cancelar lo adeudado.

En caso de que la empresa establezca que tiene poca o ninguna probabilidad de tener que desprenderse de recursos, es decir, una vez realizada la evaluación respecto al proceso judicial, la empresa cuenta con información de la que se desprenda que probablemente se declarará la nulidad del acto administrativo, podrá proceder a realizar la baja en cuentas de la cuenta por pagar.

En caso contrario, esto es, que la empresa establezca que tiene poca o ninguna alternativa de evitar la salida de recursos, deberá mantener reconocida la cuenta por pagar, y sólo realizará su baja en cuentas si se declara la nulidad del acto administrativo demandado.

En todo caso, la empresa deberá revelar la información relativa al proceso judicial en las notas a los estados financieros, en atención a que las pretensiones contencioso anulatorias no son objeto de reconocimiento conforme al 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.

En este sentido, es preciso señalar que si la empresa, además de la declaratoria de nulidad del acto administrativo pretende el reconocimiento de algunos valores, es decir, existen pretensiones que se refieran a efectivo como, por ejemplo, el pago de costas procesales, para el reconocimiento contable de tales pretensiones sí deberá atenderse al Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias.

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

CONCEPTO No. 20251100014971 DEL 28-04-2025

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 Ayudas gubernamentales y subvenciones Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Procedimiento para la evaluación del control interno contable
	SUBTEMA	Medición posterior de bienes clasificados como propiedades, planta y equipo

Doctora
MÓNICA LONDOÑO
 Contadora
 E.S.E. Hospital Regional San Juan de Dios – Rionegro
 Rionegro, Antioquia

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010014132 del 11 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Me permito dirigir la presente comunicación en mi calidad de contador del Hospital San Juan de Dios – ESE Rionegro, con el fin de solicitar un concepto técnico respecto al procedimiento para la actualización del valor del bien inmueble denominado “Sede Gilberto Mejía Mejía”, en el contexto de los siguientes antecedentes:

1. Antecedentes del bien inmueble y su registro contable

El Municipio de Rionegro entregó a esta institución el bien inmueble en comodato precario, el cual fue registrado en la contabilidad al valor de \$3.091.980.989, tal como se indicó en la cláusula séptima del Contrato No 1070-06-02 023/2020, de fecha 11 de diciembre de 2020. Dicho valor corresponde al avalúo catastral, en tanto que en ese momento no se contaba con valores base del valor comercial del inmueble.

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

2. Hechos posteriores y procedimiento de actualización

En el año 2022, mediante el acto administrativo No. 012 del 22 de septiembre de 2022, el Municipio de Rionegro enajenó a título gratuito el mencionado inmueble a favor del hospital.

Posteriormente, en el año 2023, específicamente el 29 de septiembre, se realizó un avalúo comercial del inmueble. Como consecuencia, se procedió a registrar en la contabilidad de la entidad el resultado de dicho avalúo, separando el valor correspondiente del terreno y al edificio, ya que en el momento de la enajenación del bien se encontraba registrado a un valor inferior.

Dicha actualización se realizó con el propósito de salvaguardar el patrimonio público de la entidad y cumplir con los requerimientos de asegurabilidad, dado que para la emisión de pólizas multirriesgo se exige que el valor asegurado se encuentre a valor presente.

3. Consulta

Considerando que:

Los hechos se desarrollaron en el año 2022, periodo en el cual se expidió el acuerdo No 012 de 2022; el procedimiento de actualización contable se ejecutó de manera posterior a la convergencia y la necesidad de reflejar de forma oportuna y veraz el valor comercial del bien inmueble, conforme a las exigencias de asegurabilidad y a las normativas vigentes, solicitamos atentamente se nos emita un concepto que permita esclarecer lo siguiente:

a. ¿Es procedente y acorde a la normativa contable vigente la actualización del registro contable del bien inmueble, consistente en el avalúo comercial y la segregación de los valores del terreno y del edificio, habiéndose efectuado posteriormente el año de convergencia?

b. ¿Qué procedimiento o ajustes adicionales, de ser necesarios se deberán implementar para garantizar que el registro contable refleje de manera fiel el valor real del inmueble y a su vez resguarde el patrimonio público de la entidad?

c. ¿Qué aspectos deben considerarse para asegurar que la actualización del valor del bien inmueble, este conforme a las políticas contables aplicables y las exigencias de asegurabilidad?”.

CONSIDERACIONES

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

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

no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado según la Resolución 168 de 2020, (vigente para el año 2020), señalaba:

"6. DEFINICIÓN, RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN DE LOS ELEMENTOS QUE CONSTITUYEN LOS ESTADOS FINANCIEROS

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

47. 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, un derecho a: 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.

48. 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).

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 426 de 2019, (vigentes para el año 2020), establecían:

"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 comercialización de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; y b) los bienes muebles que

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

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.

(...)

3. Los terrenos sobre los que se construyan las propiedades, planta y equipo se reconocerán por separado.

(...)

10.2. Medición inicial

(...)

17. Cuando se adquiriera 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

18. 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 recursos procedentes de terceros que estén orientados al cumplimiento de un fin, propósito, actividad o proyecto específico. Las subvenciones pueden estar o no condicionadas y pueden ser reintegrables, dependiendo del cumplimiento pasado o futuro de ciertas condiciones.

(...)

2.2.2. Medición

12. Las subvenciones pueden ser monetarias y no monetarias. Las monetarias se medirán por el valor recibido. En caso de que la subvención se perciba en moneda extranjera, se aplicará lo señalado en la Norma de efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera. Por su parte, 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. El valor razonable y el costo de reposición se determinarán conforme a lo definido en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera para estas bases de medición” (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 332 de 2022, vigentes para el año 2023, señalaban:

“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.

(...)

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.

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

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

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.

(...)

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”.

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 las Resoluciones 437 y 439 de 2024, disponen:

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

(...)

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

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la 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 su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.
(...)

23. La 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).

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

“3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(...)

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

(...)

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

3.2.4. Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones

La entidad debe contar con un manual de políticas contables, acorde con el marco normativo que le sea aplicable, en procura de lograr una información financiera con las características fundamentales de relevancia y representación fiel establecidas en el Régimen de Contabilidad Pública.

Las políticas contables son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad para la elaboración y presentación de los estados financieros.

(...)

También, se deberán elaborar manuales donde se describan las diferentes formas en que las entidades desarrollan las actividades contables y se asignen las responsabilidades y compromisos a quienes las ejecutan directamente. Los manuales que se elaboren deberán permanecer actualizados en cada una de las dependencias que corresponda, para que cumplan con el propósito de informar adecuadamente a sus usuarios directos.

(...)

3.2.15. 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;

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

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

De conformidad con el Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, vigentes para el año 2020, en el momento en que la empresa obtuvo el control del bien inmueble recibido en comodato precario, debió reconocerlo en su situación financiera como un activo aplicando la Norma de propiedades, planta y equipo. Adicionalmente, si como parte del edificio también se recibió el terreno, este último se debió reconocer por separado.

Ahora bien, en cuanto a la medición inicial, dicha Norma señalaba que, al tratarse de bienes adquiridos sin cargo alguno, la entidad debía medirlos de acuerdo con la Norma de ayudas gubernamentales y subvenciones. En este sentido, el valor por el cual debieron reconocerse dichos activos correspondía a su valor razonable y en ausencia de este, por su costo de reposición. No obstante, si no era factible obtener alguna de las anteriores mediciones, se podían medir por el valor en libros de la entidad que los entregó en comodato.

Con posterioridad al reconocimiento de los activos clasificados como propiedades, planta y equipo, la empresa, los debió medir por su costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado, aplicando lo señalado en la Norma de propiedades, planta y equipo.

Teniendo en cuenta lo anterior, se da respuesta a su consulta de la siguiente manera:

Pregunta 1. ¿Es procedente y acorde a la normativa contable vigente la actualización del registro contable del bien inmueble, consistente en el avalúo comercial y la segregación de los valores del terreno y del edificio, habiéndose efectuado posteriormente al año de convergencia?

Es preciso señalar que el terreno y el edificio se debieron reconocer por separado en el momento en el que la empresa obtuvo el control de estos.

Ahora bien, 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.

No obstante, es preciso señalar que los avalúos que se realicen en la aplicación del citado Marco Normativo únicamente serán con ocasión de la determinación y

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

comprobación del deterioro del valor de los activos, previa evaluación de existencia de indicios de deterioro.

Preguntas 2 y 3. ¿Qué procedimiento o ajustes adicionales, de ser necesarios se deberán implementar para garantizar que el registro contable refleje de manera fiel el valor real del inmueble y a su vez resguarde el patrimonio público de la entidad?, ¿qué aspectos deben considerarse para asegurar que la actualización del valor del bien inmueble, este conforme a las políticas contables aplicables y las exigencias de asegurabilidad?”.

De acuerdo con lo establecido en el Marco Normativo, con posterioridad a su reconocimiento dichos bienes se deben medir por su costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado y, como mínimo al término de cada periodo contable, la empresa debe revisar el valor residual, la vida útil y el método de depreciación, y si existe un cambio significativo en estas variables, se ajustarán para reflejar el nuevo patrón de consumo de los beneficios económicos futuros. Adicionalmente, aplicará lo establecido en la Norma de deterioro del valor de los activos.

Así las cosas, si la empresa no aplicó de forma correcta lo señalado en el Marco Normativo vigente para el reconocimiento y medición de los bienes objeto de su consulta, la empresa estaría ante un error contable; el cual debe ser corregido en el periodo actual aplicando 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 el efecto, deberá identificar el valor por el cual debió reconocer dichos activos, esto es, por su valor razonable, en ausencia de este, su costo de reposición o por el valor en libros de la entidad que le entregó los bienes en comodato, cuando proceda y ajustar el valor en libros del terreno y del edificio, para lo cual debitará o acreditará según corresponda la subcuenta respectiva de la cuenta 1605-TERRENOS y la subcuenta que corresponda de la cuenta 1640-EDIFICACIONES y la diferencia la debitará o acreditará en la subcuenta respectiva de la cuenta 3225-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Así mismo, sobre el saldo inicial determinado, la entidad estimará el valor de la depreciación acumulada y el deterioro acumulado si aplica, que deberían tener las propiedades, planta y equipo a la fecha de corrección del error. Con base en los valores anteriormente determinados se ajustará el valor de la depreciación acumulada y el valor del deterioro acumulado, afectando la subcuenta que corresponda de la cuenta 3225-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES de la depreciación acumulada y del deterioro acumulado, que debió reconocerse en periodos contables anteriores, y las subcuentas que correspondan de la cuenta 5351-DETERIORO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y de la cuenta 5360-DEPRECIACIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y

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

EQUIPO, por el ajuste del gasto reconocido en el periodo contable en el que se corrija el error.

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

Adicionalmente, en atención al Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, se recomienda que la entidad, a través de sus manuales de políticas contables, establezca los principios, reglas y procedimientos que direccionen la preparación y presentación de los estados financieros, así como las políticas de operación que faciliten la ejecución del proceso contable y la definición de mecanismos para el reconocimiento, medición y revelación de sus propiedades, planta y equipo. Lo anterior, con el fin de asegurar la incorporación de todos los hechos económicos y la presentación oportuna y actualizada de la información financiera.

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

CONCEPTO No. 20251100015371 DEL 30-04-2025

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 recursos recibidos por la empresa a través de un convenio interinstitucional.

Doctora
 DANIELA LADINO CASAS
 Contador
 IQUIRA S.A. E.S.P.
 Iquira, Huila

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010015892 del 21 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Por medio de la presente, como equipo contable y financiero de EMPRESAS PUBLICAS DE IQUIRA SA ESP identificada con NIT-900.250.076 bajo el 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, solicitamos de manera amable concepto técnico o procedimiento contable de reconocimiento y medición de los recursos recibidos a través de convenios interadministrativos con la entidad territorial para que sea la empresa quien ejecute y contrate dichos convenios.

ANTECEDENTES Y SOLICITUD

(...)

2. SEGUIDO A LA FIRMA DEL CONVENIO

- Así las cosas, por la ejecución de convenios interadministrativos IQUIRA SA ESP no recibe ni pacta un ingreso por la administración del convenio.

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

- IQUIRA SA ESP apertura una cuenta bancaria para el manejo de los recursos provenientes del convenio y debe devolver los rendimientos generados y valores no ejecutados.
- Ante la constitución y las leyes, los Municipios tienen la obligación de garantizar la prestación de los servicios públicos, la cobertura y continuidad, y son ellos quienes deben realizar inversiones cuando las redes o plantas de tratamiento se vean afectadas.
- En el convenio no estipulan que las redes que se están construyendo y optimizando pasen a ser propiedad de IQUIRA SA ESP; a pesar de que la entidad administra las redes de acueducto y alcantarillado en el municipio.
- La mayoría de veces se contrata con terceros todo el valor del convenio (contrato de obra e interventoría).

3. PROCEDIMIENTO CONTABLE REALIZADO

- IQUIRA SA ESP quien administra los recursos, debita 1110 DEPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acredita 290201 RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.
- Una vez los contratistas pasen actas parciales se debita la 290201 RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y se acredita la 240101 CUENTAS POR PAGAR.
- Cuando se realice el pago al contratista se debita la 240101 CUENTAS POR PAGAR. Y se acredita la cuenta 1110 DEPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.
- No se genera incremento patrimonial.

4. SOLICITUD

- a) Por lo anterior Dra. Rocío, se requiere de un concepto emitido por la CGN, donde nos defina claramente, el tratamiento contable que se debe aplicar en IQUIRA SA ESP para el registro de este tipo de convenios interadministrativos que se suscriban con la entidad territorial.
- b) Cuál es el procedimiento o tratamiento contable que se le da a las SUBVENCIONES”.

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:

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

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

(...)

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

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

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado mediante la Resolución 439 de 2024, señala:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

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

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

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 suceso 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.

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

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.

(...)

6.1.4. 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 subvenciones, 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 se deban reconocer en el resultado del periodo, de acuerdo con las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los hechos económicos.

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 lo dispuesto en las Resoluciones 437 y 439 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(...)

2. INGRESOS POR SUBVENCIONES

2.1. Reconocimiento

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

2. Los ingresos por subvenciones pueden o no estar sometidos a estipulaciones, las cuales se originan en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

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

4. 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.

5. Existirán condiciones cuando se requiera que la empresa receptora use o consuma el beneficio económico futuro del activo transferido para un propósito concreto y que, si este no se usa o consume como se especifica, se devuelva, total o parcialmente, al transferidor, quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia condicionada, el transferidor debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos, tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar en cumplimiento de la función de cometido estatal de la empresa receptora de la subvención, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, cuando la empresa receptora reconozca inicialmente un activo sujeto a una condición, también reconocerá un pasivo diferido por la obligación presente de consumir el beneficio económico futuro del activo transferido como se especifica o de devolverlo al transferidor.

6. 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.

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

7. Las subvenciones en efectivo se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo o como pasivo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la empresa tenga el derecho de recibir los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio.

(...)

12. 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.

(...)

2.2. Medición

14. 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. En caso de que la subvención se perciba en moneda extranjera, se aplicará lo señalado en la Norma de efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera.

(...)

18. Cuando la subvención esté sometida a condiciones, el pasivo diferido se medirá inicialmente por el valor del activo reconocido y, posteriormente, por la mejor estimación del valor requerido para cancelar la obligación presente al cierre del periodo contable y la diferencia se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. La estimación tendrá en cuenta los riesgos y las incertidumbres relacionados con los sucesos que hacen que se reconozca un pasivo. Cuando el valor del dinero en el tiempo sea significativo, el pasivo diferido se medirá por el valor presente del valor que se estima será necesario para cancelar la obligación. Un efecto significativo del valor del dinero en el tiempo se presenta cuando el plazo para cancelar dicha obligación se estima mayor a los 12 meses siguientes a la fecha de reconocimiento del pasivo diferido. La tasa de descuento utilizada para el cálculo del valor presente será la tasa de interés extraída de la curva cero cupón de los TES en pesos, emitidos por el Gobierno nacional, más cercana a los plazos estimados para cancelar la obligación presente” (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, actualizado por la Resolución 422 de 2023, menciona:

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

“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.

(...)

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.

(...)

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.

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” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Antes de dar respuesta a sus inquietudes es necesario precisar que los convenios corresponden a actos jurídicos generadores de obligaciones donde se persigue una finalidad de cooperación; las entidades públicas realizan convenios, administrativos o interadministrativos, atendiendo a sus necesidades específicas de contratación, por lo cual, no es posible establecer un único tratamiento contable para dichos actos jurídicos. Así las cosas, para realizar el reconocimiento contable de cualquier acto jurídico, se debe tener en cuenta aspectos como: i) la esencia económica que le subyace; ii) el objeto contractual; iii) el rol que cumple cada parte, que puede ser consultado generalmente en las obligaciones y derechos estipulados; y iv) la finalidad para la cual se entregan y reciben los recursos, esto es, como transferencia en favor de la entidad que recibe los recursos, o en el marco de la administración sin desprenderse del control de los mismos mientras el administrador realiza las gestiones correspondientes para su ejecución.

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

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

Con las anteriores precisiones, a continuación, se establecen los posibles tratamientos contables que puede darse a los convenios interadministrativos y se reitera que corresponde a las entidades que lo suscribieron realizar el análisis para establecer el escenario en el cual se enmarca el respectivo acto jurídico.

1. Tratamiento contable si el convenio corresponde a recursos recibidos en administración.

Se aplicará este numeral sí, en el análisis que realice la empresa al acto jurídico, se identifica que en dicho instrumento se reciben recursos en administración.

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, 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.

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, la empresa administradora deberá reintegrar los recursos no aplicados a la finalidad y los rendimientos, si los hubiera, a la entidad que le entregó los recursos.

Así las cosas, cuando la empresa reciba recursos en administración, 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 empresa informe sobre la gestión realizada con los recursos, y estos sean girados a los terceros, 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.

Cabe resaltar que, en la aplicación de este numeral, corresponderá a la entidad que entregue los recursos en administración el reconocimiento y registro de los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a la ejecución y gestión de dichos recursos, con base en la información que suministre la empresa que los administra.

2. Tratamiento contable si el convenio corresponde a 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 razonable del activo transferido. En este caso, la recepción del activo se reconocerá atendiendo a la Norma de ingresos por 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

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

consumir el beneficio económico futuro del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

Para efectos de este numeral y en aras de simplificar el tratamiento contable, se desarrollará el tratamiento contable de subvenciones condicionadas y el tratamiento contable de 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.

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.

Así las cosas, cuando la empresa tenga el derecho de recibir los recursos conforme a lo establecido en el convenio suscrito y la entidad que los entrega tenga la obligación de efectuar dicha entrega, la empresa 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.

Con la recepción de los recursos, la empresa 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.

Con el avance en el cumplimiento de la obligación de desempeño, la empresa amortizará el pasivo diferido y reconocerá en ingreso en su información financiera mediante un débito en la subcuenta 299003-Ingreso diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS y un crédito en la subcuenta 443005-Bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 4430-SUBVENCIONES.

2.2. Tratamiento contable de subvenciones no condicionadas.

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

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 entidad 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.

Así las cosas, cuando la empresa tenga el derecho de recibir los recursos registrará 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 443005-Bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 4430-SUBVENCIONES.

Con la recepción de los recursos, la empresa 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.

2.3. Erogaciones realizadas con los recursos recibidos a través de subvenciones.

Cuando la empresa ejecute las actividades para cumplir con la obligación de desempeño acordada en el convenio, reconocerá los bienes y servicios adquiridos de acuerdo con su naturaleza debitando la subcuenta y cuenta que corresponda de la clase contable 1-ACTIVOS o 5-GASTOS y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES.

Con el pago a los terceros, la empresa debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

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

CONCEPTO No. 20251100015681 DEL 02-05-2025

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 costos de interventoría de contratos de obra o de mantenimiento

Doctora
JOHANNA VILLEGAS LEÓN
Directora Administrativa y Financiera
E.S.P. Servicios Públicos de Yumbo S.A.
Yumbo, Valle del Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010014762 del 14 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“solicito su colaboración para indicarnos si los costos por concepto de interventoría en contratos de obra o de mantenimiento se registra contablemente como un valor mayor del contrato. Es decir, como un valor del activo.”

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 439 de 2024, indica:

“6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.1.1. Activos

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

52. Los activos son recursos controlados por la empresa que resultan de un suceso 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 una erogación y la generación de un activo, aunque no necesariamente coinciden. Por tanto, si la empresa realiza una erogación, este hecho puede suministrar evidencia de la posibilidad de obtener beneficios económicos, pero no es una prueba concluyente de la existencia de un activo. De igual manera, la ausencia de una erogación 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.

(...)

6.3.4. Bases de medición de activos

(...)

97. El costo de un activo corresponde, bien al importe de efectivo o equivalentes al efectivo pagados, o bien al valor de la contraprestación entregada, para la adquisición, producción, construcción o desarrollo de un activo hasta que este se encuentre en condiciones de utilización o enajenación. El costo es un valor de entrada, histórico y específico para la empresa” (Subrayado fuera del texto).

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 las Resoluciones 437 y 439 de 2024, indican:

“10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

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

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.

(...)

6. El mantenimiento de las propiedades, planta y equipo se reconocerá como gasto en el resultado del periodo, salvo que deba incluirse como parte del costo de otros activos de acuerdo con la Norma de inventarios. El mantenimiento corresponde a erogaciones en que incurre la empresa con el fin de conservar la capacidad normal de uso del activo.

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 iniciar la operación de la forma prevista por la administración de la empresa" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

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 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.

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

Respecto a la base de medición del costo, el Marco Conceptual señala que este corresponde, entre otros, al importe de efectivo o equivalentes al efectivo pagados para la adquisición de un activo hasta que este se encuentre en condiciones de utilización.

Por su parte, la Norma de propiedades, planta y equipo indica que estas 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 iniciar la operación de la forma prevista por la administración de la empresa.

A su vez, esta misma Norma señala que los mantenimientos de activos de propiedades, planta y equipo son erogaciones con el objetivo de conservar la capacidad normal del uso, por tanto, se reconocerán como gastos en el resultado del periodo.

En consecuencia, teniendo en cuenta que la interventoría de obra se considera parte de las erogaciones requeridas para que el activo adquirido esté en las condiciones de uso previstas por la administración de la empresa, harán parte del costo y se deberán incluir en la medición inicial de las propiedades, planta y equipo. Por su parte, la interventoría en contratos de mantenimiento de propiedades, planta y equipo se reconocerán como un gasto en el resultado del periodo, debido a que este se realiza para conservar la capacidad normal del uso un activo.

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

CONCEPTO No. 20251100017011 DEL 07-05-2025

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	Registro contable del recaudo de cuotas moderadoras, copagos y cuotas de recuperación, cuando la IPS es quien debe facturar los servicios prestados

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

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010018262 del 2 de abril de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“De manera atenta, solicitamos su asesoría respecto a una controversia que se ha presentado entre la normatividad emitida por la DIAN y la Resolución 058 de 2020 de la Contaduría General de la Nación (CGN), en relación con la facturación de copagos y cuotas de recuperación en el contexto de los servicios prestados por las Instituciones Prestadoras de Salud (IPS).

En primer lugar, el proveedor del sistema de información SYAC nos ha informado que, conforme al “Decreto 1154 de 2020”, que establece la factura electrónica de venta como título valor, dentro del sistema Dinámica Gerencial se ha implementado la generación de factura electrónica de venta al paciente por concepto de pago de cuotas de recuperación. En este contexto, se ha eliminado la figura del pagaré, que anteriormente se generaba en los casos en los que el paciente no pagaba la totalidad del valor a cargo.

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

Sin embargo, este procedimiento se encuentra en aparente contradicción con lo dispuesto en la Resolución 058 de 2020 de la CGN, que establece el siguiente tratamiento contable:

1. En el recaudo de cuotas moderadoras, copagos y cuotas de recuperación, la IPS debe debitar las subcuentas correspondientes de la cuenta 1105-CAJA o 1110-DÉPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, y acreditar la subcuenta 240790-Otros recursos a favor de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS.
2. En el caso de traslado de estos recursos a la EPS, la IPS debe debitar la subcuenta 240790 y acreditar la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110.
3. Si el contrato de prestación de servicios de salud estipula que el copago, la cuota moderadora o la cuota de recuperación se abonen a los derechos registrados por la IPS, esta debe debitar y acreditar los correspondientes movimientos en las cuentas 240790 y 1319-PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD.

La DIAN, por su parte, ha indicado que debe generarse una factura electrónica por el concepto de copago. Esto genera una situación confusa, ya que la Resolución de la CGN plantea un tratamiento contable distinto, en el que no se contempla la emisión de una factura adicional por el copago, sino un adecuado registro contable dentro de las subcuentas mencionadas.

La inquietud que se presenta es la posible generación de un doble ingreso al sistema contable, ya que, por un lado, se estaría emitiendo una factura electrónica global por el pago de los servicios (que incluiría el copago), y por otro lado, una factura adicional por concepto de copago, cuando este ya está contemplado dentro del monto total de la factura global. Esto podría dar lugar a una doble contabilización de los ingresos, lo cual no sería apropiado.

En este sentido, solicitamos a ustedes que nos brinden claridad sobre cómo se debe proceder con la facturación de los copagos y cuotas de recuperación, dado que se presenta una aparente contradicción entre la normativa de la DIAN y los lineamientos establecidos por la CGN, especialmente respecto a la posible duplicación de ingresos”.

CONSIDERACIONES

El concepto 006235 int 208 de 2024 de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, el cual adiciona al Concepto Unificado No. 0106 del 19 de agosto de 2022 - Obligación de facturar y Sistema de Factura Electrónica, establece:

“Esta adición surge en razón a la necesidad de incorporar a la doctrina vigente lo referente a los sujetos obligados a expedir la factura de venta por las cuotas moderadoras, copagos y vales de medicina prepagada

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

Se requiere adicionar al Título I “GENERALIDADES”, Capítulo 1 “Obligación formal de facturar”, Descriptor 1.1.11 el subnumeral 1.1.11.3, así:

1.1.11.3 ¿Cuál es el sujeto que se encuentra en la obligación de expedir factura de venta por los copagos, cuotas moderadoras, bonos de medicina prepagada y cuotas de recuperación que adquieren los usuarios de servicios médicos?

Los artículos 2.10.4.1 y 2.10.4.2 del Decreto 780 de 2016 adicionados por el Decreto 1652 de 2022 definen los copagos y cuotas moderadoras, como aportes en dinero que deben pagar los afiliados beneficiarios del régimen contributivo y el régimen subsidiado en el primer caso, y los afiliados cotizantes y sus beneficiarios del régimen contributivo en el segundo caso, para acceder a servicios de salud.

Así las cosas, la naturaleza de los copagos y cuotas moderadoras no es otra diferente a un pago que se realiza para acceder a un servicio de salud y que se debe pagar por cada usuario al momento de utilizar el servicio, y las entidades responsables de su recaudo conforme lo señala el artículo 2.5.3.4.5.3. del Decreto 780 de 2016 (sustituido por el Decreto 441 de 2022) son las entidades prestadoras de salud, las entidades adaptadas, o las instituciones prestadoras de salud, cuando en virtud de acuerdos de voluntades se haya pactado que estas últimas recauden el valor correspondiente a estos conceptos.

Tratándose de cuotas de recuperación, el artículo 2.4.2.14 del Decreto 780 de 2016 (renumerado por el artículo 3 del Decreto 268 de 2020) establece que son dineros que deben pagar directamente a las instituciones prestadoras de salud, determinados usuarios para acceder a servicios de salud.

Ahora bien, dado que el hecho que determina que surja la obligación de expedir factura, se encuentra dado por la venta de bienes o prestación de servicios, y en virtud de lo contemplado en el inciso 8 del artículo 616-1 del Estatuto Tributario, ésta obligación, así como la entrega de la misma recaen en cabeza del sujeto obligado a facturar, es claro que quien debe cumplir con este deber, será quien venda bienes o preste servicios.

Por su parte, el numeral 5 del artículo 1.6.1.4.1. del Decreto 1625 de 2016, dispone que la expedición se cumple con la entrega de la factura de venta y/o del documento equivalente al adquirente, por todas y cada una de las operaciones en el momento de efectuarse la venta del bien y/o la prestación del servicio.

En el caso de la prestación de servicios de salud es necesario tener en cuenta la manera en que funciona el sistema de salud, aspecto frente al cual la Corte Constitucional en Sentencia C 616 del 13 de junio de 2001, M.P. Rodrigo Escobar Gil, expresó:

‘(...)

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

Para la administración del sistema la ley contempla un diseño institucional dentro del cual es posible diferenciar, por un lado las Entidades Promotoras de Salud (EPS), cuya responsabilidad fundamental es la afiliación de los usuarios y la prestación a sus afiliados del Plan Obligatorio de Salud (POS), y por otro lado la Instituciones Prestadoras de Salud (IPS), que son entidades privadas, oficiales, mixtas, comunitarias o solidarias, organizadas para la prestación de los servicios de salud a los afiliados al Sistema, dentro de las EPS o fuera de ellas.

Se tiene de esta manera que las EPS podrán prestar los servicios del POS directamente, a través de sus IPS, o contratar con IPS o con profesionales independientes, o con grupos de práctica profesional debidamente constituidos. A su vez, los usuarios podrán elegir libremente, primero la EPS a la cual desean afiliarse, y, luego, las IPS dentro de las opciones ofrecidas. (...)’ (Énfasis propio)

En este sentido, las EPS son las entidades que tienen a cargo la prestación de los servicios médicos y dicha función la realizan directamente o a través de las IPS, y en este sentido corresponderá a las mismas expedir la factura de venta al momento que el usuario realiza el pago de la cuota moderadora o copago, que corresponde al momento en el cual recibe el servicio.

Ahora bien, en el caso de las cuotas de recuperación donde el pago lo debe realizar directamente el usuario a la IPS y cuando en virtud de acuerdos las IPS realizan el recaudo de las cuotas moderadoras o copagos y esto conlleva que a su vez sean las entidades encargadas de prestar el servicio médico y a su vez efectúen el recaudo, en virtud del efecto útil que debe darse a la norma que establece que la factura de venta se debe expedir en el momento que se presta el servicio (numeral 5 del artículo 1.6.1.4.1. del Decreto 1625 de 2016), la obligación de facturar estos conceptos recae en cabeza de la IPS.

(...)

En los anteriores términos se adiciona el Concepto Unificado No. 0106 del 19 de agosto de 2022 - Obligación de facturar y Sistema de Factura Electrónica” (subrayados 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 439 de 2024, dispone:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

39. A fin de preparar estados financieros, las empresas observan pautas básicas o macrorreglas que orientan el proceso contable, las cuales se conocen como principios de contabilidad pública.

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

40. 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.

(...)

44. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las empresas se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos” (subrayado fuera de texto).

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:

“4. RECAUDO DE CUOTAS MODERADORAS, COPAGOS Y CUOTAS DE RECUPERACIÓN

Cuando la IPS recaude cuotas moderadoras, copagos o cuotas de recuperación, debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1105-CAJA o de la cuenta 1110-DÉPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 240790-Otros recursos a favor de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS. Con el traslado de estos recursos a la EPS, la IPS 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-DÉPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Si en el contrato de prestación de servicios de salud se pacta que la cuota moderadora, el copago o la cuota de recuperación se abone a los derechos registrados por la IPS, esta debitará, con el abono, 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 1319-PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD”.

Por su parte, la Norma del Proceso Contable y Sistema Documental Contable, actualizada mediante Resolución 069 de 2021, estipula:

“4. SISTEMA DOCUMENTAL CONTABLE

(...)

4.1. Soportes de contabilidad

Los soportes de contabilidad son documentos que contienen información sobre los hechos económicos.

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

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” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con el concepto 006235 int 208 de 2024 de la DIAN, los copagos y las cuotas moderadoras son pagos que se realizan para acceder a un servicio de salud y deben ser pagadas por cada usuario al momento de utilizar el servicio. Las entidades responsables de su recaudo son las entidades prestadoras de salud, las entidades adaptadas, o las instituciones prestadoras de salud, cuando en virtud de acuerdos de voluntades se haya pactado que estas últimas recauden el valor correspondiente a estos conceptos. Por su parte, las cuotas de recuperación son dineros que deben pagar determinados usuarios a las instituciones prestadoras de salud directamente para acceder a servicios de salud.

Dado que la obligación de expedir factura surge con la prestación del servicio, dicha responsabilidad recae en el sujeto obligado a facturar, es decir, quien presta el servicio. En este caso, corresponde a la EPS emitir la factura de venta en el momento en que el usuario realiza el pago de la cuota moderadora o el copago. No obstante, en el caso de las cuotas de recuperación que deben ser pagadas directamente por el usuario a la IPS, así como cuando, en virtud de acuerdos, las IPS se encargan del recaudo de las cuotas moderadoras o copagos, actuando simultáneamente como entidades recaudadoras y prestadoras del servicio médico, la obligación de facturar recae sobre la IPS.

Ahora bien, de acuerdo con el principio de esencia sobre forma, como lo establece el Marco Conceptual para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, los hechos económicos de las empresas se reconocen atendiendo a su esencia económica, la cual prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos. Así pues, para este caso en particular, aunque la IPS sea la encargada del recaudo y en consecuencia esté obligada a facturar, esto no implica que deba reconocer un ingreso, la factura de venta actúa como un respaldo documental del hecho económico.

En ese sentido, la IPS deberá aplicar lo indicado en el numeral 4. del Procedimiento contable para el registro de hechos económicos relacionados con la prestación de servicios de salud, de manera que en ningún momento quedaría duplicado el ingreso para la institución.

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

CONCEPTO No. 20251100017601 DEL 09-05-2025

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 pólizas de seguros con cobertura igual o inferior a doce meses

Doctor
MANUEL ALEJANDRO GODOY CUBILLOS
Director de Análisis de Entidades Públicas Distritales
Secretaría Distrital de Salud
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010017622 del 31 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Las Subredes Integradas de Servicios de Salud E.S.E. deben contar con pólizas especiales para clínicas y hospitales, cuyo objetivo es protegerse contra perjuicios derivados de actos u omisiones en el ejercicio de la actividad médica. Dado que estas entidades operan con presupuestos limitados, los cuales dependen de la producción de servicios de salud y del recaudo efectivo durante la vigencia, las pólizas se adquieren en función del presupuesto disponible. Esto implica que sus coberturas, en términos de tiempo, son proporcionales al recurso disponible.

En este sentido, se solicita un concepto técnico para definir el tratamiento contable que se debe aplicar a estas pólizas, con el fin de que su impacto no se limite únicamente al periodo en el que se realiza la compra, sino que afecte solo el resultado del mes al cual obedece la cobertura.”

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 439 de 2024, establece:

“6. ESTADOS FINANCIEROS

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 suceso 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

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

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. 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 suceso pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

79. Cuando se realiza una erogación para la adquisición de un recurso, pero no existe probabilidad de que este genere beneficios económicos futuros, la empresa reconoce un gasto en el estado de resultados. Este tratamiento contable no indica que, al hacer la erogación, 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).

CONCLUSIONES

Con base en las consideraciones expuestas, el Marco Conceptual define como activo los recursos controlados por la empresa que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros. Estos beneficios corresponden a la capacidad que tiene un activo de contribuir directa o indirectamente a la generación de flujos de efectivo y otros equivalentes al efectivo. Asimismo, define los gastos como decrementos de beneficios económicos producidos a lo largo de un periodo contable y que 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.

A su vez, el Marco Conceptual señala que una empresa reconoce en los estados financieros como activos los recursos controlados que resultan de un suceso pasado y de los cuales espera generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor de recurso puede medirse de manera fiable y reconoce como gasto las erogaciones para adquirir un recurso del cual no existe la probabilidad de generar para la empresa beneficios económicos futuros, es decir, no tiene la certeza suficiente para justificar

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

que la adquisición del recurso cumpla la definición de activo y de lugar al reconocimiento.

A partir de lo anterior, las pólizas de seguros que adquiere una Empresa Social del Estado (ESE) con cobertura igual o inferior a doce meses no cumplen la definición de activo debido a que la empresa no espera obtener beneficios económicos futuros a través de la recepción de bienes y servicios, toda vez que, existe incertidumbre respecto a la materialización de los riesgos futuros que pretenden cubrir las pólizas y no existe una obligación presente por parte de la aseguradora que emite las pólizas de compensar a la ESE, lo que implica que su reconocimiento sea como un gasto en el resultado del periodo..

Por lo tanto, las erogaciones que realicen las Subredes Integradas de Servicios de Salud E.S.E. para la compra de pólizas para los hospitales con el objetivo de protegerse contra perjuicios derivados de actos u omisiones en el ejercicio de la actividad médica con cobertura igual o inferior a doce meses, se reconocerán como un gasto en los estados financieros en el momento de la adquisición, para lo cual, se registrarán 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 de ventas.

Finalmente, en relación con la respuesta de la Contaduría General de la Nación a las consultas que le presentan las entidades contables públicas sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública, la Corte Constitucional expresó, a través de la sentencia C-487 de 1997, que "Las decisiones que en materia contable adopte la Contaduría de conformidad con la ley, son obligatorias para las entidades del Estado, y lo son porque ellas hacen parte de un complejo proceso en el que el ejercicio individual de cada una de ellas irradia en el ejercicio general, afectando de manera sustancial los 'productos finales', entre ellos el balance general, los cuales son definitivos para el manejo de las finanzas del Estado (...) Es decir, que por mandato directo del Constituyente le corresponde al Contador General de la Nación, máxima autoridad contable de la administración, determinar las normas contables que deben regir en el país, lo que se traduce en diseñar y expedir directrices y procedimientos dotados de fuerza vinculante, que como tales deberán ser acogidos por las entidades públicas, los cuales servirán de base para el sistema contable de cada entidad (...)" (Subrayado fuera del texto).

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

CONCEPTO No. 20251100018461 DEL 13-05-2025

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 correcciones de errores
	SUBTEMA	Reconocimiento de la variación del cálculo actuarial de pensiones actuales y de cuotas partes de pensiones, por el interés sobre el pasivo y las ganancias o pérdidas actuariales.

Doctora
CARMENZA CUADROS CUADROS
Asesora Departamento Administrativo de Hacienda y Finanzas Públicas
Departamento del Valle del Cauca
Santiago de Cali, Valle del Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010017082 del 28 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“La Industria de Licores del Valle, es una Empresa Industrial y Comercial del Estado, que se encuentra bajo el ámbito de aplicación de la Resolución 414 de 2014, Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores y que no captan ni Administran ahorro del Publico.

Comedidamente solicito emitir concepto sobre el siguiente registro contable, el cual se hizo dando aplicación ‘Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian del marco normativo para empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público’, 1.2. Cálculo actuarial de pensiones actuales y de cuotas partes de pensiones, Párrafo segundo ‘El cálculo actuarial de pensiones actuales y de cuotas partes de pensiones puede variar por el reconocimiento del interés sobre el pasivo o de las ganancias o pérdidas actuariales’.

Para el registro del pasivo pensional al cierre del periodo contable 2024, la entidad realizo cálculo de valoración actuarial del Plan de pensiones, el cual asciende a

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

\$62.506.203.868 por pensiones, \$841.593.040 por cuotas partes por pagar y \$3.093.532.732 por concepto de cuotas partes por Cobrar.

En los estados financieros estaba el pasivo actuarial a diciembre 31 de 2023, por valor de \$92.318.729.710, por lo que se presentó una disminución del cálculo actuarial de pensiones, que de acuerdo al procedimiento contable se considera que existe una ganancia actuarial.

Por lo anterior, se realizó el registro contable debitando la subcuenta 251410-Cálculo actuarial de pensiones actuales o la subcuenta 251414-Cálculo actuarial de cuotas partes de pensiones, de la cuenta 2514-BENEFICIOS POSEMPLEO - PENSIONES y acreditando la subcuenta 328001-Ganancias o pérdidas actuariales por planes de beneficios posempleo de la cuenta 3280-GANANCIAS O PÉRDIDAS POR BENEFICIOS POSEMPLEO.

La pregunta es la siguiente:

¿Si yo realicé el ajuste correspondiente a la ganancia actuarial como lo expresé anteriormente, no debo de realizar registro contable por el interés del pasivo?

Si yo había realizado provisión de interés del pasivo durante el año, debitando la subcuenta 580402-Interés del pasivo por beneficios a los empleados de la cuenta 5804-FINANCIEROS y acreditando la subcuenta 251410-Cálculo actuarial de pensiones actuales o la subcuenta 251414-Cálculo actuarial de cuotas partes de pensiones, de la cuenta 2514-BENEFICIOS POSEMPLEO – PENSIONES, debo reversar dicha provisión, teniendo en cuenta que disminuyó significativamente frente a la vigencia 2023?

La pregunta la hago porque el procedimiento es excluyente ‘El cálculo actuarial de pensiones actuales y de cuotas partes de pensiones puede variar por el reconocimiento del interés sobre el pasivo o de las ganancias o pérdidas actuariales’, y adicionalmente si el pasivo disminuyó de un año a otro no tiene sentido castigar las utilidades del periodo, cuando ya en periodos anteriores había sido afectada.

Es de aclarar que por el contrario, si hubiese aumentado el pasivo pensional frente al año 2023, si es procedente registrar el interés sobre el pasivo, para determinar cuánto corresponde al periodo del año 2024 y la diferencia se registrará debitando la subcuenta 328001-Ganancias o pérdidas actuariales por planes de beneficios posempleo de la cuenta 3280-GANANCIAS O PÉRDIDAS POR BENEFICIOS POSEMPLEO y acreditando la subcuenta 251410-Cálculo actuarial de pensiones actuales o la subcuenta 251414-Cálculo actuarial de cuotas partes de pensiones, de la cuenta 2514-BENEFICIOS POSEMPLEO – PENSIONES”.

CONSIDERACIONES

Marco Normativo para 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 con la Resolución 439 de 2024, establece

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

48. 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”.

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, Actualizadas con las resoluciones 437 y 439 de 2024, señalan:

“CAPÍTULO II. PASIVOS

(...)

5. BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS

(...)

5.2. Beneficios posempleo

(...)

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

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

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.

18. La tasa de descuento que se utilizará para la medición del valor presente del pasivo por beneficios posempleo será la tasa de interés extraída de la curva cero cupón de los TES en pesos, emitidos por el Gobierno nacional, más cercana a los plazos estimados para el pago de dicho pasivo.

(...)

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.

23. (...). El interés sobre el activo y el interés sobre el pasivo corresponde al cambio que estos experimentan por el paso del tiempo. Las ganancias o pérdidas por la liquidación final de beneficios posempleo son aquellas que surgen cuando se liquida completamente la obligación por dichos beneficios.

24. Las ganancias o pérdidas actuariales son cambios en el valor presente del pasivo por beneficios posempleo que procede de los ajustes por nueva información y los efectos de los cambios en las suposiciones actuariales. (...).

25. Para determinar el interés sobre el pasivo y el interés sobre el activo, la empresa multiplicará, al final del periodo contable, el saldo del pasivo por beneficios posempleo y el saldo del plan de activos para beneficios posempleo, por la tasa de descuento empleada en la última fecha de actualización.

(...)

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

(...)

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

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la 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 su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

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

23. La 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)

En respuesta a su consulta radicada con el No. 20250010015132 del 17 de marzo de 2025, la CGN emitió el concepto 20251100014261 del 14 de abril de 2025, mediante el cual se concluyó:

“En este sentido, el interés sobre el pasivo refleja el aumento del valor de la obligación por el paso del tiempo y se determina, al cierre del periodo contable, multiplicando el saldo del cálculo actuarial de pensiones actuales y de cuotas partes de pensiones por la tasa empleada, en la última fecha de actualización, para determinar el valor presente de la obligación por beneficios posempleo.

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

Por otro lado, las ganancias o pérdidas actuariales son cambios en el valor presente de la obligación pensional que surgen por nueva información o por cambios en las suposiciones actuariales. Estas ganancias o pérdidas se determinarán una vez se haya reconocido el interés sobre el pasivo.

Por consiguiente, el reconocimiento del interés sobre el pasivo y el reconocimiento de las ganancias o pérdidas actuariales no son excluyentes entre sí, sino que son dos posibles causas de variación del cálculo actuarial de pensiones actuales y de cuotas partes de pensiones. Por lo tanto, si la empresa realizó una nueva estimación debido a la incorporación de información reciente o a cambios en las suposiciones actuariales, lo cual genera una variación en el valor presente de la obligación pensional, se deberá reconocer dicha variación conforme a lo establecido en el numeral 1.2.2. del Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian, previo reconocimiento del interés sobre el pasivo, de acuerdo con el numeral 1.2.1. Interés sobre el pasivo, del mismo Procedimiento” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Es de precisar que, el cálculo actuarial de pensiones actuales y de cuotas partes de pensiones puede variar por el reconocimiento i) del interés sobre el pasivo o ii) de las ganancias o pérdidas actuariales.

Respecto del interés sobre el pasivo, es obligación de la empresa realizar su cálculo, medición y reconocimiento, tal como lo señala la Norma de Beneficios a los empleados en los párrafos 16, 18, 22 y 25; debido a que este refleja el aumento del valor de la obligación por el paso del tiempo y se determina, al cierre del periodo contable y no durante el año como indica en su consulta, multiplicando el saldo del cálculo actuarial de pensiones actuales y de cuotas partes de pensiones por la tasa empleada en la última fecha de actualización, tal como se concluyó en el concepto CGN No. 20251100014261 del 14 de abril de 2025.

Ahora bien, respecto de las ganancias o pérdidas actuariales, la Norma de Beneficios a los empleados señala que para la medición de la obligación 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. También, indica que las ganancias o pérdidas actuariales son cambios en el valor presente del pasivo por beneficios posempleo que procede de los ajustes por nueva información y por los efectos de los cambios en las suposiciones actuariales.

Por lo anterior, si se estima que el cálculo actuarial de pensiones actuales y de cuotas partes de pensiones será menor de lo que la empresa esperaba inicialmente, esto debido a nueva información o a cambios en los supuestos actuariales que aminoran la obligación pensional, como la disminución de la esperanza de vida de los pensionados,

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

la tasa de interés, el aumento de la tasa de mortalidad, aumento de los retiros, entre otros, se puede generar una ganancia actuarial.

En consecuencia, al final de periodo contable, es decir a 31 de diciembre de 2024, la empresa ha debido reconocer como gasto el interés sobre el pasivo, calculado de conformidad con la Norma de Beneficios a los empleados; y, seguidamente, ha debido reconocer el nuevo menor valor estimado producto de los ajustes por nueva información y por los efectos de los cambios en las suposiciones actuariales, como un incremento en el patrimonio y presentarlo en el otro resultado integral.

De otra parte, si el menor valor calculado no es producto de los ajustes por nueva información y por los efectos de los cambios en las suposiciones actuariales, sino que corresponde a errores en el cálculo actuarial de pensiones actuales y de cuotas partes de pensiones, entendidos como tales 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; la empresa deberá dar aplicación al numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores y efectuar la corrección del error ajustando las partidas correspondientes afectadas por el error contra el patrimonio. Igualmente, deberá evaluar la materialidad del error, en tanto que, si el hecho económico es material, se deberá efectuar la reexpresión de los estados financieros.

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

CONCEPTO No. 20251100018891 DEL 15-05-2025

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	Tratamiento contable del reembolso de gastos

Doctora
ANA MARÍA GARCÍA ARBOLEDA
Gerente-Representante Legal
Frigorífico de Pereira S.A.
Pereira, Risaralda

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100019042 del 7 de abril de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“solicitamos su concepto sobre el tratamiento contable aplicable al reembolso de gastos que se cobran a un tercero, específicamente en el caso de consumos de energía eléctrica.

Cabe aclarar que la empresa no presta este servicio, sino que, como parte de una negociación con el cliente, se asume inicialmente el costo del consumo de energía y posteriormente se recupera el valor mediante un cobro, como una estrategia de apoyo para mejorar la utilidad de la 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 439 de 2024, establece:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

43. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable” (Subrayado fuera 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 437 y 439 de 2024, indican:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

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

CONCLUSIONES

La Norma de cuentas por cobrar indica que se reconocerán en esta clasificación 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 este sentido, la empresa reconocerá una cuenta por cobrar cuando se tenga el derecho legalmente exigible, según las disposiciones normativas vigentes.

Por otro lado, con base en 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. En consecuencia, la empresa deberá registrar contablemente un débito en la subcuenta 521115-Servicios públicos de la cuenta 5211-GENERAL, por la porción que le corresponde por el consumo de energía, un débito en la subcuenta 138490-Otras cuentas por cobrar de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR, por el valor que debe asumir el cliente, y un crédito en la subcuenta 249051-Servicios públicos de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR.

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

Posteriormente, con el pago del servicio de energía debitará la subcuenta 249051-Servicios públicos de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. A su vez reclasificará el derecho de cobro mediante un débito en la subcuenta 138426-Pago por cuenta de terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y un crédito en la subcuenta 138490-Otras cuentas por pagar de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

Por último, con el recaudo, la empresa registrará un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en la subcuenta 138426-Pago por cuenta de terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

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

CONCEPTO No. 20251100018941 DEL 16-05-2025

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	Registro de contratos en cuentas de orden acreedoras

Doctor
DIEGO ANDRÉS CASTRO BETANCOURT
Contador
E.S.E. Hospital Universitario San José – Popayán
Popayán, Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100018052 del 01 de abril de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Desde el proceso de Presupuesto se genera un compromiso de contratos y a partir de ahí el proceso de contabilidad realiza el registro en las cuentas de orden así.

Identificado para la entidad como comprobante Contable CON08

9915 al DEBITO X
9390 al CREDITO X

Y una vez tesorería realiza el giro, en la contabilidad se van disminuyendo los saldos de las cuentas en mención. Identificado para la entidad como comprobante Contable CON10

9390 al DEBITO X
9915 al CREDITO X

Posterior a los dos registros mencionado se realiza la conciliación de saldos de cuentas de orden entre el proceso de contabilidad y presupuesto.

La consulta puntual es si dentro del procedimiento que se viene realizando es obligatorio”

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 439 de 2024, establece:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

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

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

74. Se denomina reconocimiento al proceso de incorporación en la información financiera de un hecho económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, costo o gasto, que tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad” (Subrayado fuera del texto).

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 actualizado mediante las Resoluciones 437 y 452 de 2024, describe el grupo de cuentas 93-ACREEDORAS DE CONTROL así:

“DESCRIPCIÓN

En esta denominación, se incluyen las cuentas que permiten controlar las operaciones que la empresa realiza con terceros y que, por su naturaleza, no afectan su situación financiera ni el rendimiento. También incluye las cuentas que permiten ejercer control administrativo sobre las obligaciones” (Subrayado fuera del texto).

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

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, indica:

"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" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

Previo a dar respuesta a la consulta, es preciso señalar que, 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 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. Por lo tanto, frente a la inquietud planteada en la consulta, se aclara que la CGN no tiene competencia para pronunciarse sobre asuntos de carácter administrativo y presupuestal.

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

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, es decir, cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable, atendiendo a las definiciones de los elementos de los estados financieros señaladas en el Marco Conceptual y a lo establecido 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.

Asimismo, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable indica que la entidad debe definir sus políticas contables acorde con el marco normativo que le sea aplicable a partir de juicios profesionales considerando la naturaleza y la actividad de la entidad, así como, establecer manuales de procedimientos en donde describa las diferentes formas en que la entidad desarrolla las actividades contables.

En consecuencia, no es imperativo realizar registros contables en cuentas de orden; sin embargo, si la E.S.E. Hospital Universitario San José de Popayán determina en sus políticas y procedimientos ejercer control administrativo sobre los contratos, los podrá registrar en las cuentas de orden de control, 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 939011-Contratos pendientes de ejecución de la cuenta 9390-OTRAS CUENTAS ACREEDORAS DE CONTROL, las cuales se disminuirán con la ejecución de los respectivos contratos.

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

CONCEPTO No. 20251100018961 DEL 16-05-2025

1	MARCO NORMATIVO	Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público
	TEMA	Marco conceptual Provisiones Procedimiento para la evaluación del control interno contable
	SUBTEMA	Reconocimiento contable de adquisición de bienes y servicios de acuerdo con el principio de devengo

Doctor
 MANUEL ANTONIO MORALES AMADO
 Profesional IV
 Lotería de Bogotá
 Bogotá, D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100019692 del 10 de abril de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“La Lotería de Bogotá cuenta con sistema financiero en línea con los módulos de contabilidad y presupuesto, la afectación del presupuesto se registra cuando contabilidad causa y elabora las órdenes, si el módulo de presupuesto se cierra, contabilidad no puede causar contablemente las facturas de los proveedores de bienes y servicio, que dando subvalorada la contabilidad de la entidad.

En vista de este inconveniente tecnológico y con el fin de afectar los gastos del mes, se ha tomado la determinación efectuar registros contables, afectando con un DEBITO el gasto correspondiente y un CREDITO a la subcuenta 279017-OBLIGACIONES IMPLICITAS, sin efectuar ningún descuento por retenciones.

Posteriormente en el mes siguiente, se elabora la causación y las órdenes de pago afectando el presupuesto y la contabilidad con un DEBITO la subcuenta 279017-OBLIGACIONES IMPLICITAS y un CREDITO la subcuenta del pasivo real, efectuando las retenciones del caso.

Por la anterior, solicito su conceto, si los registros contables y presupuestales efectuados por la entidad se ajustan a las normas y la técnica contable, o por el

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

contrario solicito su orientación de la forma correcta de cómo podemos reconocer contablemente las facturas que afectan el mes correspondiente”.

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 439 de 2024, dispone:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

39. A fin de preparar estados financieros, las empresas observan pautas básicas o macrorreglas que orientan el proceso contable, las cuales se conocen como principios de contabilidad pública.

40. Los principios de contabilidad pública 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.

(...)

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

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

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” (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

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

de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 437 y 439 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO II. PASIVOS

(...)

6. PROVISIONES

6.1. Reconocimiento

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

2. La empresa reconocerá una provisión cuando se cumplan todas y cada una de las siguientes condiciones: a) tiene una obligación presente, ya sea legal o implícita, como resultado de un suceso pasado; b) probablemente, debe desprenderse de recursos que incorporen beneficios económicos para cancelar la obligación; y c) puede hacerse una estimación fiable del valor de la obligación.

3. En algunos casos excepcionales no es claro si existe una obligación en el momento presente. En tales circunstancias, se considerará que el suceso ocurrido en el pasado ha dado lugar a una obligación presente si, teniendo en cuenta toda la evidencia disponible al final del periodo contable, es mayor la probabilidad de que exista una obligación presente que de lo contrario.

4. Las obligaciones pueden ser probables, posibles o remotas. Una obligación es probable cuando la probabilidad de ocurrencia es mayor que la probabilidad de no ocurrencia, lo cual conlleva al reconocimiento de una provisión. Una obligación es posible cuando la probabilidad de ocurrencia es menor que la probabilidad de no ocurrencia, lo cual conlleva a la revelación de un pasivo contingente. Una obligación es remota cuando la probabilidad de ocurrencia del evento es prácticamente nula, en este caso no se reconocerá un pasivo ni será necesaria su revelación como pasivo contingente.

5. Las provisiones pueden tener origen en obligaciones legales o en obligaciones implícitas. Una obligación legal es aquella que se deriva de un contrato, de la legislación o de otra causa de tipo legal, mientras que una obligación implícita es aquella que se deriva de actuaciones de la empresa producto de políticas empresariales de conocimiento público, patrones de comportamiento o declaraciones específicas, en las que la empresa ha dado a conocer a terceros, que está dispuesta a

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

asumir ciertas responsabilidades y, como consecuencia, ha creado una expectativa válida de su cumplimiento” (Subrayados fuera de texto).

Por su parte el Procedimiento para la evaluación del control interno contable, incorporado por la Resolución 193 de 2016, indica:

“3.2.1. Estructura del área contable y gestión por procesos

De acuerdo con la complejidad de la estructura organizacional y de las operaciones que desarrollan las entidades, deberán contar con una estructura del área contable que les permita desarrollar adecuadamente todas las etapas que comprenden el proceso contable. En tal sentido, deberán diseñar y mantener, en su estructura organizacional, los procesos necesarios para la adecuada administración del sistema contable y disponer de un sistema de información que les permita cumplir adecuadamente sus funciones.

Con tal fin, las entidades deberán adelantar acciones tendientes a determinar la forma como circula la información, observando su conveniencia y eficiencia, así como su contribución a la neutralización o mitigación de los riesgos relacionados con la oportunidad de la información.

(...)

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

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, es decir, cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable, atendiendo a las definiciones de los elementos de los estados financieros señaladas en el Marco Conceptual y a lo establecido en las Normas para el reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

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

Por su parte, la Norma de provisiones indica que se reconocen como tales, los pasivos a cargo de la empresa que estén sujetos a condiciones de incertidumbre en relación con su cuantía o fecha de vencimiento, y en ese sentido se deben cumplir tres condiciones: a) que la empresa tenga una obligación presente, ya sea legal o implícita, como resultado de un suceso pasado; b) que probablemente, deba desprenderse de recursos para cancelar la obligación; y c) puede hacerse una estimación fiable del valor de la obligación.

En este contexto, la adquisición de bienes y servicios a distintos proveedores constituye hechos económicos que no están sujetos a incertidumbre en cuanto a su cuantía o fecha de vencimiento, por lo que la empresa no debe reconocer una provisión derivada de estos eventos en la subcuenta 279017-Obligaciones implícitas de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS, sino que, conforme al principio de devengo, debe registrar contablemente los activos adquiridos o los gastos incurridos en el momento en que ocurren, reconociendo el pasivo correspondiente.

Ahora bien, vale la pena resaltar que, de acuerdo con el Procedimiento para la evaluación del control interno contable, las empresas deben diseñar y mantener en su estructura organizacional los procesos necesarios para la adecuada administración del sistema contable y disponer de un sistema de información que les permita cumplir adecuadamente sus funciones, para lo cual deben adelantar todas aquellas acciones tendientes a determinar la forma como circula la información, para, entre otras cosas, neutralizar o mitigar los riesgos relacionados con la oportunidad de la información.

De igual manera, independientemente de la forma en que las entidades procesen la información, el diseño del sistema implementado debe garantizar la eficiencia y eficacia en el procesamiento y generación de la información financiera, por lo que la empresa debe procurar solucionar cualquier inconveniente tecnológico que le impida reconocer adecuadamente los hechos económicos en sus registros contables.

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

CONCEPTO No. 20251100019011 DEL 16-05-2025

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	Tratamiento contable del recaudo de cuotas moderadoras y copagos en el escenario en que en el contrato de prestación de servicios de salud se pacta que estos recaudos se abonen al mecanismo de pago por capitación

Doctora
 PAULA ALEJANDRA CRISTIANO CAICEDO
 Directora de Operaciones
 Sistemas y Asesorías de Colombia S.A
 Bogotá, D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251400020002 del 11 de abril de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Se solicita saber cómo se debería realizar la contabilización de los copagos y/o cuotas moderadoras en el proceso de facturación a las entidades responsables de pago, cuando el paciente pertenece a un régimen de capitación, teniendo en cuenta que en la factura capitada del próximo mes a la prestación de servicio se reportan los servicios prestados de los pacientes en el mes anterior.

Ejemplo: Se realiza la factura inicial capitada en el mes de febrero de 2025, por el valor pactado del número de pacientes. En este ejemplo el valor de la factura capitada es de \$5.000.000. ¿Cómo se debería contabilizar este evento contable? En el mismo mes de febrero, se prestan servicios a los pacientes pertenecientes a este contrato, generando un copago/cuota moderadora por los servicios prestados. Para el ejemplo, a un paciente se le presta el servicio de un hemograma generando un copago/cuota moderadora de \$10.000, ¿cómo se debería contabilizar este valor recaudado?

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

En el mes de marzo de 2025, se realiza la factura capitada en la que se deben descontar los copagos y/o cuotas moderadoras generados en el mes de febrero, ¿cómo se debería contabilizar este evento contable?”

CONSIDERACIONES

El Decreto 780 de 2016, por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario del Sector Salud y Protección Social, establece:

“Artículo 2.5.3.4.2.3. Modalidades de pago aplicables en los acuerdos de voluntades. En los acuerdos de voluntades se podrá escoger y pactar libremente una o varias modalidades de pago, de acuerdo con el objeto contractual y las obligaciones a cargo de las partes para los servicios y tecnologías en salud incluidos en el Plan de Beneficios de Salud o en el Plan de Intervenciones Colectivas. Para ello, podrán acordar, entre otras, las siguientes:

(...)

3. Pago por capitación: Modalidad de pago prospectiva que aplica para la prestación o provisión de la demanda potencial de un conjunto de servicios y tecnologías en salud, que se prestan o proveen en los servicios de baja complejidad, mediante la cual las partes establecen el pago anticipado de una suma fija por usuario, dentro de una población asignada y previamente identificada, durante un período de tiempo determinado.

(...)

Artículo 2.10.4.1 Pagos compartidos o copagos. Los pagos compartidos o copagos son un aporte en dinero que corresponde a una parte del valor del servicio demandado con la finalidad de contribuir a financiar el Sistema y están a cargo de los afiliados beneficiarios en el Régimen Contributivo y de los afiliados del Régimen Subsidiado.

Artículo 2.10.4.2 Cuotas moderadoras. Las cuotas moderadoras son un aporte en dinero que corresponden al valor que deben cancelar los afiliados cotizantes y sus beneficiarios del Régimen Contributivo por la utilización de los servicios de salud con el objetivo de racionalizar y estimular el buen uso de estos” (subrayados 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 439 de 2024, dispone:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

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

(...)

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

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:

"1.3. Mecanismo de pago por capitación

Teniendo en cuenta que, en el mecanismo de pago por capitación la unidad de pago no está en función del servicio de salud prestado sino de los montos pactados contractualmente y que, de acuerdo con las disposiciones legales vigentes, el responsable del pago lo debe efectuar mes anticipado en un 100%, el ingreso y recaudo se registrarán de la siguiente manera.

El pago anticipado en los contratos de capitación se registrará debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditando la subcuenta 291027-Venta de servicios de salud de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO.

Al finalizar el mes, la IPS debitará la subcuenta 291027-Venta de servicios de salud de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO y acreditará la subcuenta 431296-Servicios de salud prestados con el mecanismo de pago por capitación de la cuenta 4312-SERVICIOS DE SALUD.

(...)

4. RECAUDO DE CUOTAS MODERADORAS, COPAGOS Y CUOTAS DE RECUPERACIÓN
Cuando la IPS recaude cuotas moderadoras, copagos o cuotas de recuperación, debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1105-CAJA o de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 240790-Otros recursos a favor de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS. Con el traslado de estos recursos a la EPS, la IPS 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" (subrayados fuera de texto).

CONCLUSIONES

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

De acuerdo con el Decreto 780 de 2016 el pago por capitación es una modalidad de pago prospectiva que aplica para la prestación o provisión de la demanda potencial de un conjunto de servicios y tecnologías en salud mediante la cual las partes establecen el pago anticipado de una suma fija por usuario; mientras que los copagos se definen como un aporte en dinero que corresponde a una parte del valor del servicio demandado con la finalidad de contribuir a financiar el sistema de salud y las cuotas moderadoras como un aporte en dinero que corresponden al valor que deben cancelar los afiliados cotizantes y sus beneficiarios del régimen contributivo por la utilización de los servicios de salud.

Como se puede observar, el pago por capitación, los copagos y las cuotas moderadoras representan hechos económicos distintos que deben reconocerse de manera separada. De acuerdo con el principio de devengo establecido en el Marco Conceptual para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, dicho reconocimiento debe realizarse en el momento en que ocurren los hechos económicos, es decir, cuando se generan los derechos y obligaciones o cuando estos hechos afectan los resultados del periodo contable.

En ese sentido, para el reconocimiento contable del mecanismo de pago por capitación, la IPS deberá aplicar lo indicado en el numeral 1.3. del Procedimiento contable para el registro de hechos económicos relacionados con la prestación de servicios de salud, es decir, debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 291027-Venta de servicios de salud de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO; y al final del mes debitará la subcuenta 291027-Venta de servicios de salud de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO y acreditará la subcuenta 431296-Servicios de salud prestados con el mecanismo de pago por capitación de la cuenta 4312-SERVICIOS DE SALUD.

En cuanto al reconocimiento contable de los copagos y las cuotas moderadoras la entidad aplicará el numeral 4. del mismo procedimiento, es decir, en el momento en que la IPS realice el recaudo de estos conceptos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1105-CAJA o de la cuenta 1110-DÉPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 240790-Otros recursos a favor de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS.

Con el traslado de estos recursos a la EPS, la IPS 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-DÉPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Ahora bien, en el escenario en que en el contrato de prestación de servicios de salud se pacta que la cuota moderadora o el copago se abone al mecanismo de pago por capitación, y por tanto no se efectúe el traslado de estos recursos a la EPS, la IPS

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

debitará la subcuenta 240790-Otros recursos a favor de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y acreditará la subcuenta 291027-Venta de servicios de salud de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO.

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

CONCEPTO No. 20251100019031 DEL 16-05-2025

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

Señor
DAVID OSPINA HERNÁNDEZ
Medellín, Antioquia

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100020582 del 21 de abril de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“...¿Cuál es el tratamiento contable que debe darse a las cuentas por cobrar gestionadas a través de mecanismos persuasivos, especialmente cuando no es viable remitirlas a cobro coactivo o a jurisdicción coactiva?”.

Por medio de la comunicación con radicado CGN N° 20251030018231 del 12-05-2025, la CGN se pronunció respecto a las otras preguntas de su comunicación.

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”.

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

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

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.

La Ley 298 de 1996, por la cual se desarrolla el artículo 354 de la Constitución Política de la República de Colombia, 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 3o. FUNCIONES DEL CONTADOR GENERAL DE LA NACIÓN. Al Contador General de la Nación le corresponden las siguientes funciones:

(...)

k) Diseñar, implantar y establecer políticas de control interno, conforme a la ley;

(...)

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

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

“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

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

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 con la Resolución 439 de 2024, señala:

“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 la toma de decisiones, control y rendición de cuentas. Esto es así cuando la información es material y tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

(...)

4.1.2. Representación fiel

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

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

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

116. 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).

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 con las resoluciones 437 y 439 de 2024, disponen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS (...)”

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

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

De conformidad con lo señalado en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la Contaduría General de la Nación (CGN) solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con

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

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, se precisa que la CGN no es competente para pronunciarse respecto a asuntos de carácter jurídico o administrativo relativos a los procedimientos de cobro persuasivo o coactivo que adelanten las entidades públicas, entre ellas las Empresas Industriales y Comerciales del Estado; por cuanto dichas materias no son objeto de su regulación normativa.

Hecha esta precisión, a continuación, la CGN se pronunciará respecto al tratamiento contable de las cuentas por cobrar de que trata su consulta; en tanto el reconocimiento, medición inicial, medición posterior y baja de las cuentas por cobrar, sí es objeto de regulación normativa por parte de esta entidad.

Así las cosas, se tiene que conforme a 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.

Ahora bien, con posterioridad a su reconocimiento, las cuentas por cobrar se miden por el valor de la transacción menos el deterioro de valor. Sobre el deterioro, es preciso señalar que a partir de primero de enero del año 2023, para su cálculo las entidades realizan la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva; y antes de esta fecha, el deterioro de las cuentas por cobrar debía aplicarse cuando se evidenciara indicios de deterioro originados por el incumplimiento de los pagos a cargo del deudor o el desmejoramiento de sus condiciones crediticias.

Por lo cual, las cuentas por cobrar que la empresa gestiona a través de mecanismos persuasivos, 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.

Por otro lado, 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

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

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

Lo anterior, por cuanto al no ser posible hacer efectivos dichos derechos, no se espera, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable hacia la 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.

Así las cosas, en caso de que la empresa establezca que no es posible hacer efectivos los derechos reconocidos como cuentas por cobrar de que trata la consulta, porque, por ejemplo, ya no es viable cobrarlos mediante la prerrogativa de cobro coactivo o acudiendo ante los jueces competentes, o sobre ellos operó alguna causal relacionada con su extinción, deberá proceder a realizar su baja en cuentas.

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

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

CONCEPTO No. 20251100019891 DEL 21-05-2025

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 Procedimiento para la evaluación del control interno contable
	SUBTEMA	Baja en cuentas de cuentas por pagar

Doctora
SIRLEY DITTA ZAMBRANO
Gerente
E.S.E. Hospital San José - La Gloria
La Gloria, Cesar

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010021322 del 24 de abril de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"...me permito presentar el siguiente derecho de petición en el que solicito a la Contaduría General de la Nación, se me brinde orientación y concepto técnico-jurídico y contable sobre los siguientes puntos:

1. Concepto de los pasivos y su naturaleza: Se trata de pasivos derivados de obligaciones con proveedores, contratos de suministros y honorarios que fueron dejados de cancelar por parte de la ESE HOSPITAL SAN JOSE DE LA GLORIA durante los años fiscales 2014, 2015, 2016, 2017 y 2018. Estos pasivos no han sido objeto de acciones judiciales por parte de los acreedores, por lo cual solicitamos la posibilidad de proceder con su baja contable.

2. Consulta jurídica y contable: Solicitamos se nos informe sobre las bases jurídicas y contables que se deben tener en cuenta para dar de baja en la contabilidad de los pasivos correspondientes a las mencionadas vigencias fiscales y si existe alguna normativa o procedimiento específico establecido por la Contaduría General de la Nación o el Gobierno Nacional para dar trámite a esta solicitud.

3. Procedimiento: Igualmente, solicitamos se nos indique el procedimiento que debe seguir la ESE para dar de baja estos pasivos en la contabilidad, tomando en cuenta

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

que los acreedores no han iniciado ninguna acción judicial en contra de la ESE por los pagos no realizados y que los mismos corresponden a obligaciones vencidas que han sido saldadas.

Fundamento Jurídico:

- La Constitución Política de Colombia, en su artículo 23, establece el derecho de los ciudadanos a presentar peticiones respetuosas ante las autoridades.
- La Ley 1755 de 2015, que regula el Derecho de Petición, establece que toda persona tiene derecho a presentar peticiones ante las autoridades.
- La Ley 142 de 1994, en su artículo 3, regula las obligaciones y pasivos de las entidades públicas, haciendo referencia a la correcta contabilización y la posibilidad de la eliminación de pasivos cuando no hay posibilidad de pago ni acción judicial que los respalde.
- La Resolución 051 de 2010 de la Contaduría General de la Nación, que establece las disposiciones sobre la gestión de la contabilidad pública en las entidades del Estado, orientando las prácticas contables a seguir.
- La Ley 1474 de 2011 que regula las acciones para la eliminación de pasivos en las entidades públicas, bajo ciertos criterios”.

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

“Artículo 354. Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley”.

El artículo 4º de la Ley 298 de 1996, mediante la cual se reglamentó el artículo 354 de la Constitución Política, señala, entre otras, las siguientes funciones a la Contaduría General de la Nación:

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

(...)

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

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

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

Respecto a la 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 con la Resolución 439 de 2024, 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 toma de decisiones, el control y la rendición de cuentas. 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 la toma de decisiones, control y rendición de cuentas. 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 es razonable esperar que su omisión o expresión inadecuada 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

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

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

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.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

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 sucesos 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.

(...)

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

116. 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 con las resoluciones 437 y 439 de 2024, disponen:

"CAPÍTULO II. PASIVOS

(...)

3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

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

(...)

3.5. Baja en cuentas

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

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

7. Cuando el acreedor renuncie al derecho de cobro o un tercero asuma la obligación de pago, la empresa aplicará la Norma de ingresos por subvenciones" (Subrayado fuera del texto).

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

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(...)

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

(...)

3.2.15 Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos

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

contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

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

Bienes y Derechos

(...)

Obligaciones

f) Obligaciones reconocidas sobre las cuales no existe probabilidad de salida de recursos, que incorporan beneficios económicos futuros o potencial de servicio;

g) Obligaciones reconocidas que han sido condonadas o sobre las cuales ya no existe derecho exigible de cobro;

h) Obligaciones que jurídicamente se han extinguido, o sobre las cuales la Ley ha establecido su cruce o eliminación.

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

CONCLUSIONES

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

En este sentido, la CGN se pronunciará respecto al procedimiento que debe aplicar la empresa para realizar la depuración contable de aquellos pasivos que dejaron de cumplir los requisitos para su reconocimiento en los estados financieros, precisando que esta entidad no se pronunciará respecto a la situación jurídica de los pasivos de las vigencias 2014, 2015, 2016, 2017 y 2018 de que trata la consulta, en tanto la CGN no posee competencia ni atribuciones para establecer procedimientos internos propios de la actuación administrativa de cada entidad. Por lo cual, será la empresa quien, una vez analizado, fáctica y jurídicamente, el origen o fuente de cada saldo y

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

dependiendo de su naturaleza, determinará si respecto a los pasivos de que trata la consulta ya no se tiene obligación de pago conforme a lo señalado en el ordenamiento jurídico.

Así las cosas, 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, señala que se reconocen como pasivos, las obligaciones presentes que tiene la empresa con un tercero, que han surgido de sucesos 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. Adicionalmente, establece que la baja en cuentas de los elementos de los estados financieros debe realizarse cuando la partida deje de cumplir la definición de activo o pasivo; lo cual ocurre, en el caso de los pasivos, cuando deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos.

Por su parte, la Norma de cuentas por pagar 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.

Adicionalmente, el numeral 3.2.15 del Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, establece que el proceso de depuración contable debe realizarse de forma permanente y sostenible, con el objeto de evitar que la información financiera se encuentre afectada por cifras que no reflejen su realidad económica, como lo pueden ser: i) obligaciones reconocidas sobre las cuales no existe probabilidad de salida de recursos, que incorporan beneficios económicos futuros o potencial de servicio; ii) obligaciones reconocidas que han sido condonadas o sobre las cuales ya no existe derecho exigible de cobro; y iii) obligaciones que jurídicamente se han extinguido, o sobre las cuales la Ley ha establecido su cruce o eliminación. En tal sentido, siempre que se presenten este tipo de cifras, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, de forma tal que los estados financieros cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel.

De conformidad con lo anterior, se precisa que es competencia de la empresa evaluar con el apoyo de su área jurídica, la realidad de cada obligación reconocida como cuenta por pagar, puesto que si presenta saldos sobre los cuales aún espera desprenderse de recursos para su cancelación, estos deberán seguir reconocidos en sus estados financieros. No obstante, si existen obligaciones sobre las cuales ha acaecido algún fenómeno jurídico que implique su extinción, o ya no existe para los acreedores la posibilidad de realizar su cobro, la entidad deberá proceder a realizar la baja en cuentas de tales cuentas por pagar, por ejemplo, en el caso de que una obligación reconocida como cuenta por pagar ya no pueda ser cobrada por el acreedor en

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

atención, entre otras, a la caducidad de las acciones con las que cuenta para realizar su cobro, 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.

Adicionalmente, es preciso señalar que la CGN no define los casos en que se extingue una obligación; tampoco señala los términos en que prescriben los derechos o caduca la acción de cobro para los acreedores; ni establece cuándo una empresa debe pagar, o no, una obligación, en tanto dichos asuntos corresponde evaluarlos a la respectiva empresa, de conformidad con lo señalado en el ordenamiento jurídico colombiano atendiendo a la naturaleza de cada obligación; y que la definición de dichos términos no es competencia de la CGN.

Por último, el procedimiento para la desincorporación de una partida que no cumple las condiciones para mantener su reconocimiento como pasivo de la empresa, es de carácter y efecto meramente contable. Ello quiere decir que, si por ejemplo, una obligación dejó de cumplir los criterios para su reconocimiento como cuenta por pagar, 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.

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

CONCEPTO No. 20251100020391 DEL 27-05-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de gobierno
	TEMA	Marco conceptual Préstamos por pagar Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Reconocimiento contable del crédito proveedor No. CD-06-2023 suscrito entre la SOCIEDAD CHINCHINÁ ALUMBRADO PÚBLICO S.A.S E.S.P. y CONSINERGIAS S.A.S.

2	MARCO NORMATIVO	Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público
	TEMA	Marco conceptual
	SUBTEMA	Reconocimiento contable del crédito proveedor No. CD-06-2023 suscrito entre la SOCIEDAD CHINCHINÁ ALUMBRADO PÚBLICO S.A.S E.S.P. y CONSINERGIAS S.A.S.

Doctor
 HAROLD LONDOÑO MARÍN
 Representante legal
 E.S.P Sociedad Chinchiná Alumbrado Público S.A.S
 Chinchiná, Caldas

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100011382 del 27 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la comunicación consulta:

“(…) el procedimiento adecuado para la contabilización de un crédito proveedor contratado por esta sociedad. Dicho crédito fue adquirido específicamente para la modernización y expansión del sistema de alumbrado público del municipio de Chinchiná, Caldas, en cuyo objeto se realizó a todo costo llave en mano. ¿Constituye un pasivo para la empresa y debe contabilizarse como tal? ¿En qué valor?

En este contexto, el Ministerio de Minas y Energía, a través de la Comisión Reguladora de Energía y Gas (CREG), ha establecido la normativa para el cálculo de los costos de

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

inversión en alumbrado público. Dicha reglamentación aplica tanto a personas naturales como jurídicas que realicen inversiones en estos sistemas.

De allí que la resolución CREG 101-013 de 2022 en sus artículos 22, 23, 24, 25, 26, 27, 28, 29 y 30 establecieron la siguiente formulación para el cálculo del valor a remunerar:

(...)

Con base en lo anterior, se puede evidenciar que el valor mensual de la cuota del crédito proveedor depende de factores macroeconómicos emitidos por el DANE. Por esta razón, la SOCIEDAD CHINCHINÁ ALUMBRADO PÚBLICO S.A.S. E.S.P. desconoce el valor final del crédito proveedor, ya que este corresponde a un monto indeterminado, pero determinable en el tiempo, según la variable “vi”.

Adicionalmente, al revisar la formulación de la CREG, se evidencia que, aunque se estableció la figura de crédito proveedor, no es posible determinar con cada cuota pagada al proveedor la distribución exacta entre capital e intereses. Esto se debe a que la metodología definida por la Comisión Reguladora de Energía y Gas (CREG) no lo permite.

La SOCIEDAD CHINCHINÁ ALUMBRADO PÚBLICO S.A.S. E.S.P. ha efectuado los pagos correspondientes a esta inversión conforme a lo establecido en la regulación de la CREG. Dicha normativa indica que, para la prestación del servicio, los pagos por inversiones deben registrarse como un costo. En consecuencia, esta metodología ha sido aplicada en los reportes presentados tanto a la Contraloría como a la Contaduría.

Por tal motivo, deseamos confirmar si el procedimiento contable seguido ha sido realizado de manera adecuada”.

CONSIDERACIONES

Los artículos 350, 351 y 352 de la Ley 1819 de 2016, por medio de la cual, entre otros asuntos, se adopta una reforma tributaria estructural, disponen:

“ARTÍCULO 350. Destinación. El impuesto de alumbrado público como actividad inherente al servicio de energía eléctrica se destina exclusivamente a la prestación, mejora, modernización y ampliación de la prestación del servicio de alumbrado público, incluyendo suministro, administración, operación, mantenimiento, expansión y desarrollo tecnológico asociado.

PARÁGRAFO. Las Entidades Territoriales en virtud de su autonomía, podrán complementar la destinación del impuesto a la actividad de iluminación ornamental y navideña en los espacios públicos.

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

Artículo 351. Límite del impuesto sobre el servicio de alumbrado público. En la determinación del valor del impuesto a recaudar, los municipios y distritos deberán considerar como criterio de referencia el valor total de los costos estimados de prestación en cada componente de servicio. Los Municipios y Distritos deberán realizar un estudio técnico de referencia de determinación de costos de la prestación del servicio de alumbrado público, de conformidad con la metodología para la determinación de costos establecida por el Ministerio de Minas y Energía, o la entidad que delegue el Ministerio.

ARTÍCULO 352. RECAUDO Y FACTURACIÓN. El recaudo del impuesto de alumbrado público lo hará el Municipio o Distrito o Comercializador de energía y podrá realizarse mediante las facturas de servicios públicos domiciliarios. Las empresas comercializadoras de energía podrán actuar como agentes recaudadores del impuesto, dentro de la factura de energía y transferirán el recurso al prestador correspondiente, autorizado por el Municipio o Distrito, (...)” (subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Decreto Único Reglamentario del Sector Administrativo de Minas y Energía, 1073 de 2015, dispone:

“ARTÍCULO 2.2.3.1.2. Definiciones. Para efectos de la interpretación y aplicación del presente Título, se tendrán en cuenta las siguientes definiciones:

(...)

Servicio de alumbrado público. (...)

El servicio de alumbrado público comprende las actividades de suministro de energía eléctrica al sistema de alumbrado público, la administración, operación, mantenimiento, modernización, reposición y expansión de dicho sistema, el desarrollo tecnológico asociado a él, y la interventoría en los casos que aplique.

(...)

Sistema de Alumbrado Público: Comprende el conjunto de luminarias, redes eléctricas, transformadores y postes de uso exclusivo, los desarrollos tecnológicos asociados al servicio de alumbrado público, y en general todos los equipos necesarios para la prestación del servicio de alumbrado público que no forman parte del sistema de distribución de energía eléctrica.

(...)

ARTÍCULO 2.2.3.6.1.2. Prestación del Servicio. Los municipios o distritos son los responsables de la prestación del servicio de alumbrado público, el cual podrán prestar de manera directa, o a través de empresas de servicios públicos domiciliarios u otros prestadores del servicio de alumbrado público que demuestren idoneidad en la

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

prestación del mismo, con el fin de lograr un gasto financiero y energético responsable.

De conformidad con lo anterior, los municipios o distritos deberán garantizar la continuidad y calidad en la prestación del servicio de alumbrado público, así como los niveles adecuados de cobertura.

(...)

Parágrafo 2°. Los municipios o distritos tendrán la obligación de incluir en rubros presupuestales y cuentas contables, independientes, los costos de la prestación del servicio de alumbrado público y los ingresos obtenidos por el impuesto de alumbrado público, por la sobretasa al impuesto predial en caso de que se establezca como mecanismo de financiación de la prestación del servicio de alumbrado público, y/o por otras fuentes de financiación. Cuando el servicio sea prestado por agentes diferentes a municipios o distritos, estos agentes tendrán la obligación de reponer al ente territorial la información para dar cumplimiento a este parágrafo” (subrayado fuera de texto).

El Acuerdo 029 de noviembre de 29 de 2024, por medio del cual se adopta el nuevo estatuto tributario del Municipio de Chinchiná Caldas, y se estructura medidas de facilitación tributaria, simplificación, y equidad, determina:

“CAPITULO VIII

(...)

IMPUESTO DE ALUMBRADO PÚBLICO

(...)

ARTÍCULO 395°. SUJETO ACTIVO. El Municipio de Chinchiná es el Sujeto Activo, titular de todos los derechos del impuesto de alumbrado público, quien define los procesos de recaudo y su vinculación para la eficiente obtención de renta. El Municipio a través de sus autoridades de impuestos municipales adelantarán las actividades de administración, liquidación, determinación, fiscalización, cobro coactivo, control, discusión, recaudo, devoluciones, y sanciones, que integran el proceso de gestión fiscal del tributo.

(...)

ARTÍCULO 405°. - FACTURACIÓN Y RECAUDO DEL IMPUESTO. De conformidad con el artículo 352 de la Ley 1819 de 2016 la facturación y el recaudo del impuesto de alumbrado público lo realizará el Municipio y/o los Comercializadores de energía mediante las facturas correspondientes, incluida la totalidad de la cartera del impuesto.

(...)

Las comercializadoras de energía separarán contablemente los ingresos obtenidos por concepto de recaudo del impuesto de alumbrado público y deberán consignar los mismos en cuentas independientes y exclusivas para el recaudo de los mismos. Los rendimientos financieros de los recursos que pudiese presentar previo al traslado, se destinarán a cubrir la operación del sistema de alumbrado público del municipio de Chinchiná. El municipio de Chinchiná cubrirá con cargo al impuesto de alumbrado público los gravámenes financieros” (Subrayado fuera de texto).

El decreto No 134 del 30 de septiembre de 2021, por medio del cual se descentraliza la prestación del servicio de alumbrado público del municipio de Chinchiná, en la sociedad Chinchiná Alumbrado Público S.A.S E.S.P y se establecen otras disposiciones, señala:

“ARTICULO 4. FACTURACION Y RECAUDO: La facturación y recaudo del Impuesto por el servicio de Alumbrado Público lo hará la SOCIEDAD CHINCHINÁ ALUMBRADO PÚBLICO S.A.S E.S.P y los comercializadores que prestan el servicio doméstico de energía eléctrica en el Municipio, quienes según lo dispuesto en el artículo 352 de la Ley 1819 de 2016, transferirán el recurso al prestador correspondiente LA SOCIEDAD CHINCHINÁ ALUMBRADO PÚBLICO S.A.S E.S.P, entidad descentraliza por servicios del Municipio de Chinchiná, a más tardar dentro de los cuarenta y cinco (45) días siguientes al de sus recaudo. Durante este lapso, se pronunciará la Supervisión a cargo del Municipio o la entidad municipal afín del sector, sin perjuicio de la realización del giro correspondiente ni de la continuidad en la prestación del servicio. El Municipio de Chinchiná continuará realizando la facturación y recaudo del impuesto de alumbrado público a los predios que no cuenten con el servicio de energía eléctrica en la factura del impuesto predial y trasladará oportunamente el recurso al prestador correspondiente LA SOCIEDAD CHINCHINÁ ALUMBRADO PÚBLICO S.A.S E.S.P

El Ente Territorial se hace solidario y directamente responsable en el reconocimiento, retribución y repago de que trata la Resolución CREG 123 de 2011 por inversión y AOM. En efecto, se deberá garantizar en todo tiempo la remuneración oportuna en los términos señalados” (Subrayado fuera de texto).

Los Estatutos de la sociedad de Chinchiná Alumbrado Público S.A.S E.S.P, estipulan:

“ARTICULO 6. RECURSOS: CHINCHINÁ ALUMBRADO PÚBLICO S.A.S E.S.P en cumplimiento de su objeto social, recibirá como fuente principal para su funcionamiento, el recaudo del impuesto de Alumbrado Público de este municipio, para tal efecto, el representante legal constituirá una fiducia con el fin de administrar dichos recursos.

PARÁGRADO: El alcalde municipal emitirá una orden irrevocable de traslado de recursos dirigida a los comercializadora de energía, a fin de que trasladen los recursos

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

que recauden dentro de su facturación por consumo de energía eléctrica de los usuarios tanto regulados como no regulados de la jurisdicción municipal” (Subrayado fuera de texto).

El contrato de crédito proveedor para la modernización de la infraestructura consistente en el suministro, instalación y puesta en funcionamiento de luminarias con tecnología LED, brazos y demás elementos requeridos para el sistema de alumbrado público en el municipio el Chinchiná, Caldas, No. CD-06-2023, estipula:

“SOCIEDAD CHINCHINÁ ALUMBRADO PÚBLICO S.A.S E.S.P., empresa por acciones de naturaleza pública, del orden Municipal, identificada con NIT No. 901.521.870-5, representada en este acto de JOSÉ VICENTE ARISTIZABAL RAMIREZ, identificado con la C.C. No. 15.909.800 expedida en Chinchiná, Caldas actuando en su calidad de Gerente General nombrado mediante decreto No. 128 del 22 de septiembre de 2021, quien para efectos del presente contrato se denominará SOCIEDAD CHINCHINÁ ALUMBRADO PÚBLICO S.A.S E.S.P. o CONTRATANTE, por una parte; y por la otra, CONSINERGIAS S.A.S. identificada con NIT No. 901668348-3, representada por JUAN CARLOS ARISTIZABAL GALLELO, identificado con la C.C. No. 1.088.280.827 expedida en Pereira, Risaralda, quien en adelante se denominará el FINANCIADOR, hemos convenido celebrar el presente CONTRATO DE CRÉDITO en la modalidad de crédito proveedor, el cual se registrá por las siguientes cláusulas:

CLÁUSULA I. OBJETO DEL CONTRATO: El objeto del presente Contrato es la materialización de la operación de crédito proveedor para el suministro de 2.271 Luminarias Led para la modernización de la infraestructura consistente en el suministro, instalación y puesta en funcionamiento de luminarias con tecnología led, brazos y demás elementos requeridos para el sistema de alumbrado público en el Municipio de Chinchiná, Caldas, de conformidad con los estudios previos, convocatoria pública para el proceso de contratación directa No. 08 de 2022 y la propuesta presentada por el Financiado que para todos los efectos legales, administrativos, y fiscales forman parte integral del presente Contrato. Este contrato se suscribe simultáneamente con el Contrato de Suministro y se establece como condicionante de la financiación otorgada y previa a la entrega e instalación de las luminarias.

(...)

CLÁUSULA IV. VALOR Y FORMA DE PAGO: El valor del presente Contrato es la suma de TRES MIL OCHOCIENTOS CUARENTA Y CINCO MILLONES SETECIENTOS TRECE MIL SETECIENTOS DIEZ PESOS M/CTE. (\$3.845.713.710).

Una vez finalizada la modernización del sistema de alumbrado público y recibido en funcionamiento, a entera satisfacción por parte de la SOCIEDAD CHINCHINÁ ALUMBRADO PÚBLICO S.A.S E.S.P junto con sus correspondientes certificaciones técnicas de instalación RETIPAL y el censo georreferenciado.

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

La actualización de los valores remunerados mensualmente por CINV deben aplicarse según la resolución CREG 101-013 que formula lo siguiente:

$$\text{CINV}_m = \text{CINV} * \frac{\text{IPP}_{m-1}}{\text{IPP}_0}$$

Donde:

CINV_m Costo de la Inversión en el mes m.

M: Mes para el cual se calcula el costo.

CINV Costo máximo de la Inversión calculado según el artículo 22 de la presente Resolución en pesos correspondientes a la fecha de referencia.

IPP_{m-1} Índice de Precios al Productor Total Nacional reportado por la autoridad competente correspondiente al mes m-1.

IPP₀ Índice de Precios al Productor Total Nacional reportado por la autoridad competente correspondiente al mes en el cual se calculó el valor CINV.

La tasación de pagos se determinará cada mes vencido con base en al IPP tasa interna del mes inmediatamente anterior o IPC del mes inmediatamente anterior, es decir, que se aplicará el valor menor entre estos dos, siempre y cuando el indicador a utilizar sea mayor o igual a 0. Por tanto, el modelo financiero es dinámico y deberá ser alimentado conforme su ejecución. El valor a facturas será el que se determine de la formula aplicada anteriormente referenciada.

El valor total de la inversión que se debe tener en cuenta en la anterior formulación, será el que se establezca en el acta de terminación del contrato de suministro accesorio al presente, conforme las cantidades que allí se ejecuten.

Los pagos se realizarán de la siguiente manera:

1. PRIMER PAGO. Una vez recibido el sistema de alumbrado público debidamente modernizado, el primer pago se realizará del mes siguiente de la entrega, del cual se presentará factura dando cumplimiento a la formula anteriormente relacionada, aplicado al mes vencido.

(...)

Cláusula V. Términos de la financiación: (...)

Pagos de Capital: La SOCIEDAD CHINCHINÁ ALUMBRADO PÚBLICO S.A.S E.S.P se obliga a pagar al Financiador los montos adeudados por concepto de capital de la

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

Financiación, en un plazo de doce (12) años, contados a partir de la Fecha de Entrega Final de la modernización.

El capital de la Financiación será pagado por la SOCIEDAD CHINCHINÁ ALUMBRADO PÚBLICO S.A.S E.S.P en amortizaciones mensuales consecutivas, en los montos previstos en el Plan de Pagos en cada una de las Fechas de Pago de la cuota. Los pagos para el Servicio de la Deuda de la Financiación serán realizados por la SOCIEDAD CHINCHINÁ ALUMBRADO PÚBLICO S.A.S E.S.P a la cuenta que el Financiado le informe y se realizarán desde la Fiduciaria Fiducoldex, constituida en virtud del Contrato de Fiducia.

Cláusula VI. Fuente de Pago: La remuneración a la inversión realizada por el contratista tendrá como fuente de pago el recaudo que por concepto de impuesto de alumbrado público recibe la SOCIEDAD CHINCHINÁ ALUMBRADO PÚBLICO S.A.S E.S.P de los contribuyentes regulados y no regulados. Para tales efectos el pago al contratista se realizará sin situar los fondos en la SOCIEDAD CHINCHINÁ ALUMBRADO PÚBLICO S.A.S E.S.P ni el Municipio de Chinchiná, debido a que los dineros son recaudados por las empresas Comercializadoras de Energía Eléctrica quienes actúan como agentes recaudadores y transfieren estos recursos del Impuesto de Alumbrado Público directamente a la Fiducia de Administración y Fuente de Pagos a la cual se elevará Orden irrevocable de Pago por parte del fideicomitente, esto es, por parte de la SOCIEDAD CHINCHINÁ ALUMBRADO PÚBLICO S.A.S E.S.P a favor del financiador seleccionado hasta el cumplimiento total de la remuneración de la inversión conforme al Modelo Financiero que hará parte integral del contrato.

(...)

Es importante indicar que la estructura financiera del contrato de modernización del sistema de alumbrado público a suscribir es remunerada por las rentas recaudadas por concepto del Impuesto de Alumbrado Público, que percibe la SOCIEDAD CHINCHINÁ ALUMBRADO PÚBLICO S.A.S E.S.P Administradas a través de la fiducia, Fiducoldex, considerándose que estos han sido apropiados sin situación de fondos" (Subrayado fuera de texto).

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

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

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

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

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

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

(...)

54. Los riesgos significativos inherentes al recurso corresponden a a) los efectos de las condiciones desfavorables que afectan negativamente el potencial de servicio del activo o su capacidad para generar beneficios económicos futuros, como la pérdida de su capacidad productiva o la pérdida de su valor; o b) la obligación de garantizar la adecuada operación del activo o la prestación del servicio por parte de este" (Subrayado fuera de texto).

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

(...)

4. PRÉSTAMOS POR PAGAR

4.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como préstamos por pagar, los recursos financieros recibidos por la entidad para su uso y de los cuales se espera, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

4.2. Clasificación

2. Los préstamos por pagar se clasificarán en la categoría de costo amortizado, con independencia de que se originen en operaciones de crédito público o en operaciones de financiamiento autorizadas por vía general.

4.3. Medición inicial

3. Los préstamos por pagar se medirán por el valor recibido.

4. Los costos de transacción disminuirán el valor del préstamo por pagar. Los costos de transacción en los que se incurra con anterioridad al reconocimiento del préstamo se reconocerán como un activo diferido. Cuando el préstamo por pagar se reconozca, la entidad disminuirá del valor del préstamo los costos de transacción previamente reconocidos y disminuirá el activo diferido.

(...)

4.4. Medición posterior

6. Con posterioridad al reconocimiento, los préstamos por pagar se medirán al costo amortizado, el cual corresponde al valor inicialmente reconocido más el costo efectivo reconocido menos los pagos de capital e intereses realizados. El costo efectivo se calculará multiplicando el costo amortizado del préstamo por pagar por la tasa de interés efectiva. La tasa de interés efectiva es aquella que hace equivalentes los flujos contractuales del préstamo con su costo amortizado en la fecha de medición.

7. El costo efectivo se reconocerá como un mayor valor del préstamo por pagar y como gasto en el resultado del periodo. (...)

8. Los pagos de intereses y de capital disminuirán el valor del préstamo por pagar, afectando el efectivo o equivalentes al efectivo de acuerdo con la contraprestación pagada” (Subrayado fuera de texto).

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

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 421 de 2023, establece:

"1. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A SOCIEDADES FIDUCIARIAS

(...)

1.1. Encargos fiduciarios o fiducia pública

(...)

1.1.2. Fiducia de administración y pagos

La fiducia de administración y pagos es aquella en la cual se entregan recursos a una sociedad fiduciaria para que, junto con los ingresos que estos generen, se administre y se desarrolle una finalidad específica. Puede tener como finalidades el recaudo de derechos, el pago de obligaciones, o la administración y venta de bienes.

1.1.2.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

Cuando los recursos se entreguen al encargo fiduciario para el pago de obligaciones, la entidad debitará la subcuenta 190803-Encargo fiduciario - Fiducia de administración y pagos de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 13-CUENTAS POR COBRAR (...).

(...)

Los recursos entregados en encargo fiduciario de administración y pagos se mantendrán en dicha clasificación, con independencia de que la sociedad fiduciaria invierta dichos recursos.

Con el pago de las obligaciones, la entidad debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el pasivo que se cancela y acreditará la subcuenta 190803-Encargo fiduciario - Fiducia de administración y pagos de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN (...)" (Subrayado fuera de texto).

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado según la Resolución 439 de 2024, establece:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

44. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las empresas se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con lo establecido en la Ley 1819 de 2016, el Decreto 1073 de 2015, el Acuerdo 029 del 29 de noviembre de 2024 del municipio de Chinchiná, Caldas, y el Decreto Municipal No. 134 de 2021 del mismo municipio, y en concordancia con el principio contable de esencia sobre forma del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, el control de los recursos por concepto de impuesto de alumbrado público recae en el municipio, debido a que es quien espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros y asume los riesgos significativos del desarrollo de la actividad del servicio de alumbrado público. Lo anterior, dado que la responsabilidad por la prestación, continuidad y calidad del servicio recae directamente en el ente territorial. Por lo tanto, los ingresos generados por el cobro del impuesto de alumbrado público, los gastos derivados de la prestación del servicio de alumbrado público, la infraestructura del sistema, así como los pasivos asociados, deben ser reconocidos por la entidad territorial.

Por otra parte, los Estatutos de Chinchiná Alumbrado Público S.A.S E.S.P establecen que su principal fuente de financiación proviene del impuesto de alumbrado público del municipio, el cual se administra mediante una fiducia constituida por el representante legal, respaldada por una orden irrevocable del alcalde para que las comercializadoras de energía transfieran directamente los recursos recaudados.

Adicionalmente, el Contrato de crédito proveedor No. CD-06-2023, destinado a modernizar la infraestructura del sistema de alumbrado público con tecnología LED, establece que los pagos se calcularán mes vencido tomando como referencia el artículo 22 de la Resolución CREG 101-013 de 2022, lo que implica costos de financiamiento en la ejecución del contrato con actualizaciones constantes. Asimismo, se determina que los pagos de dicho crédito se realizarán exclusivamente con los recursos del impuesto de alumbrado público, los cuales son recaudados por las comercializadoras de energía y girados directamente a la fiducia.

Por su parte, la Norma de préstamos por pagar del Marco Normativo para Entidades de Gobierno establece que se reconocen estas obligaciones cuando la entidad recibe recursos financieros cuyo uso implica, en el futuro, la salida de flujos financieros fijos o determinables mediante efectivo, sus equivalentes u otros instrumentos, y se clasifican bajo la categoría de costo amortizado. A su vez, la norma define que los préstamos se miden inicialmente por el valor recibido, descontando los costos de

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

transacción, y en su medición posterior, se miden al costo amortizado, calculado como el valor inicial más el costo efectivo reconocido, menos los pagos de capital e intereses efectuados; el costo efectivo se obtiene aplicando la tasa de interés efectiva sobre el costo amortizado del préstamo, lo cual se reconoce simultáneamente como un mayor valor del pasivo y como gasto del periodo. Finalmente, los pagos de intereses y capital reducen el valor del préstamo y afectan el efectivo o sus equivalentes según la contraprestación desembolsada.

Adicionalmente, el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno señala que, la fiducia de administración y pagos consiste en la entrega de recursos a una sociedad fiduciaria para que los administre, junto con los ingresos que estos generen, con el propósito de cumplir una finalidad específica, la cual puede estar orientada al recaudo de derechos, al pago de obligaciones o a la administración y venta de bienes.

Por consiguiente, y dado que el municipio es quien reconoce el impuesto de alumbrado público, la infraestructura del sistema y los gastos asociados a la prestación del servicio por parte de la Sociedad Chinchiná Alumbrado Público S.A.S E.S.P, deberá reconocer en sus estados financieros el préstamo por pagar y los activos adquiridos en el marco del Contrato No. CD-06-2023 por el valor pactado en su cláusula IV. Respecto a la medición posterior del préstamo, esta deberá realizarse cada vez que se obtenga la liquidación correspondiente de acuerdo con los cálculos establecidos en dicho contrato.

Por su parte, la Sociedad Chinchiná Alumbrado Público S.A.S E.S.P reconocerá los ingresos por la prestación del servicio de alumbrado público y los gastos y costos asociados a esa prestación. Ahora bien, si actúa como fideicomitente en el contrato de fiducia, llevará un control de los recursos administrados en cuentas de orden y los desembolsos para el pago del crédito disminuirán el valor registrado en dichas cuentas. Lo anterior, de acuerdo con lo establecido en el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público.

Por último, se recomienda que las entidades definan los mecanismos que garanticen el adecuado flujo de esta información, para que los hechos económicos sean debida y oportunamente reconocidos.

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

CONCEPTO No. 20251100020451 DEL 27-05-2025

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	Reexpresión de Estados Financieros

Señor
JUAN CARLOS RAMÍREZ OSORIO
Ciudadano
Bogotá, D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010024312 del 14 de mayo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se solicita:

“(…) normatividad sobre reexpresión de estados financieros para las empresas que aplican resolución 414 de 2014”

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 439 de 2024, establece:

“3. OBJETIVOS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

11. 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.

(...)

4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

4.1. Características fundamentales

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

(...)

4.1.1. Relevancia

19. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en la toma de decisiones, control y rendición de cuentas. 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 es razonable esperar que su omisión o expresión inadecuada 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" (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 las Resoluciones 437 y 439 de 2024, disponen:

"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

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

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 su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

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

23. La 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 y sus efectos en el estado de cambios en el patrimonio del periodo” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con 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, la información financiera de propósito general deberá cumplir con los objetivos de Toma de decisiones, Control y Rendición de cuentas para que sea útil para la satisfacción de las necesidades comunes

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

de sus usuarios. En este sentido, para el reconocimiento, medición, presentación y revelación de dicha información deberá tenerse en cuenta las características fundamentales de Relevancia y Representación Fiel.

La Norma de Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, 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, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 437 y 439 de 2024, señala que ante el evento de hallar en la información financiera hechos económicos y valores que constituyen un error contable se deberá corregir el error atendiendo lo señalado en el numeral 4.3. Corrección de errores. Además, precisa que, en el momento de hacer la corrección, la empresa evaluará la materialidad del mismo y si el error es material se deberá efectuar la reexpresión de manera retroactiva para efectos de presentación de la información comparativa afectada; si por el contrario el error es inmaterial, no se requerirá la reexpresión retroactiva.

Es de precisar, que son las empresas las que deben definir en sus políticas contables el umbral de materialidad para establecer qué errores se consideran materiales.

Por último, le invitamos a 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.

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

CONCEPTO No. 20251100020901 DEL 03-06-2025

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 Procedimiento contable para el registro de hechos económicos relacionados con la prestación de servicios de salud Procedimiento para la Evaluación del Control Interno
	SUBTEMA	Registro contable de ingresos por venta de servicios de salud

Doctora
ANA LUCÍA QUINTERO MOJICA
Directora Financiera
Subred Integrada de Servicios de Salud Sur Occidente E.S.E.
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100020752 del 21 de abril de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Antecedentes:

La Subred Integrada de Servicios de Salud, realiza el reconocimiento contable (causación) del ingreso asociado a la prestación de servicios de salud, contra la generación de la factura de venta, acorde con lo establecido en su Manual de Políticas Contables, en relación con la medición inicial - Ingresos por prestación de servicios de salud- del numeral “4.13. Ingresos de actividades ordinarias”.

“(…) La Institución reconoce el ingreso por prestación de servicios, mediante órdenes de servicio, las cuales se registran en las respectivas cuentas contables en el momento de generación de la factura por prestación de servicios.”

Así las cosas, con la emisión de la factura de venta se produce el reconocimiento del ingreso asociado a la prestación del servicio y se registra la cuenta por cobrar a favor de la Subred.

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

Estás Políticas fueron formuladas con fundamento en la Resolución CGN 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" y observando las dinámicas dispuestas 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" contenido en la Resolución CGN 139 de 2015 y sus modificaciones.

Ahora bien, en cumplimiento de la normatividad vigente, la Subred realiza su proceso de facturación de forma electrónica, es decir con validación en tiempo real por parte de la DIAN, entidad que realiza las validaciones correspondientes para garantizar que el documento tiene efectos fiscales.

Es así como en el proceso de emisión de una factura, se presentó la siguiente novedad técnica:

El inicio del procesamiento fue a las 8:50 pm del 28 de febrero de 2025 y se quedó confirmando sin generar la factura en el sistema de información a pesar de los intentos de realizar el proceso directamente desde el servidor. Finalmente, el sistema generó y confirmó la factura hasta el día 4 de marzo de 2025, momento en el que terminó el procesamiento del archivo que requirió apoyo y gestión de los ingenieros que proveen el software de facturación, a pesar de tener instalada la versión más reciente la cual garantizaría la generación del RIPS (Registro Individual de Prestación de Servicios de Salud) en el marco de la Resolución 2275 de 2023:

MODALIDAD Y REGIMEN	FACTURA	FECHA DE LA FACTURA	HORA CONFIRMACIÓN	VALOR
PGP SUBSIDIADO	6623387	4/03/2025	8:23 a. m.	\$ 17.011.349.158

En consecuencia, como la factura finalmente quedó con fecha de generación el 4 de marzo de 2025, fue registrada contablemente en el periodo marzo afectando la cuenta del ingreso y la cuenta por cobrar a la entidad pagadora.

Consulta:

Considerando que, además del caso presentado, al finalizar cada mes se podrían presentar casos en los que, a pesar de haber prestado el servicio de salud, por diferentes razones, bien sea administrativas o por las condiciones propias del paciente (En los casos de hospitalización, por ejemplo), no resulta procedente generar la factura con el cumplimiento de requisitos para validación de la DIAN y del Ministerio de Salud, surgen los siguientes interrogantes:

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

1. Condicionar el registro contable de los ingresos ordinarios y de la consecuente cuenta por cobrar asociada a la prestación del servicio de salud, a la emisión de la factura de venta ¿Resulta una mala práctica contable?
2. ¿Debería la Empresa, al finalizar cada mes, realizar el registro en el ingreso y en la cuenta por cobrar, por aquellos servicios prestados que no han sido facturados al cierre de cada mes, aun cuando el catálogo general de cuentas no contempla afectaciones en la cuenta de ingresos ni en la cuenta por cobrar a partir de estimaciones?
3. De ser positiva la respuesta al segundo interrogante: ¿Esta práctica se debería realizar incluso para el cierre de cada vigencia?”

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 439 de 2024, indica:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

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

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

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

(...)

6.2.3. Reconocimiento de ingresos

(...)

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

84. La aplicación del principio de devengo es coherente con la condición de que el ingreso se reconoce si ha surgido un incremento en los beneficios económicos futuros, dado que tiene como objetivo restringir el reconocimiento solo a aquellos hechos económicos que, además de poder medirse con fiabilidad, poseen un grado de certidumbre suficiente sobre el incremento de los beneficios económicos futuros" (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 por las Resoluciones 437 y 439 de 2024, disponen:

"CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS

(...)

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 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 al Régimen de Contabilidad Pública por la Resolución 058 de 2020, indica:

"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:

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

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.

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.

(...)

1.2. Mecanismo de pago global prospectivo

Teniendo en cuenta que, en el mecanismo de pago global prospectivo la unidad de pago no está en función del servicio de salud prestado, sino de los techos pactados contractualmente y de la verificación del cumplimiento de metas, actividades e indicadores de calidad, el ingreso y recaudo se registrarán de la siguiente manera.

Al finalizar cada mes, la IPS registrará los derechos e ingresos por la prestación de servicios de salud por el valor del techo mensual establecido en el contrato, para lo cual debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1319-PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD y acreditará la subcuenta 431297-Servicios de salud prestados con el mecanismo de pago global prospectivo de la cuenta 4312-SERVICIOS DE SALUD.

Con el recaudo del abono, la IPS debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1319-PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD.

(...)

1.3. Mecanismo de pago por capitación

Teniendo en cuenta que, en el mecanismo de pago por capitación la unidad de pago no está en función del servicio de salud prestado sino de los montos pactados contractualmente y que, de acuerdo con las disposiciones legales vigentes, el responsable del pago lo debe efectuar mes anticipado en un 100%, el ingreso y recaudo se registrarán de la siguiente manera.

El pago anticipado en los contratos de capitación se registrará debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditando la subcuenta 291027-Venta de servicios de salud de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO.

Al finalizar el mes, la IPS debitará la subcuenta 291027-Venta de servicios de salud de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO y acreditará la subcuenta 431296-Servicios de salud prestados con el mecanismo de pago por capitación de la cuenta 4312-SERVICIOS DE SALUD.

(...)

5. FLUJOS DE INFORMACIÓN

Las IPS implementarán procedimientos para gestionar un adecuado flujo de información a fin de que los activos, pasivos, ingresos, gastos y costos queden debida y oportunamente reconocidos" (Subrayado fuera del texto).

El Procedimiento transversal para la evaluación del control interno contable incorporado al Régimen de Contabilidad Pública por la Resolución 193 de 2016, establece:

"1.2. Objetivos del control interno contable

Son objetivos del control interno contable, los siguientes:

(...)

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.

(...)

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

e) Garantizar que los hechos económicos de la entidad se reconozcan, midan, revelen y presenten con sujeción al Régimen de Contabilidad Pública.

(...)

k) Garantizar que la operación del proceso contable cumpla las normas definidas en el marco normativo aplicable a la entidad y las diferentes disposiciones de orden constitucional, legal y regulatorio que le sean propias.

(...)

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.

(...)

3.2.6. Actualización permanente y continuada

Los responsables directos de las actividades del proceso contable deberán tener la formación que les permita dimensionar el sistema de contabilidad pública de manera que realicen el debido reconocimiento (identificación, clasificación, medición inicial y

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

registro), medición posterior (valuación y registro de ajustes contables) y revelación (presentación de estados financieros y notas a los estados financieros).

Además, las entidades deberán emplear mecanismos de actualización que sean efectivos para garantizar el cumplimiento de las normas técnicas que expida la Contaduría General de la Nación. Para estos efectos, el organismo regulador (CGN) creó una herramienta informativa en la página web www.contaduria.gov.co como un medio para difundir todos los desarrollos, avances y demás disposiciones relacionadas con la contabilidad pública. En el encabezado de la página web, puede seleccionar el botón denominado **NORMATIVA** y en esta sección encontrará el normograma que contiene las disposiciones publicadas, que regulan la contabilidad pública.

(...)

3.2.16 Cierre contable

Las entidades deberán adelantar todas las acciones de orden administrativo necesarias para efectuar un cierre integral de la información producida en todas las áreas que generan hechos económicos, tales como cierre de compras, ventas, tesorería y presupuesto; recibo a satisfacción de bienes y servicios; reconocimiento de derechos; elaboración de inventario de bienes; legalización de cajas menores, viáticos y gastos de viaje; anticipos a contratistas y proveedores; conciliaciones; verificación de operaciones recíprocas; y ajustes por deterioro, depreciaciones, amortizaciones, agotamiento o provisiones, entre otros aspectos” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

Pregunta 1.

Condicionar el registro contable de los ingresos ordinarios y de la consecuente cuenta por cobrar asociada a la prestación del servicio de salud, a la emisión de la factura de venta ¿Resulta una mala práctica contable?

El principio de devengo del Marco Conceptual establece que los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo y que la aplicación de este principio es coherente con la condición de que un hecho económico se reconoce como ingreso si puede medirse con fiabilidad y posee un grado de certidumbre suficiente sobre el incremento de los beneficios económicos futuros. Por su parte, el principio de esencia sobre forma establece que los hechos económicos de las empresas se reconocen atendiendo su esencia económica, lo que prima sobre la forma legal que da origen a hecho económico.

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

En este sentido, los ingresos por la venta de servicios de salud y la respectiva cuenta por cobrar asociada se deben reconocer en el momento que la Subred presta los servicios de salud pactados en los acuerdos de voluntades con las Entidades Responsables de Pago (ERP), independiente de los procesos administrativos para la emisión y radicación de la facturación ante las ERP.

Por lo cual, la IPS con la prestación de los servicios de salud 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, 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.

Pregunta 2.

¿Debería la Empresa, al finalizar cada mes, realizar el registro en el ingreso y en la cuenta por cobrar, por aquellos servicios prestados que no han sido facturados al cierre de cada mes, aun cuando el catálogo general de cuentas no contempla afectaciones en la cuenta de ingresos ni en la cuenta por cobrar a partir de estimaciones?

La norma de Ingresos de actividades ordinarias indica que se reconocerán como ingresos los recursos obtenidos por prestación de servicios en la ejecución de un conjunto de tareas acordadas en un contrato. Por su parte, el Procedimiento contable para el registro de hechos económicos relacionados con la prestación de servicios de salud desarrolla el tratamiento para el registro de los ingresos por la prestación de los servicios de salud para cada tipo de mecanismo de pago que acuerde una Institución Prestadora de Servicios de salud (IPS) con una ERP.

Al respecto, cuando el mecanismo de pago corresponde a evento, caso, conjunto integral de atenciones, paquete o grupo relacionado por diagnóstico, la IPS registra el ingreso con la prestación del servicio de salud. Cuando el mecanismo de pago corresponde a pago global prospectivo, al final de cada mes la IPS registrará los derechos e ingresos por la prestación de servicios de salud por el valor mensual techo establecido mediante contrato con la ERP. Cuando el mecanismo de pago corresponde a pago por capitación, la IPS al final de cada mes registrará un ingreso por el valor pactado contractualmente con la ERP como pago anticipado de acuerdo con las disposiciones legales.

Por lo tanto, como se indicó en la respuesta a la primera pregunta, la Subred debe reconocer el ingreso en el momento de la prestación de servicios de salud independiente de los procesos administrativos para la emisión y radicación de la

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

facturación ante las ERP, a su vez, el procedimiento señala las cuentas y subcuentas contables que la Subred debe usar para el reconocimiento de los ingresos según los mecanismos de pago que la Subred pacte con las ERP en los acuerdos de voluntades. En este sentido, los ingresos y las cuentas por cobrar no se reconocen con base en estimaciones sino de acuerdo con los montos y los valores techo pactados contractualmente para la prestación de los servicios de salud a los usuarios.

Pregunta 3.

De ser positiva la respuesta al segundo interrogante: ¿Esta práctica se debería realizar incluso para el cierre de cada vigencia?

El Procedimiento para la evaluación del control interno contable indica que las entidades en el cierre contable deben adelantar todas las acciones de orden administrativo necesarias para efectuar un cierre integral de la información producida en todas las áreas que generan hechos económicos, por lo tanto, la Subred debe realizar el reconocimiento de los ingresos por la venta de servicios de salud de acuerdo con el momento en el cual presta los servicios de salud a los usuarios incluso si se presentan estos servicios en el último día del periodo contable con el fin de realizar el cierre integral de la vigencia.

Por otra parte, en los antecedentes de la consulta, se indica que la Subred reconoce los ingresos asociados a la prestación de servicios de salud, contra la generación de la factura de venta de acuerdo con el numeral 4.13. del manual de políticas contables de la entidad, frente a lo cual, el Procedimiento para la evaluación del control interno contable señala que los manuales que elaboren las entidades deben permanecer actualizados para que cumplan con el propósito de informar adecuadamente a los usuarios directos y así mismo, indica que las entidades deben emplear mecanismos de actualización que sean efectivos para garantizar el cumplimiento de las normas técnicas que expida la Contaduría General de la Nación.

Por lo tanto, se recomienda que la Subred Integrada de Servicios de Salud Suroccidente E.S.E. realice la actualización de su manual de políticas contables para que estas orienten el accionar administrativo de la entidad en cuanto a la producción de información financiera acorde con la normatividad propia del marco normativo aplicable a la entidad y propendan por el cumplimiento de las características fundamentales de relevancia y representación fiel definidas en el Régimen de Contabilidad Pública.

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

CONCEPTO No. 20251100021071 DEL 04-06-2025

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	Baja en cuenta de los elementos reconocidos como propiedades, planta y equipo

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

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010022192 del 30 de abril de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"La Empresa Terminales de Transporte de Medellín S.A, dentro de las funciones asignadas al Comité Técnico de Sostenibilidad del Sistema Contable mediante Resolución 087 de 2009 asignó, la de 'recomendar la depuración de los valores contables a que haya lugar y, su descargue o incorporación en los estados financieros de la entidad'.

(...)

En aplicación directa de esta norma la empresa realizó una baja de la cuenta 1951 subcuenta 195102- Edificaciones, piso duro por \$84.672.000 debido a que se deterioró al 100% y se requería reemplazarlo por un nuevo.

Conforme a lo anterior y dado que la Contaduría General de la Nación es la única autoridad competente en materia de interpretación de las normas contables del sector público, nos permitimos hacer las siguientes consultas:

1. Para aplica la norma contable citada se hace necesario que la baja en cuentas del activo sea autorizada por el Comité Técnico de Sostenibilidad Contable?

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

2. La aplicación de la normativa contable se debe o puede sujetar a la emisión de acto administrativo por parte del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable?
3. Jerárquicamente, pueden primar los actos administrativos de comité Técnico de Sostenibilidad Contable frente a la regulación contable pública expedida por la Contaduría General de la Nación? Específicamente para este caso de baja en cuentas? (sic)".

CONSIDERACIONES

Con la expedición de la Ley 87 de 1993, se establecieron las normas para el ejercicio del control interno en las entidades y organismos del Estado, que se define como el sistema integrado por el esquema de organización y el conjunto de los planes, métodos, principios, normas, procedimientos y mecanismos de verificación y evaluación adoptados por una entidad, con el fin de procurar que todas las actividades, operaciones y actuaciones, así como la administración de la información y los recursos, se realicen de acuerdo con las normas constitucionales y legales vigentes dentro de las políticas trazadas por la dirección y en atención a las metas u objetivos previstos. El artículo 3º de la Ley 87 de 1993, establece que el sistema de control interno forma parte integrante de los sistemas contables, financieros, de planeación, de información y operacionales de la respectiva entidad.

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

Aunado a lo anterior, el literal k) del artículo 3º de la Ley 298 de 1996 le asigna al Contador General de la Nación, entre otras funciones, la de "Diseñar, implantar y establecer políticas de Control Interno, conforme a la Ley", por lo cual esta entidad expidió la Resolución 193 de 2016, por medio de la cual se incorporó en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable.

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para 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 439 de 2024, establece:

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

(...)

4.1. Características fundamentales

(...)

4.1.1. Relevancia

19. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en la toma de decisiones, control y rendición de cuentas. Esto es así cuando la información es material y tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

(...)

4.1.2. Representación fiel

23. La información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción de estos 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.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

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

116. 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 de las Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizadas por la Resolución 437 y 439 de 2024, indican:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(...)

10.4. Baja en cuentas

34. 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).

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.

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

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;

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

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

1. Para aplicar la norma contable citada se hace necesario que la baja en cuentas del activo sea autorizada por el Comité Técnico de Sostenibilidad Contable?

De conformidad con lo señalado en el numeral 3.2.2. del Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, las entidades pueden crear un Comité Técnico de Sostenibilidad Contable como una herramienta de mejora continua y sostenibilidad de la información financiera y, además, pueden implementar otras herramientas sustentadas en políticas, procedimientos, directrices, instructivos, lineamientos o reglas de negocio que propendan por garantizar de manera permanente la depuración y mejora de la calidad de dicha información.

De conformidad con lo anterior, la creación del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable es de carácter potestativa y son las entidades las que, de acuerdo con sus características y necesidades, al constituirlo establecen su nombre, sus funciones y facultades, sus integrantes, la frecuencia de sus sesiones, los objetivos o utilidad de sus actas, y los demás asuntos relacionados con el Comité.

En este sentido, se precisa que entre las funciones que las entidades le pueden asignar a dicho Comité se encuentran las relativas a la depuración de los elementos de los estados financieros y todas aquellas que propendan por mejorar la calidad de la información financiera, por cuanto precisamente el propósito del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable es ser una instancia asesora cuyo objeto es coadyuvar en el proceso contable para garantizar de manera permanente dicha depuración y mejora de la calidad de la información.

Sobre el particular, es preciso señalar que lo que se propende al constituir el Comité Técnico de Sostenibilidad contable como una herramienta de mejora continua y sostenibilidad de la información financiera, es que la información de las entidades cumpla con las características fundamentales de relevancia y representación fiel de que trata el Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público.

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

Por lo cual, aunque la CGN no define el alcance de las funciones de dicho Comité, es viable precisar que no todos los aspectos relativos a la baja en cuentas de los elementos de los estados financieros tendrían que ser autorizados por el mismo, en tanto ello, lejos de apoyar el proceso contable, sería óbice para el ejercicio de la autonomía que caracteriza el ejercicio profesional del contador público encargado del área contable de la entidad.

En este sentido, corresponde a la entidad definir sobre cuáles partidas se requiere el apoyo del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable con el fin de evaluar la procedencia de su depuración y exclusión de los libros de contabilidad.

2. La aplicación de la normativa contable se debe o puede sujetar a la emisión de acto administrativo por parte del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable?

De acuerdo a lo señalado en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera, la baja en cuentas de los elementos de los estados financieros debe realizarse 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.

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

En este orden de ideas, se precisa que para realizar la baja en cuentas de los elementos de propiedades, planta y equipo, la CGN no establece la obligación de expedir un acto administrativo, sino que la regulación contable señala que 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.

Por su parte, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable señala que las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, y 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.

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

Por lo cual, las entidades deberán establecer en sus manuales operativos el procedimiento administrativo que se llevará a cabo para realizar la baja en cuentas de los elementos de los estados financieros, dentro de lo que se incluye establecer para qué casos se requerirá emitir un acto administrativo para realizar la baja en cuentas de las propiedades, planta y equipo.

3. Jerárquicamente, pueden primar los actos administrativos de comité Técnico de Sostenibilidad Contable frente a la regulación contable pública expedida por la Contaduría General de la Nación? Específicamente para este caso de baja en cuentas?

Como se señaló en párrafos anteriores, al preparar la información financiera las entidades deben propender por el cumplimiento integral de la regulación contable pública.

En este sentido, se reitera que para el caso de la baja en cuentas referida en su consulta, se debe aplicar lo señalado en el acápite de baja en cuentas de la respectiva Norma, y en el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, que señala que las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros.

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

CONCEPTO No. 20251100022121 DEL 13-06-2025

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	Reconocimiento contable de bienes recibidos en comodato

Doctor
ALEXIS MANUEL NAVARRO ESTRADA
Profesional Universitario Contador
E.S.E. Hospital San Jerónimo
Montería, Córdoba

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100024492 del 14 de mayo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“La presente tiene como finalidad solicitar de manera respetuosa, la ampliación de respuesta emitida mediante el radicado CGN 20241100028201, con fecha 16 de agosto de 2024. Esto debido a que persisten algunas inquietudes sobre el contenido de dicha comunicación que requieren mayor precisión o aclaración.

En su respuesta, ustedes señalan lo siguiente:

‘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’.

Ante lo anterior, surge la siguiente inquietud:

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

¿Debe cumplirse de forma integral cada una de las condiciones descritas en los literales a), b), c) d) y e) para considerar que un recurso es controlado y, por lo tanto, cumple con la definición de activo?

Adicionalmente, citan lo siguiente:

‘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’.

En el marco de la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y las Normas Contables para el Sector Público (NCSP), a partir del 1 de enero de 2018, hemos identificado situaciones donde los bienes entregados en comodato ya no cumplen con la definición de activo para la entidad que los entrega. Esto, en razón de que dicha entidad:

- No recibe el potencial de servicio ni de los beneficios económicos derivados del bien,
- No asume los riesgos asociados al mismo.

Por lo tanto, contablemente, ya no debería incluir ni revelar dicho bien como parte de sus activos sin importar que conserve la titularidad jurídica.

En contraste, la entidad pública que recibe el bien en comodato si debe registrarlo como un activo, ya que:

- Percibe los beneficios económicos o el potencial de servicio,
- Asume los riesgos,
- Está obligada, conforme al Artículo 2202 y siguientes del Código Civil, a asegurar el bien y asumir los costos de mantenimiento y conservación, a pesar de no ser la titular legal.

Particularmente, en el caso de la ESE Hospital San Jerónimo de Montería, los comodatarios entregan activos con la condición de que el hospital adquiera un producto específico que solo puede ser utilizado con dicho activo. Esta condición genera un beneficio económico indirecto para el comodante, pues, aunque no utiliza el activo directamente, obtiene ingresos a través de la venta obligatoria y exclusiva del producto relacionado. En este contexto, consideramos que el comodante no deja de recibir beneficios económicos, aunque no utilice directamente el bien entregado.

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

Así mismo, en su respuesta se señala:

‘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’.

Con base en lo anterior, diseñamos una matriz de evaluación que nos permite calificar la incorporación de los bienes entregados en comodato a la cuenta de propiedad, planta y equipo de la E.S.E. Hospital San Jerónimo de Montería (como entidad comodataria).

(...)

NOTAS COMPLEMENTARIAS

- Riesgos asumidos por el comodatario: aunque jurídicamente no es el propietario, el comodatario debe asegurar el bien y cubrir sus costos de mantenimiento y conservación, según el artículo 2202 del Código Civil Colombiano.
- El tiempo de cada comodato de la E.S.E. Hospital San Jerónimo no supera cada uno los 12 meses.
- Si el total de la valoración supera 7 puntos, el bien puede ser reconocido en el inventario contable como Propiedad, Planta y Equipo.
- Si no alcanza el umbral, se sugiere registrar el bien en cuentas de orden para control administrativo.

En suma, desde el comité conformado, se infirió que teniendo en cuenta que los riesgos de uso, el nivel de dominio sobre los bienes como mantenimientos correctivos y preventivos, no conforman la totalidad de los elementos que conforman un recurso controlado por parte de la E.S.E. Hospital San Jerónimo; por lo cual se considera contradictoria la aplicación del apartado final, con la parte considerativa de la respuesta a la consulta Radicado CGN 20241100028201, dada por la Contaduría General de la Nación en fecha 16-08-2024”.

CONSIDERACIONES

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 439 de 2024, señala:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

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

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

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 suceso 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.

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

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).

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 las Resoluciones 437 y 439 de 2024, indican:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo, a) los activos tangibles empleados por la 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).

La CGN emitió el concepto con radicado CGN No 20241100028201 del 16 de agosto de 2024, dirigido al doctor Alexis Manuel Navarro Estrada, Profesional Universitario – Contador de la E.S.E. Hospital San Jerónimo de Montería, en el cual se señala en sus

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

conclusiones el reconocimiento de bienes recibidos en comodato cuando existe transferencia de control al comodatario, así:

“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”.

CONCLUSIONES

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 entidad 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.

Adicionalmente, establece que 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.

En este sentido, para efectos de establecer cuál de las dos partes tiene el control del bien y por lo tanto reconocerlo en su situación financiera como un activo, se hace necesario que se analicen de forma integral los aspectos definidos en el párrafo 53 del Marco Conceptual y que la empresa que lo controla tenga el derecho por lo menos a una de las circunstancias descritas en el párrafo anterior.

Así las cosas y en atención al principio de Esencia sobre forma los hechos económicos deberán reconocerse atendiendo a su esencia económica, independientemente de su forma legal, razón por la cual, en el desarrollo de un contrato de comodato, corresponde a las partes involucradas (comodante y comodatario) determinar a partir del juicio profesional de las personas a cuyo cargo se encuentre el proceso contable,

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

la esencia económica subyacente de la transacción, independientemente de su forma legal, evaluando para ello, entre otros aspectos:

- (i) el objeto del contrato, la intención de las partes, el alcance de lo pactado y las obligaciones complementarias asumidas en cada caso,
- (i) establecer qué parte obtiene sustancialmente los beneficios económicos futuros o el potencial de servicios del activo,
- (ii) definir qué parte tiene la capacidad para restringir a terceros el acceso a los beneficios económicos futuros o al potencial de servicio del activo,
- (iii) verificar qué parte asume los riesgos sustanciales inherentes al activo,
- (iv) determinar si se han fijado condiciones frente al uso o destinación del activo transferido, y
- (v) confirmar si la intención de las partes que intervienen es prorrogar el contrato de comodato por un periodo que cubra la mayor parte de la vida económica del activo.

Lo anterior, con el fin de establecer el procedimiento contable adecuado y garantizar el reconocimiento del recurso controlado.

Así las cosas, las conclusiones señaladas en el Concepto CGN N° 20241100028201 del 16 de agosto de 2024, están alineadas con la aplicación de la normativa vigente y se fundamentó en la comunicación mediante llamada telefónica del 14 de agosto de 2024 por el doctor Alexis Manuel Navarro Estrada, quien indicó en su momento que la E.S.E. Hospital San Jerónimo de Montería tenía el control total de los bienes a que se refería en la consulta del citado concepto. No obstante, es competencia de la empresa evaluar cada caso particular, para reconocer adecuadamente los hechos económicos que se deriven de cada contrato de comodato.

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

CONCEPTO No. 20251100023211 DEL 24-06-2025

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	Aprobación y actualización de las políticas contables

Señora
DIANA VELÁSQUEZ

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010027622 del 04 de junio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta solicita un concepto con fines académicos sobre el procedimiento para la actualización y aprobación de las políticas contables para las empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del 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 mediante la Resolución 439 de 2024, señala:

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

(...)

4.1. Características fundamentales

(...)

4.1.1. Relevancia

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

19. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en la toma de decisiones, control y rendición de cuentas. 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 es razonable esperar que su omisión o expresión inadecuada 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.

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 hechos económicos, c) se desagregan inapropiadamente hechos económicos, y d) se oculta información material dentro de información no significativa y los usuarios no pueden determinar qué parte de esta información es material.

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 permite ratificar o cambiar evaluaciones anteriores. Los valores predictivos y confirmatorios de la información generalmente están interrelacionados; así, la información que tiene valor predictivo habitualmente también tiene valor confirmatorio.

4.1.2. 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.

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

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.

(...)

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizadas con las Resoluciones 437 y 439 de 2024, establecen:

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

(...)

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

4.1. Políticas contables

1. Las políticas contables son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la empresa para la preparación 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.

(...)

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.

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

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

"2. ASPECTOS CONCEPTUALES RELACIONADOS CON EL PROCESO CONTABLE

(...)

2.1. Marco de referencia del proceso contable

2.1.1. Marco normativo del proceso contable

El desarrollo del proceso contable de una entidad requiere de la identificación del marco normativo que la rige, el cual delimita la regulación que es aplicable a cada una de sus etapas. A partir de dicho marco normativo, la entidad establece las políticas contables que direccionarán el proceso contable para la preparación y presentación de los estados financieros, teniendo en cuenta que, en el caso de las empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público y de las entidades de gobierno, la mayoría se definen en los marcos normativos respectivos. Las políticas contables se formalizarán mediante documento emitido por el representante legal o la máxima instancia administrativa de la entidad.

2.1.2. Políticas de operación

Las políticas de operación facilitan la ejecución del proceso contable y deberán ser definidas por cada entidad para asegurar: el flujo de información hacia el área contable, la incorporación de todos los hechos económicos realizados por la entidad, y la presentación oportuna de los estados financieros a los diferentes usuarios.

(...)

3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(...)

3.2.4. Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones

La entidad debe contar con un manual de políticas contables, acorde con el marco normativo que le sea aplicable, en procura de lograr una información financiera con las características fundamentales de relevancia y representación fiel establecidas en el Régimen de Contabilidad Pública.

Las políticas contables son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad para la elaboración y presentación de los estados financieros.

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

Las políticas contables, en su mayoría, están contenidas en el marco normativo aplicable a la entidad y se busca que sean aplicadas de manera uniforme para transacciones, hechos y operaciones que sean similares. No obstante, en algunos casos, la entidad, considerando lo definido en el marco normativo que le aplique, establecerá políticas contables a partir de juicios profesionales y considerando la naturaleza y actividad de la entidad.

También, se deberán elaborar manuales donde se describan las diferentes formas en que las entidades desarrollan las actividades contables y se asignen las responsabilidades y compromisos a quienes las ejecutan directamente. Los manuales que se elaboren deberán permanecer actualizados en cada una de las dependencias que corresponda, para que cumplan con el propósito de informar adecuadamente a sus usuarios directos". (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIONES

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 la información financiera será útil a sus usuarios cuando esta cumpla con las características fundamentales de relevancia y representación fiel, así como, con las características de mejora de verificabilidad y oportunidad, permitiendo representar fielmente los hechos económicos e influir en la toma de decisiones.

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, y que dichas políticas contables se formalizarán mediante documento emitido por el representante legal o la máxima instancia administrativa de la entidad. Así las cosas, es competencia de la entidad definir si será el representante legal o el máximo órgano directivo de la entidad quien apruebe el manual de políticas contables.

Este procedimiento señala también que dichos manuales de políticas contables deben permanecer actualizados.

Por lo anterior, 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

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

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, la empresa deberá actualizar el respectivo manual de políticas contables, con el fin de incorporar los cambios en las políticas contables efectuados.

El mencionado 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 → en los iconos ubicados a la izquierda, 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.

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 → en los iconos ubicados a la izquierda, 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.

También podrá consultar el procedimiento señalado directamente en la página web de la CGN siguiendo la ruta: www.contaduria.gov.co → RCP → RCP en convergencia con NIIF - NICSP → en los iconos ubicados a la izquierda, Procedimientos Transversales → Evaluación del control interno contable → Versión 1 (05-05-2016).

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

CONCEPTO No. 20251100024661 DEL 07-07-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Cuentas por cobrar Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable
	SUBTEMA	Deterioro y baja en cuentas de cuentas por cobrar que representan derechos por ventas de servicios de salud cuyos deudores son entidades liquidadas o en proceso de liquidación.

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	Deterioro y baja en cuentas de cuentas por cobrar que representan derechos por ventas de servicios de salud cuyos deudores son entidades liquidadas o en proceso de liquidación.

Doctora
MÓNICA ETELMIRA GONZÁLEZ MONTES
Directora de Medidas Especiales para Prestadores de Servicios de Salud
Superintendencia Nacional de Salud
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100028022 del 05 de junio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“La Superintendencia Nacional de Salud dentro de los procesos que realiza a las entidades que se encuentran en intervención forzosa administrativa y vigilancia especial, efectúa seguimiento al componente financiero, con el fin de verificar que se estén aplicando lineamientos que le permitan obtener estados financieros razonables, que reflejen bienes, derechos y obligaciones reales para la entidad.

Por lo expuesto anteriormente, solicito su colaboración con el fin de que se expida concepto sobre el proceso que se debe adelantar para la depuración de los saldos de

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

cuentas por cobrar por concepto de venta de servicios de salud a entidades liquidadas o en proceso de liquidación.

Es de anotar, que su concepto es muy importante, en razón a que todas las entidades en vigilancia especial, registran saldos de cartera en entidades liquidadas equivalentes al 40% del total de la misma, así mismo, la participación de la cartera en el total del activo corresponde al 30% aproximadamente, situación que afecta la razonabilidad de los estados financieros, generando salvedades de manera permanente en el dictamen de revisoría fiscal”.

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.

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

“ARTÍCULO 87. FIRMEZA DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS. Los actos administrativos quedarán en firme:

1. Cuando contra ellos no proceda ningún recurso, desde el día siguiente al de su notificación, comunicación o publicación según el caso.
2. Desde el día siguiente a la publicación, comunicación o notificación de la decisión sobre los recursos interpuestos.
3. Desde el día siguiente al del vencimiento del término para interponer los recursos, si estos no fueron interpuestos, o se hubiere renunciado expresamente a ellos.

4. Desde el día siguiente al de la notificación de la aceptación del desistimiento de los recursos.

5. Desde el día siguiente al de la protocolización a que alude el artículo 85 para el silencio administrativo positivo.
(...)

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

ARTÍCULO 99. DOCUMENTOS QUE PRESTAN MÉRITO EJECUTIVO A FAVOR DEL ESTADO. Prestarán mérito ejecutivo para su cobro coactivo, siempre que en ellos conste una obligación clara, expresa y exigible, los siguientes documentos:

1. Todo acto administrativo ejecutoriado que imponga a favor de las entidades públicas a las que alude el párrafo del artículo 104, la obligación de pagar una suma líquida de dinero, en los casos previstos en la ley.

2. Las sentencias y demás decisiones jurisdiccionales ejecutoriadas que impongan a favor del tesoro nacional, o de las entidades públicas a las que alude el párrafo del artículo 104, la obligación de pagar una suma líquida de dinero.

3. Los contratos o los documentos en que constan sus garantías, junto con el acto administrativo que declara el incumplimiento o la caducidad. Igualmente lo serán el acta de liquidación del contrato o cualquier acto administrativo proferido con ocasión de la actividad contractual.

4. Las demás garantías que a favor de las entidades públicas, antes indicadas, se presten por cualquier concepto, las cuales se integrarán con el acto administrativo ejecutoriado que declare la obligación.

5. Las demás que consten en documentos que provengan del deudor”.

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

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

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

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 Marco Normativo para Entidades de Gobierno

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con la Resolución 438 de 2024, señala:

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

(...)

4.1. Representación fiel

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

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

(...)

4.2. Relevancia

24. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control. Esto es así cuando la información tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.2.1. Reconocimiento de activos

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

(...)

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

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

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

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

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

(...)

2.4. Medición posterior

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

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

2.4.1. Deterioro individual de cuentas por cobrar

6. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera individual, la entidad medirá, como mínimo al final del periodo contable, el deterioro por el valor de las pérdidas crediticias esperadas.

7. Las pérdidas crediticias esperadas corresponden al promedio ponderado de las pérdidas crediticias utilizando como ponderador los riesgos respectivos de que ocurra un incumplimiento de los pagos. A su vez, la pérdida crediticia corresponde al exceso del valor en libros sin considerar el deterioro de la cuenta por cobrar sobre el valor presente de todos los flujos de efectivo que la entidad espera recibir descontados a la tasa de interés extraída de la curva cero cupón de los TES en pesos, emitidos por el Gobierno nacional, más cercana a los plazos estimados para la recuperación de los recursos. Para la determinación de todos los flujos de efectivo que la entidad espera recibir, se considerará información sobre sucesos pasados y condiciones actuales.

8. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro previamente reconocido.

2.4.2. Deterioro colectivo de cuentas por cobrar

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

9. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera colectiva la entidad estimará, como mínimo al final del periodo contable, el deterioro de las cuentas por cobrar a través de una matriz de deterioro u otra metodología que permita estimar las pérdidas crediticias esperadas. La estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se podrá realizar de manera colectiva, cuando estas compartan características similares que puedan influir en su riesgo crediticio, tales como sector industrial, condiciones contractuales, ubicación geográfica, calificación del deudor o plazos de vencimiento.

10. La matriz de deterioro establece porcentajes de incumplimiento promedio por edades para cada agrupación a partir de un análisis histórico de tendencias de pago y recuperabilidad de las cuentas por cobrar.

11. Las pérdidas crediticias esperadas corresponderán al valor resultante del producto de las tasas de deterioro esperadas definidas en la matriz de deterioro por el valor de la transacción (neto de cualquier pago parcial, cuando a ello haya lugar) de las cuentas por cobrar. Las tasas de deterioro esperadas corresponden a los porcentajes de incumplimiento promedio por edades de las cuentas por cobrar.

12. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro acumulado.

2.5. Baja en cuentas

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

(...)

2.6. Revelaciones

(...)

22. Cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera individual, se revelará a) un análisis de la antigüedad de las cuentas por cobrar que estén en mora

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

al final del periodo y b) un análisis de las cuentas por cobrar deterioradas, incluyendo los factores que la entidad haya considerado para determinar su deterioro.

23. Cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera colectiva, se revelará la forma como se realizó la agrupación, la descripción de la metodología, los supuestos empleados para la estimación del deterioro y los porcentajes de incumplimiento aplicados” (Subrayado fuera de texto).

- **Consideraciones del Marco Normativo para 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 con la Resolución 439 de 2024, señala:

“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 la toma de decisiones, control y rendición de cuentas. Esto es así cuando la información es material y tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

(...)

4.1.2. Representación fiel

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

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

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

116. 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 con las resoluciones 437 y 439 de 2024, disponen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

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

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

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.

8. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro previamente reconocido.

2.4.2. Deterioro colectivo de cuentas por cobrar

9. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera colectiva la 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.

11. Las pérdidas crediticias esperadas corresponderán al valor resultante del producto de las tasas de deterioro esperadas definidas en la matriz de deterioro por el valor de la transacción (neto de cualquier pago parcial, cuando a ello haya lugar) de las cuentas por cobrar. Las tasas de deterioro esperadas corresponden a los porcentajes de incumplimiento promedio por edades de las cuentas por cobrar.

12. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro acumulado.

2.5. Baja en cuentas

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

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

(...)

2.6. Revelaciones

(...)

22. Cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera individual, se revelará a) un análisis de la antigüedad de las cuentas por cobrar que estén en mora al final del periodo y b) un análisis de las cuentas por cobrar deterioradas, incluyendo los factores que la empresa haya considerado para determinar su deterioro.

23. Cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera colectiva, se revelará la forma como se realizó la agrupación, la descripción de la metodología, los supuestos empleados para la estimación del deterioro y los porcentajes de incumplimiento aplicados” (Subrayado fuera de texto).

• Consideraciones Procedimientos Transversales

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

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

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

Previo a abordar el asunto objeto de consulta, se precisa que en atención a que no se especificó cuál es el marco normativo que deben aplicar las entidades allí referidas, se dará respuesta 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 conforme a lo señalado en la Norma de cuentas por cobrar, 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

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

acudir ante los jueces competentes. En este sentido, como las entidades deben cobrar sus acreencias, generalmente se espera la entrada de flujo financiero hacia estas.

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

Lo anterior, por cuanto al no ser posible hacer efectivos dichos derechos, no se espera, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable hacia la entidad o 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.

Así las cosas, en caso de que las entidades o empresas no puedan cobrar las acreencias por ventas de servicios de salud cuyos deudores son entidades liquidadas o en proceso de liquidación, en atención a que, por ejemplo, no haya un patrimonio al cual perseguir en un proceso administrativo o judicial de cobro, procederá realizar la baja en cuentas de dichos elementos en los estados financieros.

Por otro lado, si los deudores, aunque se encuentren en proceso de liquidación, cuentan con un patrimonio susceptible de perseguir para cobrar las acreencias, no procederá la baja en cuentas de dichos derechos, sino que la respectiva entidad deberá continuar aplicando deterioro conforme a lo señalado en el acápite de medición posterior de la Norma de cuentas por cobrar, en tanto después de su reconocimiento, las cuentas por cobrar se miden por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

Respecto al deterioro de las cuentas por cobrar, es pertinente aclarar que, a partir del primero de enero del año 2023, para el cálculo del mismo las entidades o empresas

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

realizan la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva.

La estimación del deterioro se realiza de manera individual cuando la cuenta por cobrar no comparte, con las demás cuentas por cobrar, características similares que puedan influir en el riesgo crediticio del deudor por factores, como, entre otros: insolvencia, reestructuración y liquidación; dificultades financieras del deudor; pago de forma tardía o incompleta de la acreencia y; otorgamiento de concesiones al deudor con ocasión a sus dificultades financieras, como la condonación de intereses o la ampliación de plazos para el pago de deuda. Las pérdidas crediticias esperadas corresponden al promedio ponderado de las pérdidas crediticias utilizando como ponderador los riesgos respectivos de que ocurra un incumplimiento de los pagos.

Por su parte, la estimación del deterioro se realiza de manera colectiva cuando las cuentas por cobrar comparten características similares que pueden influir en su riesgo crediticio, tales como: sector industrial, condiciones contractuales, ubicación geográfica, calificación del deudor o plazos de vencimiento, a través de una matriz de deterioro u otra metodología que permita estimar las pérdidas crediticias esperadas. La matriz de deterioro deberá establecer porcentajes de incumplimiento promedio por edades para cada agrupación a partir de un análisis histórico de tendencias de pago y recuperabilidad de las cuentas por cobrar.

Es importante precisar que, la Norma indica que las entidades deben revelar, cuando estimen el deterioro de las cuentas por cobrar de manera individual: a) un análisis de la antigüedad de las cuentas por cobrar que estén en mora al final del periodo y b) un análisis de las cuentas por cobrar deterioradas, incluyendo los factores que la entidad haya considerado para determinar su deterioro. Así mismo, establece que cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera colectiva, se revelará la forma como se realizó la agrupación, la descripción de la metodología, los supuestos empleados para la estimación del deterioro y los porcentajes de incumplimiento aplicados.

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

CONCEPTO No. 20251100025991 DEL 16-07-2025

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 hechos económicos relacionados con la prestación de servicios de salud
	SUBTEMA	Reconocimiento de los ingresos por la prestación de servicios de salud no facturados a 31 de diciembre.

Doctor
JESUÚ ALEXÁNDER LAMILLA ANDRADE
Profesional Universitario
E.S.E. Hospital Departamental Hernando Moncaleano Perdomo
Neiva, Huila

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100028192 del 6 de junio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“La entidad es una Empresa Social del Estado que aplica la resolución 414 de 2014 empresas que no cotizan en el mercado de valores, el objeto social es la prestación de servicios de salud, para el reconocimiento de ingresos a fin de mes se reconocen en el ingreso los servicios aun sin facturar dado que se prestó el servicio; posteriormente en el mes siguiente este ingreso es reversado ingreso (DEBITO) para compensar cuando se facture al mes siguiente dado que se registra en cuentas de ingreso facturado y evitar duplicidad en el ingreso. De enero a noviembre no hay inconveniente en este registro, el tema está en el reconocimiento a 31 de diciembre de cada vigencia dado que al hacer el cierre contable las cuentas de resultados quedan en ceros, por tanto, la pregunta es a 1 de enero del año siguiente cuando se hace la reversión de los ingresos no facturados reconocidos el 31 de diciembre del año anterior; donde se deben registrarse: ¿Como una devolución en ventas cuenta 4395? ¿Como un menor valor del ingreso cuenta 4312? o como un gasto de ejercicios anteriores 5895? o en cual otra cuenta?”

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 439 de 2024, indica:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

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

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

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” (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 por las Resoluciones 437 y 439 de 2024, disponen:

“CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS

1.1. Reconocimiento

(...)

1.1.2. Ingresos por prestación de servicios 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 PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

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

(...)

4.3. Corrección de errores

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

(...)

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

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

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

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 al Régimen de Contabilidad Pública por la Resolución 058 de 2020, indica:

“1. INGRESOS POR LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD

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.

(...)

1.2. Mecanismo de pago global prospectivo

Teniendo en cuenta que, en el mecanismo de pago global prospectivo la unidad de pago no está en función del servicio de salud prestado, sino de los techos pactados contractualmente y de la verificación del cumplimiento de metas, actividades e indicadores de calidad, el ingreso y recaudo se registrarán de la siguiente manera.

Al finalizar cada mes, la IPS registrará los derechos e ingresos por la prestación de servicios de salud por el valor del techo mensual establecido en el contrato, para lo cual debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1319-PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD y acreditará la subcuenta 431297-Servicios de salud prestados con el mecanismo de pago global prospectivo de la cuenta 4312-SERVICIOS DE SALUD.

(...)

1.3. Mecanismo de pago por capitación

Teniendo en cuenta que, en el mecanismo de pago por capitación la unidad de pago no está en función del servicio de salud prestado sino de los montos pactados contractualmente y que, de acuerdo con las disposiciones legales vigentes, el responsable del pago lo debe efectuar mes anticipado en un 100%, el ingreso y recaudo se registrarán de la siguiente manera.

El pago anticipado en los contratos de capitación se registrará debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditando la subcuenta 291027-Venta de servicios de salud de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO.

Al finalizar el mes, la IPS debitará la subcuenta 291027-Venta de servicios de salud de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO y acreditará la subcuenta 431296-Servicios de salud prestados con el mecanismo de pago por capitación de la cuenta 4312-SERVICIOS DE SALUD (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con el principio de devengo, contenido en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera, 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. A su vez, dicho Marco define los ingresos como los incrementos de los beneficios económicos en un periodo contable ya sea como entradas o incrementos en el valor de los activos o como salidas o decrementos del valor de pasivos.

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos, indican que se reconocerán como ingresos por la prestación de servicios los recursos obtenidos por una empresa en la ejecución de un conjunto de tareas acordadas en un contrato.

Asimismo, el Procedimiento contable para el registro de hechos económicos relacionados con la prestación de servicios de salud desarrolla el tratamiento para el registro de los ingresos por la prestación de los servicios de salud para cada tipo de mecanismo de pago que acuerde una Institución Prestadora de Servicios de salud (IPS) con una Entidad Responsable de Pago (ERP), en los cuales se indica que para los mecanismos de pago por evento, caso, conjunto integral de atenciones, paquete o grupo relacionado por diagnóstico, la cuenta por cobrar y el ingresos se reconocen en el momento de la prestación de los servicios de salud; para el mecanismo de pago

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

global prospectivo, la cuenta por cobrar y el ingresos se reconocen al final de cada mes por el valor techo acordado en el contrato y para el mecanismo de pago por capitación, al final de cada mes la IPS debita el pago anticipado y reconoce el ingreso por capitación.

Por lo tanto, la E.S.E. Hospital Departamental Hernando Moncaleano Perdomo debe realizar el reconocimiento contable de la prestación de servicios de salud de la siguiente manera:

Para el mecanismo de pago correspondiente a contratos por evento, caso, conjunto integral de atenciones, paquete o grupo relacionado por diagnóstico, la E.S.E. debitará la subcuenta que corresponda, con la denominación "sin facturar o con facturación pendiente de radicar de la cuenta 1319-PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 4312-SERVICIOS DE SALUD. Con la radicación, la E.S.E. debitará la subcuenta que corresponda, con la denominación "con facturación radicada", de la cuenta 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.

Para los contratos por pago global prospectivo, la E.S.E. al finalizar cada mes registrará los derechos e ingresos por la prestación de servicios de salud por el valor del techo mensual establecido en el contrato, debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1319-PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD y acreditando la subcuenta 431297-Servicios de salud prestados con el mecanismo de pago global prospectivo de la cuenta 4312-SERVICIOS DE SALUD.

Para los contratos por la modalidad de capitación, la E.S.E. registrará el pago anticipado del contrato de capitación mediante un debito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 291027-Venta de servicios de salud de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO. Al final de cada mes la E.S.E. debitará la subcuenta 291027-Venta de servicios de salud de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO y acreditará la subcuenta 431296-Servicios de salud prestados con el mecanismo de pago por capitación de la cuenta 4312-SERVICIOS DE SALUD.

Ahora bien, dado que el proceso descrito en la consulta para el reconocimiento de los ingresos por la prestación de servicios de salud que realiza la E.S.E., no corresponde a lo establecido en la normativa contable pública y al procedimiento contable descrito, la E.S.E. se encuentra ante un error contable, por lo cual, deberá corregirlo dando aplicación 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. En tal sentido, la entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubre el error, ajustando el valor de las partidas de

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

activos, pasivos y patrimonio que se vieron afectadas por este. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, se deberá reexpresar de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error.

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

CONCEPTO No. 20251100026381 DEL 21-07-2025

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 Ingresos por subvenciones
	SUBTEMA	Reconocimiento de licencias ambientales

Doctor
JULIÁN ELIÉCER FONSECA ARIAS
Gerente
E.S.P. Promotora Energética del Centro S.A.S
Manizales, Caldas

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010028842 del 10 de junio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“LA PROMOTORA ENERGETICA DEL CENTRO.S.A.S E.S.P. es una sociedad por acciones simplificada organizada en forma de Empresa de Servicios Públicos Mixta, sometida al régimen jurídico especial establecido en las leyes de Servicios Públicos Domiciliarios y Eléctricos, Leyes 142 y 143 de 1994, a las disposiciones aplicables a las sociedades por acciones simplificadas o Ley 1258 de 2.008 y, en lo no previsto por ellas, por las disposiciones contenidas en sus estatutos y, en su defecto y en cuanto no resulten contradictorias, por las disposiciones generales para las sociedades previstas en el Código de Comercio.

La Sociedad se constituyó como una sociedad anónima mediante escritura pública N° 0003464 en la Notaria Segunda de Manizales el 9 de mayo de 2008 e inscrita el 30 de mayo de 2008 bajo el número 00053559 del libro IX como Promotora Energética Miel II S.A. E.S.P., entidad con domicilio en el municipio de Manizales (Caldas) y en octubre de 2013 se transformó a Sociedad Simplificada por Acciones. En la vigencia 2020 se realizó el cambio de razón social de Promotora Miel II S.A.S E.S.P a Promotora Energética del Centro S.A.S. E.S.P; en la vigencia 2023 mediante acta de accionistas No. 40 de octubre 26 y 31 se modificaron sus estatutos.

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

COMPOSICION ACCIONARIA PROMOTORA: La siguiente es la composición accionaria de la Promotora Energética del Centro S.A.S.

Accionistas	No. Acciones	Participación	Valor Nominal	Valor en acciones
Empocaldas SA ESP	1	0,0000000061	\$100	\$100
Gestión Energética SA ESP	3.498	0,0000200648	\$100	\$349.800
Gobernación de Caldas	1	0,0000000061	\$100	\$100
INFICALDAS	174.331.774	99,9972992	\$100	\$17.433.177.443
Total	174.335.274	100%		\$17.433.527.443

PROYECTO MIEL II: Actualmente la PROMOTORA tiene a su cargo el gerenciamiento del proyecto Hidroeléctrico Miel II en fase de desarrollo (Factibilidad) el cual consiste en una central a filo de agua con una potencia instalada de 120 megavatios (MW), ubicada cerca de importantes centros de consumo de energía eléctrica como Bogotá, Medellín y Cali., la central tiene una energía media anual estimada en 638 Gigavatios Hora, y una energía firme cercana a los 124 Gigavatios. Hora/año Esta central estará localizada en el oriente del departamento de Caldas, sobre la vertiente oriental de la cordillera central de Colombia, en los municipios de Marquetalia, Samaná y Victoria.

El proyecto ha sido respaldado por estudios de prefactibilidad, factibilidad, diseños para licitación y diseños para construcción, los cuales han sido elaborados por INGETEC, una firma de ingeniería, con amplia experiencia y reconocimiento en el sector energético.

El Proyecto Hidroeléctrico Miel II en la vigencia 2024 estuvo enfocado principalmente en la gestión y promoción para la consecución de un aliado estratégico, y en la recuperación de la licencia ambiental.

Como resultado de la Debida Diligencia y elaboración del dictamen pericial técnico, socioambiental, financiero, contable, legal, comercial y de mercado del Proyecto Hidroeléctrico Miel II, se contrató a un consultor (Unión temporal Trígono Banca de Inversión y USAENE S.A.S – UTTU) en el mes de noviembre de 2024, el cual en su informe concluye que el proyecto sigue siendo viable financieramente, en el componente técnico, entre otras, recomendando como primera acción a realizar, la actualización de las evaluaciones del potencial hidroenergético, con el fin de validar el potencial energético del río y a su vez el potencial de aprovechamiento de los diseños realizados.

Teniendo en cuenta que INFICALDAS es el socio mayoritario de la PROMOTORA, y a partir de la vigencia 2023, la relación contractual entre la Promotora Energética del Centro e INFI se actualizó bajo un escenario de mandato sin representación y

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

contratos de administración y gerenciamiento de recursos con alcance a las gestiones requeridas para el Proyecto Hidroeléctrico Miel II.

El presupuesto de construcción del proyecto, actualizado a 2024 y previendo su inicio en el 2032, asciende a USD\$310.95 millones aproximadamente.

LICENCIA AMBIENTAL PROYECTO MIEL: La licencia ambiental del proyecto se encuentra en cabeza de la Promotora Energética del Centro S.A. E.S.P. (antes Promotora Miel II S.A. E.S.P.), como resultado de la cesión de esta por parte de GENSA S.A. E.S.P. (antes HIDROMIEL S.A.) del 11 de mayo de 2012, autorizada por la Agencia Nacional de Licencias Ambientales - ANLA, mediante la Resolución 0654 del 10 de agosto de 2012.

Consecuente con lo anterior, la ANLA mediante Resolución 712 del 11 de abril de 2023 aceptó el cambio de razón social de la PROMOTORA MIEL II SAS ESP por el de PROMOTORA ENERGETICA DEL CENTRO SAS ESP, quien se tendrá como titular de la Licencia Ambiental, otorgada mediante Resolución 027 del 23 de marzo de 1994.

Para la vigencia 2024, la AUTORIDAD NACIONAL DE LICENCIAS AMBIENTALES ANLA expidió las Resoluciones N.º 001670 del 9 de agosto de 2024 y 2433 del 01 de noviembre de 2024, mediante las cuales declaró la PÉRDIDA DE FUERZA DE EJECUTORIA de la Licencia Ambiental del Proyecto Hidroeléctrico Miel II.

Con posterioridad a la expedición de los mencionados actos administrativos por parte de la autoridad ambiental, la Promotora Energética del Centro S.A.S. E.S.P. e INFICALDAS emprendieron diversas acciones en los ámbitos administrativo, jurídico y financiero, con el fin de recuperar la licencia ambiental y salvaguardar los intereses del Departamento de Caldas, y de los propietarios de los estudios y diseños del proyecto, entre otras:

- Contratación para la defensa de la Promotora e interposición de recurso de reposición en contra de la de la resolución 1670 de 2024. (28/08/2024)
- Solicitud de coadyuvancias (/2024) a la Procuraduría de Asuntos Ambientales, a los Municipios propietarios de los estudios y diseños, a los Accionistas de la Promotora, Gremios del sector y a la Corporación Autónoma de Caldas "CORPOCALDAS
- Visita presencial a la ANLA (28/08/2024)
- Contratación de consultoría especializada para realizar la debida Diligencia y elaboración de un dictamen pericial técnico, socioambiental, financiero, contable, legal, comercial y de mercado del Proyecto Hidroeléctrico Miel II, con el fin de determinar la viabilidad del proyecto, y poder tomar decisiones en torno al futuro del proyecto de manera informada.
- Interposición de acción de tutela / Actos administrativos ANLA. (27/12/2024), e Impugnación del fallo de tutela (21/01/2025)

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

- Atendiendo el fallo de tutela a través del apoderado, el 21 de enero de 2025 se presentó el escrito de impugnación y con fecha del 28 de febrero de 2025 la Sala Penal del Tribunal Superior de Bogotá CONFIRMA el fallo de tutela.
- El 28 de febrero de 2025 se radica ante la Procuraduría General de la Nación, solicitud de audiencia de conciliación extrajudicial en derecho como requisito de procedibilidad para resolver de manera directa las controversias derivadas de las Resoluciones 01670 del 9 de agosto de 2024 y 002433 del 1 de noviembre de 2024 proferidas por la ANLA. A través del AUTO Nro. 036-2025 del 19 de marzo de 2025, la Procuraduría 360 Judicial II para conciliación administrativa admitió la Solicitud de Conciliación y fijó fecha para celebrar la Audiencia de Conciliación para el día 11 de abril de 2025, siendo reprogramada para el 14 de mayo de 2025 según AUTO Nro. XXX, la cual se llevó a cabo en esta última fecha, declarándose fallida.
- Con fecha 16 de mayo de 2025 se interpuso la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho en contra de las resoluciones 001670 y 002433 del 2024 expedidas por la ANLA, y la solicitud de medida cautelar sobre los citados actos administrativos.

ASPECTOS CONTABLES PROYECTO MIEL II:

De acuerdo con las políticas contables 'La Promotora considerará una vida útil indefinida cuando no exista un límite previsible al período a lo largo del cual el activo se espera que genere entradas de flujos de efectivo para la entidad'.

Con base en la definición anterior, se considera que el proyecto Miel II tiene una vida útil indefinida, toda vez que no existe un periodo fijo a lo largo del tiempo para la generación de ingresos por venta de energía. Esto se explica en el hecho que la modelación financiera del proyecto si bien se estima en un periodo de 50 años, una vez transcurridos, el proyecto seguirá generando energía y por tanto ingresos por venta de energía, además hay consideraciones en el modelo financiero del proyecto, de mantenimiento y de actualización o repotenciación de los equipos de generación, que suponen también inversiones, no obstante, éstas no son comparables con la inversión inicial, en cambio las rentas en el tiempo se mantienen constantes y no tienen fecha de caducidad.

A 31 de diciembre de 2024 la Promotora refleja un valor total en activos intangibles en fase de desarrollo por valor de \$ 5.069.855.085 los cuales se encuentran registrado contablemente en la cuenta 197010-Intangibles.

Por su parte, la licencia ambiental del "Proyecto Hidromiel II" es un recurso identificable, sin apariencia física sobre el cual la Promotora Energética del Centro tiene el control, de la cual se espera recibir beneficios económicos futuros y se ha venido utilizando por más de un periodo contable, así mismo, la licencia surgió de un acuerdo entre varias entidades públicas como los son INFICALDAS y la PEC.

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

No obstante, lo anterior la licencia ambiental no se encuentra contabilizada en los Estados Financieros de la PROMOTORA, pero si se ha revelado en las notas a los Estados Financieros; partiendo del hecho generador de la propiedad de la Licencia en cabeza de la Promotora fruto de la Cesión de la misma, realizada por GENSA en el año 2012, cesión que en su momento no asoció cuantía alguna.

CONSULTA:

Actualmente y partiendo de múltiples supuestos, se genera cuestionamiento sobre el deber de ingresar la Licencia Ambiental del Proyecto Miel II a la contabilidad de los Estados Financieros de la Promotora Energética del Centro, supuestos que han surgido tanto de manera interna, sobre lo cual se ha realizado el siguiente análisis:

‘De acuerdo con el marco normativo expedido por la Contaduría General de la Nación y en aplicación de la resolución 414 de 2014, los activos intangibles se definen como los bienes 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, de los cuales podemos tener aquellos que sean adquiridos o generados internamente, siendo los primeros aquellos que se adquieren sin cargo alguno o por una contraprestación simbólica, cuya medición se hará de acuerdo con la Norma de Subvenciones.

A su vez dentro del mismo marco normativo se establece qué, las subvenciones son aquellos ‘recursos procedentes de terceros que estén orientados al cumplimiento de un fin, propósito, actividad o proyecto específico. Las subvenciones pueden estar o no condicionadas y ser reintegrables, dependiendo del pasado o futuro de ciertas condiciones. Las subvenciones se reconocerán cuando sea posible asignarles un valor, de lo contrario serán únicamente objeto de revelación’.

En este orden se entiende que la Licencia Ambiental es un activo intangible por cuanto es un bien identificable, de carácter no monetario y sin apariencia física, sobre la cual la empresa tiene el control, espera obtener beneficios económicos futuros y puede realizar mediciones fiables, y a su vez se cataloga como un activo intangible adquirido en virtud de la cesión sin cuantía por parte de la empresa Gestión Energética GENSA SA ESP llevada a cabo el 11 de mayo de 2012 mediante el ‘Acuerdo de cesión total e irrevocable de los derechos y obligaciones derivados de la licencia ambiental para el proyecto hidroeléctrico Miel II’; cesión autorizada por la Autoridad Nacional de Licencias Ambientales – ANLA – a través de la resolución 654 del 10 de agosto de 2012.

Partiendo de lo anterior, y dejando claro que la Licencia Ambiental del Proyecto Hidroeléctrico Miel II fue adquirida por la Promotora en virtud de la cesión sin cuantía por parte de la empresa Gestión Energética GENSA SA ESP, su medición se realiza de acuerdo a la norma de Subvenciones por lo que se ha revelado en las notas a los

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

estados financieros desde la vigencia de 2012 y hasta la fecha, esto en cumplimiento del marco normativo en cita’.

Expuesto lo anterior nos permitimos elevar la consulta a la Contaduría General de la Nación en los siguientes términos:

¿Es deber de la Promotora Energética del Centro, registrar en su contabilidad la Licencia Ambiental? Cuestionamiento sobre el cual se debe tener en cuenta que GENSA no informó valor alguno en la CESION de 2012 y que actualmente LA AUTORIDAD NACIONAL DE LICENCIAS AMBIENTALES - ANLA expidió las Resoluciones N.º 001670 del 9 de agosto de 2024 y 2433 del 01 de noviembre de 2024, mediante las cuales declaró la PÉRDIDA DE FUERZA DE EJECUTORIA de la Licencia Ambiental del Proyecto Hidroeléctrico Miel II, proceso sobre el cual, como se explicó anteriormente, la Promotora se encuentra adelantando el debido proceso, agotando las vías jurídicas para el restablecimiento del derecho”.

CONSIDERACIONES

El Decreto 2041 de 2014, por el cual se reglamenta el Título VIII de la Ley 99 de 1993 sobre licencias ambientales, establece:

“Artículo 3º. Concepto y alcance de la licencia ambiental. La licencia ambiental es la autorización que otorga la autoridad ambiental competente para la ejecución de un proyecto, obra o actividad, que de acuerdo con la ley y los reglamentos, pueda producir deterioro grave a los recursos naturales renovables, o al medio ambiente, o introducir modificaciones considerables o notorias al paisaje; la cual sujeta al beneficiario de esta, al cumplimiento de los requisitos, términos, condiciones y obligaciones que la misma establezca en relación con la prevención, mitigación, corrección, compensación y manejo de los efectos ambientales del proyecto, obra o actividad autorizada.

La licencia ambiental llevará implícitos todos los permisos, autorizaciones y/o concesiones para el uso, aprovechamiento y/o afectación de los recursos naturales renovables que sean necesarios por el tiempo de vida útil del proyecto, obra o actividad.

El uso, aprovechamiento y/o afectación de los recursos naturales renovables deberán ser claramente identificados en el respectivo estudio de impacto ambiental.

La licencia ambiental deberá obtenerse previamente a la iniciación del proyecto, obra o actividad. Ningún proyecto, obra o actividad requerirá más de una licencia ambiental.

(...)

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

Artículo 34. Cesión total o parcial de la licencia ambiental. El beneficiario de la licencia ambiental en cualquier momento podrá cederla total o parcialmente, lo que implica la cesión de los derechos y obligaciones que de ella se derivan” (Subrayado fuera del texto).

En Sentencia C-035/99, la Corte Constitucional prescribe:

“La licencia ambiental consiste en la autorización que la autoridad ambiental concede para la ejecución de una obra o actividad que potencialmente puede afectar los recursos naturales renovables o el ambiente. La licencia habilita a su titular para obrar con libertad, dentro de ciertos límites, en la ejecución de la respectiva obra o actividad; pero el ámbito de las acciones u omisiones que aquél puede desarrollar aparece reglado por la autoridad ambiental, según las necesidades y conveniencias que ésta discrecional pero razonablemente aprecie, en relación con la prevención, mitigación, corrección, compensación y manejo de los efectos o impactos ambientales que la obra o actividad produzca o sea susceptible de producir. De este modo, la licencia ambiental tiene indudablemente un fin preventivo o precautorio en la medida en que busca eliminar o por lo menos prevenir, mitigar o revertir, en cuanto sea posible, con la ayuda de la ciencia y la técnica, los efectos nocivos de una actividad en los recursos naturales y el ambiente” (Subrayado fuera del texto).

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado por la Resolución 439 de 2024, establece:

“6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

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 suceso 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.

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

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. 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 suceso 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, 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 las Resoluciones 437 y 439 de 2024, señalan:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo, a) los activos tangibles empleados por la empresa para la producción o venta de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos; b) los bienes muebles que se tengan

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

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 iniciar la operación de la forma prevista por la administración de la empresa.

(...)

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 se prevé usarlos durante más de 12 meses y no se espera venderlos en el curso de las actividades de la empresa.

(...)

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.

(...)

12.2. Medición inicial

12. Los activos intangibles se medirán al costo, el cual dependerá de si estos son adquiridos o generados internamente.

12.2.1. Activos intangibles adquiridos

(...)

19. Cuando se adquiera un activo intangible sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor razonable del activo recibido, la empresa lo medirá de acuerdo con la Norma de ingresos por 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.

(...)

12.3. Medición posterior

25. Con posterioridad al reconocimiento, los activos intangibles se medirán por su costo menos la amortización acumulada menos el deterioro acumulado.

(...)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(...)

2. INGRESOS POR SUBVENCIONES

2.1. Reconocimiento

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

(...)

2.2. Medición

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

(...)

15. Las subvenciones no monetarias se medirán por el valor razonable del activo recibido o, 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).

El Instructivo N° 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. PROCEDIMIENTOS A APLICAR PARA LA ELABORACIÓN DEL ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA DE APERTURA

(...)

1.1. ACTIVOS

Según el nuevo Marco Normativo, los activos representan recursos controlados por la empresa, producto de sucesos pasados, de los cuales se espera obtener beneficios económicos futuros. Para que una entidad pueda reconocer un activo, el flujo de estos beneficios debe ser probable y la partida debe tener un costo valor que pueda medirse con fiabilidad.

Una empresa controla un recurso si puede decidir el propósito para el cual se destina el activo; obtiene sustancialmente los beneficios que se espera fluyan de la propiedad del activo; puede prohibir, a terceras personas, el acceso del activo; y asume, sustancialmente, los riesgos asociados con el activo.

En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso; no obstante, esta última no es esencial ni suficiente a efecto de determinar la existencia de control sobre el activo. Así, pese a que la empresa sea legalmente el dueño jurídico del activo, si los riesgos y beneficios asociados al mismo han sido transferidos sustancialmente, la organización no podrá reconocer el activo. Por ello, la empresa deberá realizar juicios profesionales para determinar si un recurso cumple con las condiciones para su reconocimiento como un activo. Las normas que conforman el nuevo marco normativo establecen criterios generales que orientan la aplicación de dicho juicio profesional.

El primer criterio para el reconocimiento de un activo es que el flujo de los beneficios económicos futuros sea probable. Los beneficios económicos futuros de un activo son el potencial que tiene el recurso para contribuir directa o indirectamente a generar flujos de efectivo, los cuales pueden proceder de la utilización del activo o de su disposición.

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

El segundo criterio para el reconocimiento de un activo es que posea un costo o un valor que pueda medirse de forma fiable. En muchos casos, el costo o valor de una partida es conocido; en otros casos, debe estimarse. La utilización de estimaciones razonables es un parte esencial de la elaboración de los estados financieros y no menoscaba su fiabilidad. Cuando no pueda hacerse una estimación razonable, la partida no se reconocerá en los estados financieros.

(...)

Un activo que, en la fecha de presentación de los estados financieros, no cumpla con los criterios para su reconocimiento se revelará en notas cuando el conocimiento de tal partida se considere relevante para los usuarios de la información. Dicho activo se reconocerá en un periodo posterior si, como producto de circunstancias y sucesos posteriores, se cumplen las condiciones para su reconocimiento” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

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 un activo es un recurso controlado por la empresa que resulta de un suceso pasado y del cual 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: (i) la titularidad legal, (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.

Ahora bien, la Norma de Propiedades, planta y equipo establece que serán parte del costo de estas, entre otros, los costos directamente atribuibles a la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda iniciar la operación de la forma prevista por la administración de la empresa.

Por su parte, la Norma de activos intangibles establece que se reconocerán como tal, 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. Adicionalmente, señala que 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.

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

Respecto a su medición, cuando se adquiera un activo sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor razonable del activo recibido, la empresa lo medirá de acuerdo con la Norma de ingresos por subvenciones, esto es por el valor razonable del activo recibido o, en ausencia de este, por el costo de reposición. No obstante, si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, se medirá por el valor en libros de la entidad que cede el recurso.

Teniendo en cuenta lo anterior, para que una licencia ambiental pueda ser reconocida como un activo, la empresa debe realizar juicios profesionales que aborden de manera integral la definición de activo y los criterios de reconocimiento antes señalados. Adicionalmente, la empresa debe realizar mediciones fiables a fin de determinar el costo de la licencia ambiental. De lo contrario, si la empresa no puede efectuar mediciones fiables, esta no será objeto de reconocimiento como activo.

En este sentido, si se espera que la licencia ambiental genere beneficios económicos futuros, al permitir la operación de un proyecto que generará ingresos y, además, esta cumple con la definición y criterios de activo intangible, se reconocerá como tal. Ahora bien, si la licencia ambiental es necesaria para la adquisición o construcción de una propiedad, planta y equipo, hará parte del costo de dicho bien.

Así las cosas, sobre el particular, tratándose de un hecho económico resultado de la cesión en el año 2012 por parte de GENSA S.A. E.S.P. a la E.S.P. Promotora Energética del Centro S.A.S, cuando se efectuó el proceso de transición del Régimen Contable al nuevo Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, la E.S.P. Promotora Energética del Centro S.A.S debió aplicar el Instructivo N° 002 de 2014, respecto a la determinación de los saldos iniciales a 01 de enero de 2015 de los bienes clasificados como propiedades, planta y equipo o activos intangibles. Por lo cual, le correspondía a la empresa evaluar en ese periodo si los bienes, en particular, la licencia ambiental cumplía con las condiciones para ser reconocida como activo y asignarle el respectivo valor de acuerdo con dicho instructivo en la clasificación de activos intangibles o si, por el contrario, fue un costo necesario para la adquisición o construcción de una propiedad, planta y equipo.

Ahora bien, dado que como se plantea en su consulta, en el año 2024 la Autoridad Nacional de Licencias Ambientales - ANLA, declaró la pérdida de fuerza de ejecutoria de la licencia ambiental del Proyecto Hidroeléctrico Miel II, se concluye que la empresa ya no tiene el control sobre la misma, por lo tanto, en el periodo actual, esta no puede ser objeto de reconocimiento como un activo.

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

CONCEPTO No. 20251100026401 DEL 21-07-2025

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 que representan derechos cuyos deudores son entidades liquidadas o en proceso de liquidación.

Señora
KAREN PAOLA TORRES PAYARES
Fundación, Magdalena

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100031302 del 25 de junio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Una empresa social del Estado, sujeta a la resolución 414 de 2014, actualmente se encuentra adelantando procesos de saneamiento contable, con diferentes entidades en estado de liquidación, cuyos saldos por cobrar, permanecen en los estados financieros sin posibilidad razonable de recuperación, situación que podría estar generando una sobreestimación del activo.

Por consiguiente, solicitamos su orientación respecto al posible registro contable para dar de baja dichos saldos afectando la cuenta de patrimonio del Hospital, o en su defecto, se nos indique cuál es el procedimiento contable correcto que debe seguirse para el reconocimiento, baja o depuración de estas cuentas en el marco del proceso de saneamiento, de conformidad con el Régimen de Contabilidad Pública y las normas técnicas aplicables”.

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

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

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

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

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

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

"ARTÍCULO 87. FIRMEZA DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS. Los actos administrativos quedarán en firme:

1. Cuando contra ellos no proceda ningún recurso, desde el día siguiente al de su notificación, comunicación o publicación según el caso.
2. Desde el día siguiente a la publicación, comunicación o notificación de la decisión sobre los recursos interpuestos.
3. Desde el día siguiente al del vencimiento del término para interponer los recursos, si estos no fueron interpuestos, o se hubiere renunciado expresamente a ellos.
4. Desde el día siguiente al de la notificación de la aceptación del desistimiento de los recursos.
5. Desde el día siguiente al de la protocolización a que alude el artículo 85 para el silencio administrativo positivo.

(...)

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

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

ARTÍCULO 99. DOCUMENTOS QUE PRESTAN MÉRITO EJECUTIVO A FAVOR DEL ESTADO. Prestarán mérito ejecutivo para su cobro coactivo, siempre que en ellos conste una obligación clara, expresa y exigible, los siguientes documentos:

1. Todo acto administrativo ejecutoriado que imponga a favor de las entidades públicas a las que alude el parágrafo del artículo 104, la obligación de pagar una suma líquida de dinero, en los casos previstos en la ley.
2. Las sentencias y demás decisiones jurisdiccionales ejecutoriadas que impongan a favor del tesoro nacional, o de las entidades públicas a las que alude el parágrafo del artículo 104, la obligación de pagar una suma líquida de dinero.
3. Los contratos o los documentos en que constan sus garantías, junto con el acto administrativo que declara el incumplimiento o la caducidad. Igualmente lo serán el acta de liquidación del contrato o cualquier acto administrativo proferido con ocasión de la actividad contractual.
4. Las demás garantías que a favor de las entidades públicas, antes indicadas, se presten por cualquier concepto, las cuales se integrarán con el acto administrativo ejecutoriado que declare la obligación.
5. Las demás que consten en documentos que provengan del deudor”.

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.

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

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 con la Resolución 439 de 2024, señala:

"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 la toma de decisiones, control y rendición de cuentas. Esto es así cuando la información es material y tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

(...)

4.1.2. Representación fiel

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

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

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

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

116. 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 con las resoluciones 437 y 439 de 2024, disponen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

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

8. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro previamente reconocido.

2.4.2. Deterioro colectivo de cuentas por cobrar

9. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera colectiva la 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.

11. Las pérdidas crediticias esperadas corresponderán al valor resultante del producto de las tasas de deterioro esperadas definidas en la matriz de deterioro por el valor de la transacción (neto de cualquier pago parcial, cuando a ello haya lugar) de las cuentas por cobrar. Las tasas de deterioro esperadas corresponden a los porcentajes de incumplimiento promedio por edades de las cuentas por cobrar.

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

12. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro acumulado.

2.5. Baja en cuentas

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

(...)

2.6. Revelaciones

(...)

22. Cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera individual, se revelará a) un análisis de la antigüedad de las cuentas por cobrar que estén en mora al final del periodo y b) un análisis de las cuentas por cobrar deterioradas, incluyendo los factores que la empresa haya considerado para determinar su deterioro.

23. Cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera colectiva, se revelará la forma como se realizó la agrupación, la descripción de la metodología, los supuestos empleados para la estimación del deterioro y los porcentajes de incumplimiento aplicados” (Subrayado fuera de texto).

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

“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

Conforme a 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

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

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.

Ahora bien, con posterioridad a su reconocimiento, las cuentas por cobrar se miden por el valor de la transacción menos el deterioro de valor. Sobre tal deterioro, es preciso señalar que a partir de primero de enero del año 2023, para su cálculo las entidades realizan la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva; y antes de esta fecha, el deterioro de las cuentas por cobrar debía aplicarse cuando se evidenciara indicios de deterioro originados por el incumplimiento de los pagos a cargo del deudor o el desmejoramiento de sus condiciones crediticias.

Por lo cual, las cuentas por cobrar de que trata la consulta, 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.

Por otro lado, 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.

Así las cosas, en caso de que la empresa no puedan cobrar las acreencias cuyos deudores son entidades liquidadas o en proceso de liquidación, en atención a que, por ejemplo, no haya un patrimonio al cual perseguir en un proceso administrativo o

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

judicial de cobro, procederá realizar la baja en cuentas de dichos elementos en los estados financieros.

Para este efecto, la empresa registrará un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1386-DETERIORO ACUMULADO DE CUENTAS POR COBRAR (CR), un crédito en la subcuenta y cuenta correspondiente del GRUPO 13-CUENTAS POR COBRAR, y la diferencia se registrará con un débito en la subcuenta 580423-Pérdida por baja en cuentas de cuentas por cobrar de la cuenta 5804-FINANCIEROS.

Por otro lado, si los deudores, aunque se encuentren en proceso de liquidación, cuentan con un patrimonio susceptible de perseguir para cobrar las acreencias, no procederá la baja en cuentas de dichos derechos, sino que la respectiva empresa deberá continuar aplicando deterioro conforme a lo señalado en el acápite de medición posterior de la Norma de cuentas por cobrar, en tanto después de su reconocimiento, las cuentas por cobrar se miden por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

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

CONCEPTO No. 20251100026951 DEL 24-07-2025

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 que representan derechos por servicios prestados cuyos deudores son EPS liquidadas o en proceso de liquidación.

Doctora
SANDRA MILENA CASTAÑEDA ÁLVAREZ
Representante Legal
E.S.E. Hospital Integrado San Bernardo de Barbosa
Barbosa, Santander

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010034172 del 16 de julio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“La solicitud se fundamenta en la situación actual de nuestras cuentas por cobrar derivadas de servicios prestados a EPS que han sido liquidadas o que se encuentran en proceso de liquidación, las cuales continúan reflejadas en nuestros estados financieros sin que exista, hasta la fecha, información oficial, concepto técnico, y directrices claras respecto a su posible recuperación, tratamiento contable o depuración.

Estas cuenta de representan una proporción significativa de nuestra cartera vencida, con una alta antigüedad, lo que evidencia un riesgo elevado de difícil o imposible recaudo, su permanencia en nuestros estados financieros afecta directamente los indicadores financieros y contables de la entidad y dificulta el cumplimiento de los principios de razonabilidad, transparencia, y veracidad de la información financiera exigida a las entidades públicas del sector salud.

Por lo anterior en virtud de los principios de coordinación, colaboración y orientación técnica del Estado, solicitamos respetuosamente a la entidad destinatario de este derecho de petición lo siguiente:

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

Solicitudes específicas:

1. Emitir concepto técnico y/o jurídico sobre el tratamiento contable y financiero que debemos aplicar como Empresa Social del Estado (ESE) a las cuentas por cobrar originadas por servicios prestados a EPS liquidadas o en proceso de liquidación, teniendo en cuenta los fundamentos de esta solicitud.
2. Indicar si dichas cuentas deben mantenerse en los estados financieros a pesar de no contar con información suficiente que respalde la probabilidad de recaudo o si pueden ser objeto de depuración, provisión, castigo contable u otro mecanismo permitido legalmente.
3. Precisar si existen lineamientos o instrucciones por parte del Ministerio de Salud y Protección Social, la Contaduría General de la Nación, o la Superintendencia Nacional de Salud, que regulen esta situación y en caso de existir, remitirlo señalando dónde pueden ser consultados.
4. Informar si está previsto que se emita un pronunciamiento oficial, normativo o concepto general que permita a la ESE, adoptar decisiones homogéneas frente a esta problemática”.

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.

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

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

“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).

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

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 con la Resolución 439 de 2024, señala:

"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 la toma de decisiones, control y rendición de cuentas. Esto es así cuando la información es material y tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

(...)

4.1.2. Representación fiel

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

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

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

116. 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 con las resoluciones 437 y 439 de 2024, disponen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

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

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

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

reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro previamente reconocido.

2.4.2. Deterioro colectivo de cuentas por cobrar

9. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera colectiva la 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.

11. Las pérdidas crediticias esperadas corresponderán al valor resultante del producto de las tasas de deterioro esperadas definidas en la matriz de deterioro por el valor de la transacción (neto de cualquier pago parcial, cuando a ello haya lugar) de las cuentas por cobrar. Las tasas de deterioro esperadas corresponden a los porcentajes de incumplimiento promedio por edades de las cuentas por cobrar.

12. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro acumulado.

2.5. Baja en cuentas

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

(...)

2.6. Revelaciones

(...)

22. Cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera individual, se revelará a) un análisis de la antigüedad de las cuentas por cobrar que estén en mora al final del periodo y b) un análisis de las cuentas por cobrar deterioradas, incluyendo los factores que la empresa haya considerado para determinar su deterioro.

23. Cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera colectiva, se revelará la forma como se realizó la agrupación, la descripción de la metodología, los supuestos empleados para la estimación del deterioro y los porcentajes de incumplimiento aplicados” (Subrayado fuera de texto).

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

“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

Conforme a 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.

Ahora bien, con posterioridad a su reconocimiento, las cuentas por cobrar se miden por el valor de la transacción menos el deterioro de valor. Sobre tal deterioro, es preciso señalar que a partir de primero de enero del año 2023, para su cálculo las entidades realizan la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva; y antes de esta fecha, el deterioro de las cuentas por cobrar debía aplicarse cuando se evidenciara indicios de deterioro originados por el incumplimiento de los pagos a cargo del deudor o el desmejoramiento de sus condiciones crediticias.

Por lo cual, las cuentas por cobrar de que trata la consulta, 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.

Por otro lado, 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

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

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.

Así las cosas, en caso de que la empresa no pueda cobrar las acreencias cuyos deudores son EPS liquidadas o en proceso de liquidación, en atención a que, por ejemplo, no haya un patrimonio al cual perseguir en un proceso administrativo o judicial de cobro, o respecto a dichos derechos ya transcurrieron los términos de prescripción o caducidad de la acción de cobro, procederá realizar la baja en cuentas de dichos elementos en los estados financieros.

Para este efecto, la empresa registrará un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1386-DETERIORO ACUMULADO DE CUENTAS POR COBRAR (CR), un crédito en la subcuenta y cuenta correspondiente del GRUPO 13-CUENTAS POR COBRAR, y la diferencia se registrará con un débito en la subcuenta 580423-Pérdida por baja en cuentas de cuentas por cobrar de la cuenta 5804-FINANCIEROS.

Por otro lado, si los deudores, aunque se encuentren en proceso de liquidación, cuentan con un patrimonio susceptible de perseguir para cobrar las acreencias, y respecto a dichos derechos no han transcurrido los términos de prescripción o caducidad de la acción de cobro, no procederá la baja en cuentas, sino que la respectiva empresa deberá continuar aplicando deterioro conforme a lo señalado en el acápite de medición posterior de la Norma de cuentas por cobrar, en tanto, como se señaló en párrafos anteriores, después de su reconocimiento, las cuentas por cobrar se miden por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

La regulación aplicable a la ESE para realizar la baja en cuentas de sus cuentas por cobrar, puede ser consultada en las siguientes rutas:

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 → Allí encontrará los distintos elementos de dicho Marco Normativo como el Marco Conceptual; las Normas; y la Doctrina Contable Pública, en la cual se establecen diversos pronunciamientos de la CGN sobre la baja en cuentas de cuentas por cobrar → Elegir la última versión o versión requerida y descargar.

www.contaduria.gov.co → RCP → RCP en convergencia con NIIF - NICSP → Procedimientos Transversales → Elegir Evaluación del Control Interno Contable y descargar.

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

CONCEPTO No. 20251100028821 DEL 06-08-2025

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 bienes de la empresa prestadora de servicios públicos domiciliarios

Señores

EMPRESA MUNICIPAL DE SERVICIOS PÚBLICOS DOMICILIARIOS DE PIEDECUESTA
Piedecuesta, Santander

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100031192 del 25 de junio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“La pregunta es una si se reconoció en la contabilidad un terreno de vigencias anteriores, y el municipio lo tiene en sus activos, pero la empresas (sic) tiene en ese terreno una planta de tratamiento, el fundamento contable correcto cual seria (sic)”.

CONSIDERACIONES

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.

(...)

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

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”.

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 439 de 2024, 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,

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

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” (Subrayado fuera del texto).

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 437 y 439 de 2024, indican:

“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,

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

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

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 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 quien ostenta el control se debe evaluar aspectos como: la titularidad legal, aunque no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este; los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos; el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso; la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos; la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

En conclusión, en línea con la evaluación de los criterios mencionados, si la empresa tiene el control de los bienes inmuebles mencionados, deberá reconocerlos en la información financiera acorde a la destinación y el uso de los activos.

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

Ahora bien, cuando en cumplimiento de las facultades constitucionales conferidas a los municipios y atendiendo a lo estipulado en la Ley 142 de 1994, este ceda el uso de bienes a la 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, es el municipio quien registra los activos en sus propiedades, planta y equipo, considerando que es este quien mantiene el control de los bienes y asume los riesgos significativos inherentes a los mismos.

Por lo anterior, la empresa deberá evaluar si el bien objeto de la consulta corresponde a un activo entregado por el municipio 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, caso en el cual es el municipio quien mantiene el control, por tanto será este quien lo debe tener registrado en su información financiera; por su parte, la empresa estaría ante un error, al reconocer un activo del cual no tiene el control, que deberá corregir 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.

Cabe aclarar, que, en caso de corresponder a un error, la empresa deberá determinar su naturaleza 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.

En este sentido, se recomienda se realice la coordinación entre las entidades involucradas en los hechos económicos objeto de consulta; a fin de que se evalúe y registre adecuadamente.

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

CONCEPTO No. 20251100030011 DEL 12-08-2025

1	MARCO NORMATIVO	Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público
	TEMA	Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable de recursos recibidos en virtud de contratos interadministrativos de gerencia integral de proyectos

Doctor
CHRISTIAN ANDRÉS PALENCIA HERNÁNDEZ
Director Financiero
Empresa de Renovación y Desarrollo Urbano de Bogotá - RENOBO
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010031632 del 27 de junio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"(...) cual sería el tratamiento contable para el manejo por parte de la Empresa de Renovación y Desarrollo Urbano de Bogotá D.C. en adelante RenoBo, de los recursos desembolsados por parte de la Unidad Administrativa Especial de servicios Públicos, en adelante la UAESP, en el contexto del Contrato de Gerencia Integral de Proyectos, en el cual, el desembolso de los recursos se realiza directamente a un Patrimonio Autónomo administrado por una Fiduciaria.

(...)

La Empresa de Renovación y Desarrollo Urbano de Bogotá D.C., suscribió los siguientes contratos Interadministrativos de Gerencia Integral de Proyectos con la Unidad Administrativa Especial de Servicios Públicos:

No CONTRATO / ENTIDAD	VALOR TOTAL CONTRATO	OBJETO

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

580-2024 UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DE SERVICIOS PÚBLICOS - UAESP	4.000.000.000	Prestar el servicio de Gerencia Integral para desarrollar el proyecto denominado "ECOPUNTOS FIJOS" que permitan la recepción temporal de Residuos de Construcción y Demolición RCD, voluminosos provenientes de pequeños generadores o generador domiciliario en predios viabilizados por la UAESP en Bogotá D.C.
581-2024 UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DE SERVICIOS PÚBLICOS - UAESP	3.059.129.694	Prestar el servicio de gerencia integral, entendida como la administración, gestión predial, gestión social y gerencia de diseños y obra para la ejecución del proyecto de Urbanismo Temporal e intervenciones necesarias en la infraestructura existente del Cementerio Central, en la ciudad de Bogotá D.C.

Los contratos de Gerencia Integral reflejados en el cuadro que antecede comprenden la contratación de las obras y sus respectivas interventorías, por lo cual, la Empresa de Renovación y Desarrollo Urbano de Bogotá D.C., debe asumir entre otras, las siguientes responsabilidades:

CONTRATO 581-2024 UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DE SERVICIOS PÚBLICOS - UAESP

(...)

4. Actuar con plena autonomía y responsabilidad, desarrollando y ejecutando todas aquellas actividades que sean necesarias y compatibles con el objeto del contrato, además de dirigir personalmente y bajo su entera responsabilidad la ejecución del proyecto.

(...)

21. Gestionar los recursos asignados a través de un encargo fiduciario, garantizando su uso exclusivo para los fines del contrato.

(...)

CONTRATO 580-2024 UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DE SERVICIOS PÚBLICOS - UAESP

(...)

10. Actuar con plena autonomía y responsabilidad, desarrollando y ejecutando todas aquellas actividades que sean necesarias y compatibles con el objeto del contrato, además de dirigir personalmente y bajo su entera responsabilidad la ejecución del proyecto.

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

(...)

Para la constitución del encargo fiduciario, de acuerdo con los contratos interadministrativos, se deben cumplir las siguientes condiciones:

(...)

II. Encargo Fiduciario

(...)

1. El encargo fiduciario tendrá como finalidad: (i) la recepción de los recursos que la UAESP desembolsará para el pago del contrato interadministrativo. (ii) La administración de los recursos. (iii) La Inversión de los recursos administrados en cuentas bancarias y/o fondos de inversión, (iv) realizar los pagos de los contratos requeridos para la ejecución del contrato interadministrativo.

(...)

5. Los costos y gastos incurridos en el encargo fiduciario, incluyendo la comisión fiduciaria, serán asumidos por la UAESP con cargo a los recursos asignados para la ejecución del contrato.
6. Los rendimientos generados por el encargo fiduciario serán transferidos a la Secretaría de Hacienda Distrital, de forma mensual y en la cuenta bancaria que informe la UAESP a la Fiduciaria.
7. Una vez se termine el encargo fiduciario, los recursos excedentes del dinero desembolsado por la UAESP se girará a quién ésta le indique al Fideicomitente, quien, a su vez, instruirá a la Fiduciaria para el efecto (...)” (SIC).

CONSIDERACIONES

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

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

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

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

(...)

En palabras del Dr. Sanz González:

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

'(...)

'Con base en las anteriores consideraciones podemos concluir que, Fonade ha interpretado cuando celebra contratos de gerencia integral de proyectos, que asume bajo su responsabilidad en su calidad de agente principal la ejecución de los mismos y para tal efecto, desarrolla por su cuenta y riesgo todas las actividades inherentes y necesarias para la consecución de los fines del proyecto, y como contraprestación recibe el monto establecido como valor del contrato. Si el desembolso tiene la condición de pago anticipado, este ingresa como un recurso propio de Fonade y los rendimientos financieros provenientes de esos recursos provenientes de las operaciones de inversión de su portafolio, son de su propiedad, sin perjuicio de la destinación que pueda darles en la financiación de gastos del mismo proyecto, en virtud del principio de autonomía de la voluntad que rige la actividad contractual. En caso contrario si son recibidos en calidad de anticipos, los rendimientos financieros son reintegrados al tesoro en acatamiento de las disposiciones que regulan la materia, en razón a su naturaleza.'

(...)

La primera de las reglas de interpretación expuesta en el acápite anterior, consistía en que como la finalidad de los convenios interadministrativos es la de cumplir con los cometidos estatales de las entidades contratantes, en caso de duda en la interpretación de sus estipulaciones debía primar aquélla que sirviera de mejor manera a los fines públicos para los cuales se celebró el contrato. Una de las dudas generadas alrededor de los contratos de gerencia integral de proyectos, recae sobre el título mediante el cual se entregan los dineros a Fonade, pues se discute si es a manera de pago del precio del contrato o en administración de recursos, entonces

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

tomar las cláusulas bajo la hipótesis de que es como pago del precio, aporta una mayor eficacia al convenio pues genera un mayor compromiso para Fonade porque está obligado a entregar el proyecto ejecutado, mientras que si se entiende que los dineros se aportan en administración, Fonade estaría obligado a efectuar su mejor esfuerzo para obtener el resultado, mas no para su entrega final.

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

(...)

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

La Ley 298 de 1996, por la cual se desarrolla el artículo 354 de la Constitución Política, indica:

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

(...)

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

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera, del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado según la Resolución 439 de 2024, indica:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

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

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

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 suceso 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.

(...)

6.1.4. 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" (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 por la Resolución 422 de 2023, indica:

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

"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.

(...)

1. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A SOCIEDADES FIDUCIARIAS

(...)

1.1. Encargos fiduciarios o fiducia pública

(...)

1.1.6. Encargo fiduciario constituido a través de otra entidad

(...)

La empresa que actuará como fideicomitente debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Con la información reportada por la entidad que actúa como fideicomitente sobre la constitución del encargo fiduciario (...)

La empresa que actúa como fideicomitente 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, 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 empresa que actúa como fideicomitente registrará el desembolso directamente en las cuentas de orden. Por su parte, la empresa 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.

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

Con la información reportada por la entidad que actúa como fideicomitente sobre la gestión realizada por la sociedad fiduciaria (...)

La empresa 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.

(...)

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” (subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

Antes de dar respuesta a sus inquietudes es necesario precisar que los contratos corresponden a actos jurídicos generadores de obligaciones, donde se predica la existencia de intereses contrapuestos, intercambio patrimonial o contraprestación. Las entidades públicas realizan contratos atendiendo a sus necesidades específicas de contratación, por lo cual, no es posible establecer un único tratamiento contable para dichos actos jurídicos.

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

Por lo anterior, el reconocimiento contable de los contratos dependerá de cada caso particular 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.

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

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

En relación con la normativa contable, dado que el principio de Esencia sobre forma establece que las transacciones y otros hechos económicos de las empresas se reconocen atendiendo a su esencia económica, la cual prima sobre la forma legal que da origen a estos, le corresponde a la empresa evaluar y definir la realidad económica de los contratos que suscribe con diferentes terceros, teniendo en cuenta los diferentes elementos que hacen parte 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, el reconocimiento contable de los contratos, con independencia de su denominación, dependerá de cada caso particular y del análisis que realice la empresa que haga parte del acto jurídico, de los hechos económicos que se derivan del mismo.

Ahora bien, de acuerdo con lo señalado por el Consejo de Estado cuando se celebran contratos de gerencia integral de proyectos, el contratista asume bajo su responsabilidad en su calidad de agente principal la ejecución de estos y para tal efecto, desarrolla por su cuenta y riesgo todas las actividades inherentes y necesarias para la consecución de los fines del proyecto, y como contraprestación recibe el monto establecido como valor del contrato. Adicionalmente, respecto a la forma en la cual se reciben los recursos y los rendimientos que estos recursos generan, precisa que son a manera de pago del precio del contrato por cuanto el contratista está obligado a entregar el proyecto ejecutado, y los rendimientos financieros generados son del contratista.

Por su parte, 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. Los recursos entregados en administración no constituyen un ingreso para la entidad que los recibe, por cuanto la entidad que los entrega no busca remunerarle un servicio o la compra de bienes, ni transferirle activos sin contraprestación a quien actuará como administrador.

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

Los recursos se entregan y se reciben en administración, si se presentan los siguientes criterios: a) la entidad que entrega los recursos tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad que los entrega o en la obtención de ingresos o financiación para dicha entidad; y b) al final del contrato, la entidad administradora deberá reintegrar los recursos no aplicados a la finalidad y los rendimientos, si los hubiera, a la entidad que entregó los recursos.

En consecuencia, en el análisis que realice la empresa al contrato debe identificar si está ante una gerencia integral de proyectos en la medida en que la obligación adquirida sea la de entregar plenamente ejecutado un proyecto y, por lo mismo, responda por su cuenta y riesgo, y los rendimientos financieros producidos por los dineros recibidos en calidad de pago sean de su propiedad; o si los recursos se reciben en administración, estando obligado a cumplir una finalidad específica y reintegrar los recursos no utilizados con sus correspondientes rendimientos.

De acuerdo con lo anterior, aplicará lo siguiente:

- Si se encuentra ante un contrato de gerencia integral de proyectos

Con la recepción de los recursos, RENOBO registrará un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 2901-AVANCES Y ANTICIPOS RECIBIDOS, si los recibe a título de anticipo, o en la subcuenta que corresponda de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO, si los recibe a título de pago anticipado.

Cuando se cumpla con las obligaciones pactadas, se reconocerá como ingresos el monto correspondiente, mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 2901-AVANCES Y ANTICIPOS RECIBIDOS o de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO y un crédito en la subcuenta, cuenta y grupo que corresponda a la naturaleza del ingreso de la clase 4-INGRESOS.

Cabe recalcar que en la medida en que RENOBO reconozca ingresos también debe reconocer los costos asociados a los servicios prestados, para lo cual debe homologar el costo de ventas en la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 62-COSTO DE VENTAS DE BIENES o 63-COSTO DE VENTAS DE SERVICIOS según aplique.

- Si se encuentra ante recursos recibidos en administración, asimismo, si como parte de la administración se estipula el manejo de los recursos por parte de RENOBO a través de un encargo fiduciario, deberá dar aplicación al numeral 1.1.6. Encargo fiduciario constituido a través de otra entidad del Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para

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

Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, en lo relativo a los recursos recibidos en administración.

Por último, se recomienda que haya un flujo de información adecuado, oportuno y completo entre las partes, para que los hechos económicos sean debida y oportunamente reconocidos, particularmente en las operaciones en donde participen dos o más entidades públicas sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública.

En la página web de la CGN, se encuentran publicadas las normas y el Procedimiento enunciado, los cuales se pueden consultar en la siguiente ruta: www.contaduria.gov.co → RCP → RCP en convergencia con NIIF – NICSP → Marco Normativo (según corresponda). Allí encontrará el Marco Conceptual, las Normas, la Doctrina Contable Pública y el Catálogo General de Cuentas, entre otros elementos para cada Marco Normativo.

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

CONCEPTO No. 20251100034181 DEL 29-08-2025

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 del mecanismo de pago por capitación.

Doctor
 DIEGO ALEXÁNDER ARMERO RODRÍGUEZ
 Revisor Fiscal
 E.S.E. Hospital Sagrado Corazón de Jesús de la Hormiga
 La Hormiga, Putumayo

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010034752 del 17 de julio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

“En ejercicio de mis funciones como Revisor Fiscal del Hospital Sagrado Corazón de Jesús, y en cumplimiento de los deberes de fiscalización y orientación contable que me son propios, me permito elevar la siguiente consulta a su despacho, como órgano rector de la contabilidad pública en Colombia.

El “Procedimiento Contable para el Registro de Hechos Económicos Relacionados con la Prestación de Servicios de Salud”, expedido por esta honorable entidad, específicamente en el numeral “1.3. Mecanismo de pago por capitación”, establece que el responsable del pago debe efectuar un pago anticipado del 100% y describe el registro contable para el ingreso y recaudo de dicho anticipo.

Mi consulta se centra en el escenario en el cual la Empresa Administradora de Planes de Beneficios (EAPB) o entidad encargada del pago, no realiza el pago anticipado correspondiente al inicio del periodo contractual o mensualmente, según lo pactado bajo el mecanismo de capacitación. Esta situación genera incertidumbre en el adecuado registro contable de este derecho para el Hospital.

Considerando que el procedimiento actual únicamente detalla el registro de ingresos recibidos por anticipado, y no contempla la omisión de dicho pago, solicito respetuosamente su concepto y directriz sobre los siguientes puntos:

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

1. ¿Cuál sería el tratamiento contable adecuado para reconocer el derecho del hospital a recibir el pago anticipado por capitación cuando este no se efectúa en las fechas acordadas?
2. ¿Qué cuenta o subcuenta contable específica debería utilizarse para registrar esta cuenta por cobrar, garantizando la uniformidad y el cumplimiento del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público?"

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política de Colombia, 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 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".

El Decreto 441 de 2022 Por medio del cual se sustituye el Capítulo 4 del Título 3 de la Parte 5 del Libro 2 del Decreto 780 de 2016 relativo a los acuerdos de voluntades entre las entidades responsables de pago, los prestadores de servicios de salud y los proveedores de tecnologías en salud, establece:

"Sección 2. De los acuerdos de voluntades

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

Artículo 2.5.3.4.2.2 Contenido mínimo de los acuerdos de voluntades para la prestación de servicios y tecnologías en salud.

(...)

8. La modalidad o modalidades de pago y los mecanismos de ajuste de riesgo frente a las desviaciones de la nota técnica.

(...)

18. Los plazos de pago, los cuales no pueden exceder lo establecido en los artículos 13 de la Ley 1122 de 2007, 57 de la Ley 1438 de 2011 y 3 de la Ley 2024 de 2020, según el caso.

Artículo 2.5.3.4.2.3. Modalidades de pago aplicables en los acuerdos de voluntades. En los acuerdos de voluntades se podrá escoger y pactar libremente una o varias modalidades de pago, de acuerdo con el objeto contractual y las obligaciones a cargo de las partes para los servicios y tecnologías en salud incluidos en el Plan de Beneficios de Salud o en el Plan de Intervenciones Colectivas. Para ello, podrán acordar, entre otras, las siguientes:

(...)

3. Pago por capitación: Modalidad de pago prospectiva que aplica para la prestación o provisión de la demanda potencial de un conjunto de servicios y tecnologías en salud, que se prestan o proveen en los servicios de baja complejidad, mediante la cual las partes establecen el pago anticipado de una suma fija por usuario, dentro de una población asignada y previamente identificada, durante un período de tiempo determinado” (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 por la Resolución 439 de 2024, indica:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

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

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

El Procedimiento contable para el registro de hechos económicos relacionados con la prestación de servicios de salud, incorporado al Régimen de Contabilidad Pública mediante 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.

(...)

1.3. Mecanismo de pago por capitación

Teniendo en cuenta que, en el mecanismo de pago por capitación la unidad de pago no está en función del servicio de salud prestado sino de los montos pactados contractualmente y que, de acuerdo con las disposiciones legales vigentes, el responsable del pago lo debe efectuar mes anticipado en un 100%, el ingreso y recaudo se registrarán de la siguiente manera.

El pago anticipado en los contratos de capitación se registrará debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditando la subcuenta 291027-Venta de servicios de salud de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO.

Al finalizar el mes, la IPS debitará la subcuenta 291027-Venta de servicios de salud de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO y acreditará la subcuenta 431296-Servicios de salud prestados con el mecanismo de pago por capitación de la cuenta 4312-SERVICIOS DE SALUD" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

Previo a dar respuesta a la consulta, es pertinente precisar que, 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 Contaduría General de la Nación 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, frente a la inquietud planteada en la consulta, se aclara que la Contaduría General de la Nación no tiene competencia para pronunciarse sobre asuntos relacionados con incumplimientos en los giros de los recursos del Sistema General de Seguridad Social en Salud.

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

Hecha la precisión anterior, el Decreto 441 de 2022 establece que los acuerdos de voluntades entre los prestadores de servicios de salud y las entidades responsables del pago incluyen entre otros la modalidad de pago definida por parte de las partes contratantes, así como la definición de los plazos de pago, los cuales no podrán exceder los establecidos en las Leyes 1122 de 2007, 1438 de 2011 y 2024 de 2020. En relación con la modalidad de pago, el Decreto define el pago por capitación como un mecanismo prospectivo, mediante el cual se pacta el pago anticipado de una suma fija por usuario, correspondiente a un período determinado.

El principio de devengo del Marco Conceptual indica que un hecho económico se reconoce en el momento en que sucede, con independencia del instante en que produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de éste, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones.

El Procedimiento contable para el registro de hechos económicos relacionados con la prestación de servicios de salud desarrolla el tratamiento contable para los ingresos por prestación de servicios de salud cuando se pacta el mecanismo de pago por capitación, en donde el responsable del pago debe efectuar el pago mes anticipado del 100% del valor pactado contractualmente. Lo cual se registrará mediante un debito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditando la subcuenta 291027-Venta de servicios de salud de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO.

En virtud de lo anterior, y frente al escenario planteado en la consulta en el cual la EPS no realice el pago anticipado por capitación en las fechas estipuladas en los acuerdos de voluntades, se precisa que, conforme al principio de devengo, la E.S.E. Hospital Sagrado Corazón de Jesús deberá realizar el reconocimiento contable en el momento en que surja el derecho de cobro de los montos pactados contractualmente por el mecanismo de pago por capitación para la atención de la población afiliada a una EPS, independientemente del momento en que se efectúe el giro.

Por lo tanto, al final del periodo de tiempo determinado para la prestación o provisión de la demanda potencial de un conjunto de servicios y tecnologías en salud a la población asignada y previamente identificada, la ESE debitará la subcuenta 131990-OTRAS CUENTAS POR COBRAR SERVICIOS DE SALUD de la cuenta 1319- PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD y acreditará la subcuenta 431296-Servicios de salud prestados con el mecanismo de pago por capitación de la cuenta 4312-SERVICIOS DE SALUD, por el monto del derecho.

Una vez la EPS realice el giro correspondiente, la ESE debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditar la subcuenta 131990- OTRAS CUENTAS POR COBRAR SERVICIOS DE SALUD de la cuenta 1319-PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD.

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

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

CONCEPTO No. 20251100034351 DEL 01-09-2025

1	MARCO NORMATIVO	Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público
	TEMA	Marco conceptual Catálogo General de Cuentas
	SUBTEMA	Reconocimientos de erogaciones como costos o gastos

Doctora
 DEYANIRA BUITRAGO HURTADO
 Asesora de contabilidad
 E.S.P. Empresa Pública de Alcantarillado de Santander S.A.
 Bucaramanga, Santander

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010034882 del 17 de julio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Nuestra inquietud se centra en la clasificación contable, bajo Normas Internacional de los costos comerciales que el Acueducto Metropolitano de Bucaramanga nos cobra por este servicio tal como se establece en el siguiente OBJETO. ‘La EMPRESA CONCEDENTE prestará a la EMPRESA SOLICITANTE los servicios comerciales derivados de la facturación conjunta del servicio de alcantarillado con la del servicio de acueducto y consistente en: registro de suscriptores, liquidación de tarifas y/o registro de valores a facturar, impresión y distribución de la factura, recaudo, recuperación de la cartera, modificación por novedades, generación de informes y demás actividades complementarias de la facturación del servicio público domiciliario de alcantarillado que preste a sus usuarios’

Agradecemos de antemano su valiosa orientación para determinar la clasificación contable adecuada de estos costos Específicamente, si (...) estos deben ser registrados como un Costo de Operación o un Gasto de 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

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

Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado según la Resolución 439 de 2024, establece:

“6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

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).

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 437 y 452 de 2024, describe la cuenta 7502-ACUEDUCTO de la siguiente manera: “Representa el valor de los costos originados en el abastecimiento, distribución y comercialización del agua apta para el consumo humano” (Subrayado fuera de texto).

Además, el mencionado CGC describe la cuenta 7503- ALCANTARILLADO de la siguiente manera: “Representa el valor de los costos originados en la recolección de residuos, principalmente líquidos, por medio de tuberías y conductos. También incluye los costos de las actividades complementarias de transporte, tratamiento y disposición final de tales residuos” (Subrayado fuera texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con el Marco conceptual, los costos son decrementos en los beneficios económicos producidos en el periodo contable que están directamente asociados con

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

la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios vendidos y que contribuyen a generar ingresos de las actividades ordinarias y se recuperan a través de la venta de bienes o la prestación de servicios; mientras que los gastos son decrementos en los beneficios económicos producidos en el periodo contable que no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios vendidos, ni con la distribución de utilidades o excedentes.

Adicionalmente, el Catálogo General de Cuentas (CGC) establece que la cuenta 7502-ACUEDUCTO corresponde a los costos derivados del abastecimiento, distribución y comercialización de agua potable para consumo humano, mientras que la cuenta 7503-ALCANTARILLADO refleja los costos relacionados con la recolección de residuos líquidos a través de tuberías y conductos, incluyendo también los gastos por transporte, tratamiento y disposición final de dichos residuos.

En este sentido, los cobros que realiza el Acueducto Metropolitano de Bucaramanga a EMPAS corresponden a servicios asociados al proceso de facturación, recaudo y gestión de cartera de los usuarios del servicio de alcantarillado; dichas actividades no constituyen un costo atribuible a la prestación del servicio de alcantarillado o acueducto, sino que representan un apoyo administrativo y comercial. Por tanto, estos desembolsos asociados al desarrollo del convenio cumplen con la definición de gasto, pues generan una disminución de beneficios económicos en forma de salida de recursos sin estar directamente ligados a la prestación del servicio.

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

CONCEPTO No. 20251100035581 DEL 03-09-2025

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 por subvenciones Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los bienes recibidos por la empresa prestadora de servicios públicos domiciliarios

2	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Ingresos de transacciones sin contraprestación
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los bienes recibidos por la empresa prestadora de servicios públicos domiciliarios

Doctora
GLORIA ESPERANZA GARCÍA
Contratista – Dirección Financiera
La Calera, Cundinamarca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010035382 del 21 de julio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"1. La Empresa de Servicios Públicos de La Calera ESP -ESPUCAL suscribió en lo transcurrido de la vigencia 2025, contrato de obra cuyo objeto es: 'Ejecutar las adecuaciones requeridas para la optimización de la biofábrica municipal, incluyendo labores de limpieza general, mejoramiento del sistema de aireación y adecuación de infraestructura interna, como parte del fortalecimiento del programa 'Cuadra Limpia', en cumplimiento del Plan de Gestión Integral de Residuos Sólidos – PGIRS y en especial de las actividades establecidas en el convenio interadministrativo CINT-533-2024 suscrito entre el Municipio de La Calera y la Empresa de Servicios Públicos de La Calera -ESPUCAL ESP es de precisar que dicho contrato y como se evidencia en su objeto, fue suscrito con los recursos provenientes del referido convenio y en el momento del giro de los recursos por parte del municipio a ESPUCAL, al igual que los

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

recursos que se pagan al respectivo contratista para la ejecución de la obra, han sido llevados contablemente a la cuenta contable 290201-Recursos recibidos en administración. El asunto está en que dentro de la ejecución del contrato de obra se contempló el suministro, montaje y conexión eléctrica de un equipo blower por valor de \$11.357.000, por lo que la consulta se refiere a si ¿ESPUCAL puede reconocer en sus activos este equipo, teniendo en cuenta que su uso es para las labores propias de ESPUCAL ESP?, si llega a ser posible que ESPUCAL lo lleve en su contabilidad, ¿debe el municipio realizar alguna aclaración o documento especial sobre el convenio suscrito?, ¿cuál debería ser el registro contable de la adquisición de este equipo?, ¿qué impacto directo en materia fiscal tendría para ESPUCAL ESP el poder incorporar este equipo en su contabilidad?, lo anterior, teniendo en cuenta que para el futuro se prevé situaciones similares con un macromedidor y un tanque en el desarrollo de otros convenios suscritos con la administración municipal.

2. ESPUCAL ESP suscribió en el año 2022 un convenio interadministrativo con el Municipio de La Calera cuyo objeto es: 'Construcción de la primera fase del plan maestro de acueducto y alcantarillado del casco urbano del municipio de La Calera' por un valor inicial de \$12.396.545.953, los recursos girados por el municipio a ESPUCAL ESP en desarrollo del referido convenio, al igual que los recursos que se pagan al respectivo contratista por la ejecución de las obras, han sido llevados contablemente a la cuenta contable 290201-Recursos recibidos en administración; para el año 2025 se contempla la finalización de las obras contratadas por lo que la consulta se refiere a si ¿ESPUCAL debe reconocer en su activo las obras terminas? Si esto fuera así, ¿esto tendría un impacto directo en la liquidación del impuesto de renta de ESPUCAL ESP para la vigencia 2025? o, por el contrario, ¿estas deben ser reconocidas por el municipio de La Calera?

3. Una constructora está llevando a cabo la construcción de proyectos de vivienda en el municipio por lo que se acordó que la urbanización haría la construcción de las respectivas redes de acueducto y alcantarillado y con ello poderse conectar a las redes ya instaladas del municipio, esto como compensación por la prestación de los servicios. Una vez se haya terminado la construcción de las obras, la constructora entregaría a ESPUCAL ESP las respectivas redes de acueducto y alcantarillado para su operación y mantenimiento. Teniendo en cuenta esta situación, ¿cuál debe ser el manejo contable que debe dar ESPUCAL ESP para incorporar contablemente las redes entregadas por la constructora?, ¿Qué impacto tributario y fiscal tendría para ESPUCAL ESP la incorporación contable de estas redes en sus estados financieros?".

En comunicación vía correo electrónico del 19 de agosto de 2025, la doctora María Carolina Peña señala que en relación a las redes de acueducto y alcantarillado que recibe la entidad en referencia a la pregunta 3, corresponden a bienes que entrega directamente la constructora a la E.S.P. de la Calera para su operación y mantenimiento, dichas redes son resultado de la construcción de un proyecto de vivienda en el Municipio con recursos privados, las cuales se conectarán a las redes ya instaladas del municipio y que como compensación por la prestación de los servicios

se entregan a la entidad. Adicionalmente aclara que no hay participación del Municipio en la construcción ni entrega de las redes.

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

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

La Ley 142 de 1994, establece:

“ARTÍCULO 2. Intervención del Estado en los servicios públicos. El Estado intervendrá en los servicios públicos, conforme a las reglas de competencia de que trata esta Ley, en el marco de lo dispuesto en los artículos 334, 336, y 365 a 370 de la Constitución Política, para los siguientes fines:

2.1. Garantizar la calidad del bien objeto del servicio público y su disposición final para asegurar el mejoramiento de la calidad de vida de los usuarios.

(...)

ARTÍCULO 5. 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”.

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”.

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

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

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.

(...)

'... 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.

(...)

4.2.1. ...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 a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado mediante la Resolución 439 de 2024, señala:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

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

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

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 suceso 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

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

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.

(...)

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 las Resoluciones 437 y 439 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(...)

2. INGRESOS POR SUBVENCIONES

2.1. Reconocimiento

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

2. Los ingresos por subvenciones pueden o no estar sometidos a estipulaciones, las cuales se originan en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

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

4. 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.

5. Existirán condiciones cuando se requiera que la empresa receptora use o consuma el beneficio económico futuro del activo transferido para un propósito concreto y que, si este no se usa o consume como se especifica, se devuelva, total o parcialmente, al transferidor, quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia condicionada, el transferidor debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos, tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar en cumplimiento de la función de cometido estatal de la empresa receptora de la subvención, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, cuando la empresa receptora reconozca inicialmente un activo sujeto a una condición, también reconocerá un pasivo diferido por la obligación presente de consumir el beneficio económico futuro del activo transferido como se especifica o de devolverlo al transferidor.

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

6. 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.

(...)

10. 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).

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

“CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

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

(...)

1.3. Transferencias

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

1.3.1. Reconocimiento

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

(...)

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

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para 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, dispone:

“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 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 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

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

(...)

Por su parte, la empresa que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Adicionalmente, si el uso de los recursos implica la generación de un activo que será administrado por la empresa, esta debitará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

En atención a lo señalado en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4º Ley 298 de 1996, la Contaduría General de la Nación es competente para emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública. Lo anterior implica que la CGN no se pronunciará respecto a qué tipo de documentos deberían realizar el municipio y la E.S.P La Calera en relación a sus acuerdos y tampoco se pronunciará sobre los impactos tributarios que generaría el reconocimiento o no de los hechos económicos descritos en su consulta, por cuanto dichos asuntos no son competencia de esta entidad.

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 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 quien ostenta el control se deben evaluar aspectos como: la titularidad legal, aunque no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este; los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos; el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso; la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos; la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

Por su parte, el procedimiento de recursos entregados en administración establece que la entidad que entrega y controla los recursos registrará los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, por ello cuando la empresa que administra los recursos, informe sobre la gestión realizada con los mismos, la entidad

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

que los controla debitará la cuenta que represente la naturaleza del activo generado disminuyendo los recursos entregados en administración.

Por lo anterior, es preciso señalar que en relación al contexto de las preguntas 1 y 2, los bienes, en este caso el equipo blower y la infraestructura, son resultado de los recursos entregados en administración a través de los respectivos convenios interadministrativos firmados entre el Municipio y la E.S.P. de la Calera, por lo tanto, corresponderá al Municipio como entidad que entrega los recursos en administración el reconocimiento de los activos asociados a la ejecución y gestión de dichos recursos, con base en la información que suministre la empresa que los administra.

Ahora bien, de conformidad con la Ley 142 de 1994 y la Sentencia C-739/08, el Estado intervendrá en la prestación de los servicios públicos a fin de garantizar la calidad del servicio público; por lo tanto, con respecto a la entrega de bienes para el uso en la prestación del servicio de acueducto y alcantarillado a la empresa de servicios públicos, cuando medie la condición de que no se incorpore este valor dentro del costo de la tarifa a cobrar a los usuarios, es el municipio quien registra los activos en sus propiedades, planta y equipo, considerando que es este quien mantiene el control de los bienes y asume los riesgos significativos inherentes a los mismos.

Lo anterior, debido a que: (i) los municipios deben asegurar que se presten, entre otros servicios, los domiciliarios de acueducto y alcantarillado, a todos sus habitantes; (ii) los municipios ceden el uso de los bienes para la prestación de los servicios públicos a las personas prestadoras de estos; (iii) tienen la titularidad de dichos bienes; (iv) asumen los riesgos significativos de los bienes 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; (v) adicionalmente, a través de la vigilancia que ejercen en representación del Estado, garantizan que los bienes se usen para los fines previstos, de tal manera que son los municipios los que tienen el control de los bienes que se generen como resultado de los convenios o contratos y deben reconocerlos en sus estados financieros.

Teniendo en cuenta lo anterior, la empresa deberá evaluar si los bienes objeto de la consulta corresponden a activos entregados por el municipio para la prestación del servicio de acueducto y alcantarillado, bajo la condición de que no se incorporen estos valores dentro del costo de la tarifa a cobrar a los usuarios, caso en el cual es el municipio quien mantiene el control, por tanto, será este quien los reconocerá en su información financiera.

No obstante, la E.S.P. de la Calera podrá registrar los bienes recibidos en cuentas de orden deudoras de control, para lo cual se debitará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y se acreditará la subcuenta 930806-Bienes de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS.

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

Ahora bien, respecto a las redes de acueducto y alcantarillado que entregue la empresa privada a la E.S.P. de la Calera, les corresponde a las partes involucradas realizar juicios profesionales que les permita evaluar el trasfondo de su clausulado, con el fin de determinar cuál de las partes tiene el control del bien entregado y evaluar cuál de las siguientes situaciones aplica:

- Si en el análisis que realicen al acto jurídico, se determina que el valor de las redes no se incorporara al costo de la tarifa a cobrar a los usuarios y es el municipio como prestador del servicio de acueducto y alcantarillado, quien ostenta el control del activo entregado por la empresa privada, será este quien los reconocerá en su información financiera. Así las cosas, por tratarse de una recepción de un activo no monetario sin entregar nada a cambio se reconocerá como una transferencia de conformidad con lo señalado en la Norma de ingresos sin contraprestación del Marco Normativo para Entidades de Gobierno. Para el efecto, si la entrega no se encuentra sujeta a ningún tipo de condición y cuando el municipio obtenga el control de las redes debitará la subcuenta y cuenta del grupo que corresponda de la Clase 1-ACTIVOS y acreditará la subcuenta 442830-Bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes del sector privado.

- Si se identifica que la E.S.P. de la Calera tiene el control del bien, puesto que es quien define su uso, espera percibir los beneficios económicos futuros incorporando el valor de las redes en el cobro de la tarifa a los usuarios y asume los riesgos inherentes del activo, le corresponde a esta reconocerlo en sus estados financieros y clasificarlo en el grupo de activos que corresponda si la entrega no se encuentra sujeta a ningún tipo de condición.

Así las cosas, cuando la empresa tenga el control del bien, debitará la subcuenta y cuenta del grupo que corresponda de la Clase 1-ACTIVOS y acreditará la subcuenta 443011-Bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes del sector privado de la cuenta 4430-SUBVENCIONES.

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

CONCEPTO No. 20251100036481 DEL 10-09-2025

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	Reconocimiento de ingresos por prestación de servicios

Doctora
 ALEXANDRA ORTEGA PALLARES
 Contadora
 I.P.S. Centro de Salud de Molagavita
 Molagavita, Santander

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010037192 del 29 de julio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“La E.S.E. Centro de Salud Nuestra Señora de la Esperanza del municipio de Molagavita, se permite acudir ante usted de manera respetuosa con el fin de solicitar una orientación sobre la siguiente situación: la Unidad Nacional para la Gestión del Riesgo de Desastres UNGRD a hoy año 2025 nos está solicitando elaborar una factura electrónica para la legalización de un giro que fue consignado por ellos y recibido por nuestra entidad ESE CENTRO DE SALUD NUESTRA SEÑORA DE LA ESPERAZA en el mes de abril del año 2022 y dicho giro en su momento fue soportado por una cuenta de cobro.

Solicito una asesoría o un concepto técnico de doctrina contable si a hoy año 2025 dicha factura electrónica debe ser emitida por nuestra entidad y cómo se trataría contablemente ya que fue un ingreso en el año 2022 o si dicha factura NO debe ser emitida ya que en el respectivo año se soportó con una cuenta de cobro entregada a la entidad la Unidad Nacional para la Gestión del Riesgo de Desastres UNGRD y tres años después nos solicitan emitir dicha factura electrónica.

Desconozco los motivos contables por los cuales solo se tiene como soporte la cuenta de cobro de dicho giro el cual se encuentra debidamente contabilizado en el año correspondiente. Al realizar una factura en este momento se realizaría sobre un dinero

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

que no va a ser recibido por la entidad. Actualmente por este motivo la Unidad Nacional para la Gestión del Riesgo de Desastres UNGRD nos tiene retenidos pagos que se encuentran pendientes a la fecha”

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política de Colombia, 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 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:

(...)

- k. Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;
- l. 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 con la Resolución 439 de 2024, establece:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

43. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando

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

surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

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

(...)

48. 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

6.2. Reconocimiento 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” (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, actualizado con las Resoluciones 437 y 439 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS

1.1. Reconocimiento

(...)

1.1.2. Ingresos por prestación de servicios

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

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

Previo a emitir la respuesta, es preciso señalar que, 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 Contaduría General de la Nación 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, frente a la inquietud planteada en la consulta, se aclara que la Contaduría General de la Nación no tiene competencia para pronunciarse sobre asuntos relacionados con la pertinencia o no en la emisión de facturas electrónicas.

Por lo anterior, la Contaduría General de la Nación (CGN) realizó el traslado parcial de la consulta mediante radicado 20251030030951 del 14 de agosto de 2025 a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales como entidad competente para pronunciarse sobre asuntos relacionados con la facturación electrónica.

Hecha las precisiones anteriores, desde la perspectiva contable, 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, a fin de preparar los estados financieros, las empresas deben observar pautas básicas o macrorreglas que orientan el proceso contable, las cuales se conocen como principios de contabilidad pública.

Dentro de estos principios de contabilidad se contemplan entre otros el de Devengo, el de Esencia sobre forma y el de Periodo contable, los cuales señalan: i) 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 derivado de estos. El reconocimiento de un hecho económico se efectúa cuando surgen derechos y obligaciones o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable, ii) principio de Esencia sobre forma, los hechos económicos de las empresas se reconocen atendiendo a su esencia económica, por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos, por su parte el iii) principio de Periodo contable, lapso en el cual una empresa informa acerca de su situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo,

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

correspondiente al intervalo comprendido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de cada año.

Ahora bien, el citado Marco define los ingresos como 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.

Por su parte la Norma de ingresos de actividades ordinarias, establece que 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 con un tiempo determinado.

En consecuencia, respecto a su consulta, se precisa que el reconocimiento del ingreso en los estados financieros debe atender los principios de contabilidad y la definición establecidos en el Marco conceptual, así como con los criterios de reconocimiento de la Norma. Por lo tanto, si la I.P.S determina que aplicó lo anteriormente señalado, no debe efectuar ningún registro contable diferente al ya realizado.

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

CONCEPTO No. 20251100036801 DEL 12-09-2025

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	Revelación de embargos judiciales de los que son objeto bienes de propiedades, planta y equipo de la empresa

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° 20251100039342 del 11 de agosto de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Una vez revisada la doctrina contable pública para las empresas que no cotizan en el mercado de valores y que no captan, ni administran ahorro del público, de manera cordial solicito orientación a cerca del tratamiento contable a efectuar en el caso de que un Juzgado del Circuito de Bogotá haya emitido fallo de embargo judicial sobre un inmueble de la Entidad, en razón a demanda interpuesta por un proveedor de bienes y servicios.

Se aclara que el inmueble objeto de embargo corresponde a un lote de la E.S.E. el cual no está en uso de la prestación de los servicios de salud, dicho inmueble está registrado en propiedad, planta y equipo como activo de la Entidad con su correspondiente depreciación”.

CONSIDERACIONES

La Ley 1564 de 2012, por medio de la cual se expide el Código General del Proceso y se dictan otras disposiciones, dispone:

“ARTÍCULO 593. EMBARGOS. Para efectuar embargos se procederá así:

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

1. El de bienes sujetos a registro se comunicará a la autoridad competente de llevar el registro con los datos necesarios para la inscripción: si aquellos pertenecieren al afectado con la medida, lo inscribirá y expedirá a costa del solicitante un certificado sobre su situación jurídica en un período equivalente a diez (10) años, si fuere posible. Una vez inscrito el embargo, el certificado sobre la situación jurídica del bien se remitirá por el registrador directamente al juez”.

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado con la Resolución 439 de 2024, señala:

“6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

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 suceso 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”.

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizadas con las resoluciones 437 y 439 de 2024, 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

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

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.

(...)

10.5. Revelaciones

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

(...)

h) el valor en libros de las propiedades, planta y equipo cuya titularidad o derecho de dominio tenga alguna restricción o de aquellas que estén garantizando el cumplimiento de pasivos" (subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera, los activos son recursos controlados por la empresa que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros.

Por su parte, la Norma de propiedades, planta y equipo, establece que se reconocerán como tales los activos tangibles empleados por la empresa para la producción o venta de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos.

En este sentido, y teniendo en cuenta lo señalado en el artículo 593 del Código General del Proceso, que establece que la medida cautelar de embargo sobre bienes sujetos a registro en el contexto de un proceso judicial se concreta mediante la inscripción de tal medida en la oficina de registro respectiva, la empresa deberá mantener registrada su propiedad, planta y equipo, y deberá revelar el embargo en las notas a los estados financieros, conforme a lo señalado en el literal h) del acápite de revelaciones de la respectiva Norma.

Ahora bien, si con posterioridad al embargo el bien es objeto de remate judicial y con el producto de tal remate se paga el crédito judicial a favor del demandante, la empresa deberá reconocer este hecho económico debitando la subcuenta de la cuenta respectiva del Grupo 24-CUENTAS POR PAGAR y acreditando la subcuenta de la cuenta respectiva del Grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO. En caso de que el valor obtenido en el remate sea inferior al monto de la obligación, deberá mantenerse registrada la cuenta por pagar por el saldo pendiente a favor del demandante. Por el contrario, si el valor recibido en el remate supera la obligación, la diferencia deberá reconocerse como ingreso en la información financiera de la entidad.

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

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

CONCEPTO No. 20251100037201 DEL 17-09-2025

1	MARCO NORMATIVO	Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público
	TEMA	Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera Ingresos por subvenciones Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable de recursos recibidos en desarrollo de convenios interadministrativos

Doctor
NÉSTOR IVÁN CASTAÑEDA ESPITIA
 Contador Público
 Empresa Regional de Servicios Públicos de Tocaima y Agua de Dios
 E.S.P. Tocagua
 Agua de Dios, Cundinamarca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010038992 del 08 de agosto de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"(...)

2. Convenios Administrativos con Alcaldías Municipales:

La empresa de servicios públicos también ha firmado convenios administrativos con diversas entidades territoriales (alcaldías municipales), cuyo objetivo es "AUNAR ESFUERZOS Y ACCIONES" y "AUNAR ESFUERZOS TÉCNICOS, FINANCIEROS Y ADMINISTRATIVOS PARA FORTALECER LA EJECUCIÓN DEL PROYECTO CONSULTORÍA DE LOS ESTUDIOS Y DISEÑOS". En el marco de estos convenios, los municipios aportan recursos para la ejecución de los proyectos.

En este contexto, solicitamos orientación sobre:

1. Manejo contable de los recursos entregados por los municipios:

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

- ¿Pueden estos recursos considerarse como "recursos entregados en administración" o como "subvenciones"?
- Dado que los recursos entregados por las alcaldías tienen condiciones especiales, ¿Cuál es el tratamiento contable que se le debe dar al reconocimiento de ese recurso?"

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".

La Ley 298 de 1996, por la cual se desarrolla el artículo 354 de la Constitución Política, indica:

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

(...)

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

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

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera, del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado según la Resolución 439 de 2024, contempla:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

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

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

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

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 suceso 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.

(...)

6.1.4. 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” (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

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

de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizadas con las resoluciones 437 y 439 de 2024, señalan:

"CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(...)

2. INGRESOS POR SUBVENCIONES

2.1. Reconocimiento

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

2. Los ingresos por subvenciones pueden o no estar sometidos a estipulaciones, las cuales se originan en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

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

4. 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.

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

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

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.

6. 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.

7. Las subvenciones en efectivo se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo o como pasivo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la empresa tenga el derecho de recibir los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio.
(...)

10. 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. Medición

14. 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. En caso de que la subvención se perciba en moneda extranjera, se aplicará lo señalado en la Norma de efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera.

15. Las subvenciones no monetarias se medirán por el valor razonable del activo recibido o, 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.

(...)

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

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

reconocimiento del pasivo diferido. La tasa de descuento utilizada para el cálculo del valor presente será la tasa de interés extraída de la curva cero cupón de los TES en pesos, emitidos por el Gobierno nacional, más cercana a los plazos estimados para cancelar la obligación presente.

2.3. Devolución de subvenciones

19. Cuando la empresa esté obligada a devolver efectivo, reconocerá una cuenta por pagar por el valor a devolver.

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

21. En el caso de las subvenciones en efectivo, cuando la empresa no haya recibido los recursos y se encuentre obligada a realizar la devolución de las subvenciones, dará de baja en cuentas la cuenta por cobrar inicialmente reconocida.

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

23. Si la devolución no se origina por una subvención condicionada, se afectará el resultado del periodo por el reconocimiento de la cuenta por pagar o la baja en cuentas del activo no monetario o de la cuenta por cobrar inicialmente reconocida” (subrayado fuera 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 por la Resolución 422 de 2023, precisa:

“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

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

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.

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.

Cuando la entidad que administra los recursos informe sobre la gestión realizada con los mismos, la empresa que los controla debitará la cuenta que represente la naturaleza del activo generado, del gasto incurrido o de la obligación pagada y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN o, para el caso del pago de beneficios a los empleados con recursos del plan de activos, la subcuenta Recursos entregados en administración a entidades distintas de las sociedades fiduciarias de la cuenta 1902-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A LARGO PLAZO o de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO.

Con posterioridad, el activo generado se actualizará conforme a la norma aplicable según su naturaleza.

Por su parte, la 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

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

POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta 930806-Bienes de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS.

Cuando la entrega de bienes se efectúe con el propósito de venderlos y la empresa que administra realice la venta y recaude los recursos de la misma, la empresa que controla los bienes debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, por el valor efectivamente recibido en la venta, y disminuirá el saldo de la subcuenta de la cuenta que identifique el activo vendido, así como la depreciación, la amortización y el deterioro, acumulados, cuando haya lugar. La diferencia se registrará en la subcuenta 480805-Ganancia por baja en cuentas de activos no financieros de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS o en la subcuenta 589019-Pérdida por baja en cuentas de activos no financieros de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS. Para el caso de los inventarios, se aplicará lo definido en la Norma de inventarios.

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.

Adicionalmente, la empresa que administra los recursos 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).

2.3. Ingresos de los recursos entregados en administración

Los rendimientos financieros generados como resultado de los recursos entregados en administración se registrarán debitando la subcuenta 190202-Recursos entregados en administración a entidades distintas de las sociedades fiduciarias de la cuenta 1902-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A LARGO PLAZO o la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditando la subcuenta 480849-Ganancias del plan de activos para beneficios a los empleados a largo plazo y para beneficios por terminación del vínculo laboral o contractual de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS o la subcuenta 480232-Rendimientos sobre recursos entregados en administración de la cuenta 4802-FINANCIEROS.

Los rendimientos financieros generados en la administración de los recursos del plan de activos para beneficios posempleo se registrarán debitando la subcuenta 190402-Recursos entregados en administración a entidades distintas de las sociedades fiduciarias de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO y acreditando la subcuenta 328003-Ganancias o pérdidas del plan de activos para beneficios posempleo de la cuenta 3280-GANANCIAS O PÉRDIDAS POR BENEFICIOS POSEMPLEO.

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

Si el bien entregado para administrar produce ingresos por concepto de arrendamiento, la empresa debitará la subcuenta 138439-Arrendamiento operativo de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 480817-Arrendamiento operativo de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS. Con el recaudo del derecho, se debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y se acreditará la subcuenta 138439-Arrendamiento operativo de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

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

La empresa 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, en el caso de administración de recursos del plan de activos para beneficios posempleo, la subcuenta 328003-Ganancias o pérdidas del plan de activos para beneficios posempleo de la cuenta 3280-GANANCIAS O PÉRDIDAS POR BENEFICIOS POSEMPLEO y acreditando la subcuenta 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR.

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 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, la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, o la subcuenta Efectivo y equivalentes al efectivo o Recursos entregados en administración a entidades distintas de las sociedades fiduciarias de la cuenta 1902-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A LARGO PLAZO o de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO en el caso de los recursos del plan de activos para beneficios a los empleados.

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.

2.5. Restitución total o parcial de los recursos entregados en administración

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

Con la restitución total o parcial de los recursos, la empresa que los controla debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Si el efectivo que se traslada hace parte del plan de activos para beneficios a los empleados, la empresa debitará la subcuenta Efectivo y equivalentes al efectivo 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 y acreditará la subcuenta Recursos entregados en administración a entidades distintas de las sociedades fiduciarias de la cuenta 1902-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A LARGO PLAZO o de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO.

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 los recursos administrados corresponden a bienes, 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).

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” (subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

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

En virtud de lo anterior, respecto a las preguntas de carácter fiscal y tributario de su consulta, le informo que de conformidad con lo establecido en el artículo 21 del Código

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

de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, Ley 1437 de 2011, modificado por el artículo 1° de la Ley 1755 de 2015 por medio de la cual se regula el Derecho Fundamental de Petición y se sustituye un título del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, este asunto fue trasladado por competencia a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales mediante el radicado CGN N°20251030031241 del 15 de agosto de 2025.

En consecuencia, a continuación, la CGN se pronunciará respecto al tratamiento contable, de que trata su consulta, sobre los recursos recibidos por la E.S.P. Tocagua de parte de municipios en desarrollo de convenios administrativos suscritos; en tanto la trazabilidad de estos hechos económicos, sí es objeto de regulación normativa por parte de esta entidad.

Inicialmente, es necesario precisar que los contratos y convenios corresponden a actos jurídicos generadores de obligaciones, donde se predica la existencia de intereses contrapuestos, intercambio patrimonial o contraprestación. Las entidades públicas realizan contratos o convenios atendiendo a sus necesidades específicas de contratación, por lo cual, no es posible establecer un único tratamiento contable para dichos actos jurídicos.

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

Por lo anterior, el reconocimiento contable de los contratos o convenios dependerá de cada caso particular 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.

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

Ahora bien, en relación con la normativa contable, dado que el principio de Esencia sobre forma establece que las transacciones y otros hechos económicos de las

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

empresas se reconocen atendiendo a su esencia económica, la cual prima sobre la forma legal que da origen a estos, le corresponde a la empresa evaluar y definir la realidad económica de los contratos o convenios que suscribe con diferentes terceros, teniendo en cuenta los diferentes elementos que hacen parte del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público. Es decir, el reconocimiento contable de los contratos o convenios dependerá de cada caso particular y del análisis que realice la empresa que haga parte del acto jurídico, de los hechos económicos que se derivan del mismo.

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. Los recursos entregados en administración no constituyen un ingreso para la entidad que los recibe, por cuanto la entidad que los entrega no busca remunerarle un servicio o la compra de bienes, ni transferirle activos sin contraprestación a quien actuará como administrador.

Los recursos se entregan y se reciben en administración, si se presentan los siguientes criterios: a) la entidad que entrega los recursos tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad que los entrega o en la obtención de ingresos o financiación para dicha entidad; y b) al final del contrato, la entidad administradora deberá reintegrar los recursos no aplicados a la finalidad y los rendimientos, si los hubiera, a la entidad que entregó los recursos.

Por su parte, las Subvenciones corresponde a aquellos ingresos que se originan en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, provenientes de terceros sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor razonable del activo recibido. Igualmente, se relacionan con aquellos ingresos los que se originan por la asunción o condonación de obligaciones y por los préstamos a tasas inferiores a las del mercado.

En consecuencia, en el análisis que realice la empresa al convenio administrativo debe identificar si se encuentra ante recursos recibidos en administración y, si así corresponde, deberá dar aplicación al numeral 2 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, en lo relativo a los recursos recibidos en administración. En caso

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

de que se encuentre ante ingresos por subvenciones, deberá aplicar lo establecido en la Norma de ingresos por subvenciones del citado marco normativo.

A continuación, se presenta el escenario para el tratamiento contable según lo planteado previamente, así:

- Tratamiento contable de los recursos recibidos en administración

Por los recursos recibidos en administración, la empresa debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Con la ejecución de recursos según la gestión realizada, la empresa 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.

Si la empresa vende bienes del municipio en función de la administración de 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 el valor de los bienes vendidos. Adicionalmente, 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).

Si se genera algún ingreso derivado de la administración de los recursos, a saber, rendimiento financieros o arrendamientos, la empresa 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.

Si como parte de la administración de recursos se pacta el pago de comisiones, la empresa 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 por el valor de las comisiones por cobrar. Con el pago de dichas comisiones, la empresa 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

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

acreditará la subcuenta 138405-Comisiones de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

Con la restitución total o parcial de los recursos en administración, la empresa 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 los recursos administrados corresponden a bienes, 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).

- Tratamiento contable de ingresos por subvenciones:

De conformidad con lo señalado en la Norma de ingresos por subvenciones del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, los ingresos por subvenciones se originan en la entrega de activos monetarios o no monetarios, por parte de la entidad de gobierno, y que son recibidos por la empresa, sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor razonable del activo recibido, las cuales podrán tener un propósito determinado y estar sometidas o no, a estipulaciones, las cuales pueden ser condiciones o restricciones.

Existen condiciones cuando se requiera que la empresa receptora use o consuma el beneficio económico futuro del activo transferido para un propósito concreto y se establezca que si este no se usa o consume como se especifica, se devuelva total o parcialmente al transferidor, quien además a) tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución, total o parcial del activo, cuando no se cumpla con la obligación de desempeño; y b) tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño.

- 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.

- Por otra parte, 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.

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

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.

Si no se ejecutan todos los recursos entregados por el municipio a la empresa, con la devolución de los recursos sobrantes la empresa 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.

En todo caso, se recomienda que haya un flujo de información adecuado y oportuno entre las partes, para que los hechos económicos sean debidamente reconocidos, particularmente en las operaciones en donde participen dos o más entidades públicas sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública.

En la página web de la CGN, se encuentran publicadas las normas y el Procedimiento enunciado, los cuales se pueden consultar en la siguiente ruta: www.contaduria.gov.co → RCP → RCP en convergencia con NIIF – NICSP → Marco Normativo (según corresponda). Allí encontrará el Marco Conceptual, las Normas, la Doctrina Contable Pública y el Catálogo General de Cuentas, entre otros elementos para cada Marco Normativo.

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

CONCEPTO No. 20251100037641 DEL 22-09-2025

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 Catálogo general de cuentas
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los costos y gastos en la liquidación final de cesantías retroactivas

Doctora
ASTRID TERESA RUSSI GUARIN
Profesional Especializado Contador
Subred integrada de servicios de salud norte E.S.E.
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100039412 del 11 de agosto de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“De manera respetuosa, solicito concepto técnico para el tratamiento contable que debe realizar la Entidad para la reversión de costos y gastos de provisiones de nómina en la vigencia actual, teniendo en cuenta el siguiente ejemplo hipotético:

El valor a pagar por concepto de cesantías retroactivas a la señora Martha Hernández asciende a la suma de \$250.223.400, el saldo de la provisión en la cuenta 251204 asciende a la suma de \$270.241.335, el valor provisionado en costos y gastos de la vigencia 2025 es de 3.200.000 y el valor provisionado en vigencias anteriores es de \$267.041.335, dando como resultado un valor a ajustar en el gasto de \$20.017.935.

De acuerdo a lo anterior, requerimos orientación a cerca del tratamiento contable a realizar para ajustar la provisión de costos de la funcionaria.”

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

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

Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado con la Resolución 439 de 2024, establece:

“6. 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” (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 las Resoluciones 437 y 439 de 2024, establecen:

“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 normativa 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:

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

- 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 conocimiento 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.

(...)

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.

(...)

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.

(...)

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

39. En el caso de las cesantías retroactivas a cargo de la empresa, el pasivo por beneficios a los empleados a largo plazo se medirá, como mínimo al final del periodo contable, por el valor que la empresa tendría que pagar si fuera a liquidar esa obligación a esa fecha. Las variaciones en el valor del pasivo por cesantías retroactivas se reconocerán como ingreso o gasto en el resultado del periodo” (Subrayado fuera del texto).

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, actualizado de acuerdo con lo dispuesto en las resoluciones 437 y 452 de 2024, establece:

“2512-BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A LARGO PLAZO. Representa el valor de las obligaciones por los beneficios que la empresa haya proporcionado a sus empleados con vínculo laboral vigente, cuya obligación de pago venza después de los 12 meses siguientes al cierre del periodo contable en el cual los empleados hayan prestado sus servicios y que sean diferentes de las obligaciones por beneficios a los empleados corto plazo, los beneficios posempleo y los beneficios por terminación del vínculo laboral.

Dinámica

Se debita con:

- 1 - El valor de los pagos realizados por beneficios a los empleados a largo plazo.
- 2 - La disminución del valor estimado de la obligación por beneficios a los empleados a largo plazo.

se acredita con:

- 1-El valor de la obligación por beneficios a los empleados a largo plazo.
- 2-El incremento del valor estimado de la obligación por beneficios a los empleados a largo plazo

(...)

4808-INGRESOS DIVERSOS. Representa el valor de los ingresos de la empresa provenientes de actividades ordinarias que no se encuentran clasificados en otras cuentas.

(...)

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.

(...)

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

7-COSTOS DE TRANSFORMACIÓN. En esta denominación, se incluyen los grupos de cuentas que representan las erogaciones directas e indirectas relacionadas 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.

Los conceptos que hacen parte del costo de transformación son los siguientes:
(...)

Costos de personal diversos: comprende los costos que no afectan directamente la remuneración de quienes participan en la producción de bienes o en la prestación de servicios, tales como gastos de viaje; viáticos; capacitación, bienestar social y estímulos; variaciones por beneficios posempleo por el costo del servicio presente; y ajustes beneficios a los empleados a largo plazo” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con el Marco Conceptual para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, un pasivo es una obligación presente con un tercero producto de sucesos pasados, que para su cancelación la empresa espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos. Las obligaciones pueden ser exigibles de manera legal como consecuencia de la ejecución de un contrato o de un mandato contenido en una norma legal.

Ahora bien, la norma de beneficios a los empleados de las Normas para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público clasifica a los beneficios otorgados a empleados con vínculo laboral vigente y cuya obligación de pago venza después de 12 meses siguientes al cierre del periodo contable en el que hayan prestado sus servicios, como beneficios a los empleados de largo plazo.

Asimismo, la norma establece que las cesantías retroactivas a cargo de la empresa se medirán como mínimo al final del periodo contable, por el valor que tendría que pagar si fuera a liquidar esa obligación a esa fecha. Las variaciones en el valor del pasivo por cesantías retroactivas se reconocerán como ingreso o gasto en el resultado del periodo.

Por consiguiente y de acuerdo con la situación planteada en la consulta respecto del ajuste del pasivo por la Subred integrada de servicios de salud norte E.S.E., la entidad debitará la subcuenta 251204-Cesantías retroactivas de la cuenta 2512- BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A LARGO PLAZO, por el valor total de la disminución, y a) acreditará la subcuenta 510708-Cesantías retroactivas de la cuenta 5107- PRESTACIONES SOCIALES o la subcuenta y cuenta correspondiente del grupo 7-

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

COSTOS DE TRANSFORMACIÓN, por el gasto o costo reconocido en la vigencia 2025, y b) acreditará la subcuenta 480837-Variaciones de beneficios a los empleados a largo plazo y de beneficios por terminación del vínculo laboral o contractual de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS por la diferencia.

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

CONCEPTO No. 20251100037901 DEL 24-09-2025

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 por subvenciones
	SUBTEMA	Reconocimiento contable de herramientas recibidas como donaciones

Señores
EMPRESAS PÚBLICAS MUNICIPALES DE ARMENIA (EPA E.S.P.)
Armenia, Quindío

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100040542 del 20 de agosto de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Empresas Publicas de Armenia, recibió como donaciones unas herramientas, quisiéramos saber si la Contaduría General de la nación, tiene algún instructivo, donde se nos indique cual es la manera correcta de realizar la contabilizaciones de estos artículos, o que manejo contable se les debe dar”.

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 con la Resolución 439 de 2024, establece:

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

4.1. Características fundamentales

(...)

4.1.1. Relevancia

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

19. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en la toma de decisiones, control y rendición de cuentas. 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 es razonable esperar que su omisión o expresión inadecuada 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

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

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

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 suceso 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.

(...)

6.1.4. 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 subvenciones, 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 se deban reconocer en el resultado del periodo, de acuerdo con las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los hechos económicos.

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.

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

76. La medición fiable, como criterio para el reconocimiento, implica que un hecho económico tiene un valor que se puede determinar con razonabilidad. En ocasiones, la medición requiere el uso de estimaciones razonables como una parte esencial en la elaboración de los estados financieros, sin que ello menoscabe su fiabilidad. Sin embargo, cuando no se puede hacer una estimación razonable, el hecho económico no se reconoce. (...)

(...)

6.2.1. Reconocimiento de activos

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

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

(...)

6.2.3. Reconocimiento de ingresos

82. Se reconocen como ingresos, los incrementos en los beneficios económicos futuros producidos a lo largo del periodo contable, bien sea en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y que no están relacionados con las aportaciones de los propietarios al patrimonio. Para que el ingreso se pueda reconocer, el hecho económico debe medirse fiablemente” (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 las Resoluciones 437 y 439 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(...)

2. INGRESOS POR SUBVENCIONES

2.1. Reconocimiento

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

2. Los ingresos por subvenciones pueden o no estar sometidos a estipulaciones, las cuales se originan en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

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

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

4. 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.

5. Existirán condiciones cuando se requiera que la empresa receptora use o consuma el beneficio económico futuro del activo transferido para un propósito concreto y que, si este no se usa o consume como se especifica, se devuelva, total o parcialmente, al transferidor, quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia condicionada, el transferidor debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos, tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar en cumplimiento de la función de cometido estatal de la empresa receptora de la subvención, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, cuando la empresa receptora reconozca inicialmente un activo sujeto a una condición, también reconocerá un pasivo diferido por la obligación presente de consumir el beneficio económico futuro del activo transferido como se especifica o de devolverlo al transferidor.

(...)

13. 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; de Propiedades, planta y equipo; de Propiedades de inversión; de Activos intangibles; o de Activos biológicos no se reconocerán como activo ni como ingreso por subvenciones. Cuando se entregue un valor significativamente menor al valor razonable del bien recibido, dicha erogación se reconocerá como gasto en el resultado del periodo, según su naturaleza” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

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 la información financiera de propósito general es útil a los usuarios cuando esta cumpla con las características fundamentales de relevancia y representación fiel, permitiendo evidenciar claramente la realidad de la empresa al representar fielmente los hechos económicos, y con ella influir en la toma de decisiones, el control y la rendición de cuentas.

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

Además, de acuerdo con el mencionado 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.

Ahora bien, la Norma de ingresos por subvenciones define que se reconocerán como subvenciones los activos que se reciban de terceros sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor razonable del activo recibido.

Con base en lo anterior, cuando la empresa adquiere bienes determinará si estos cumplen con la definición de activo y si, teniendo en cuenta la característica fundamental de Relevancia, este cumple 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 otra parte, existen condiciones cuando se requiera que la empresa receptora use o consuma el beneficio económico futuro del activo transferido para un propósito concreto y se establezca que si este no se usa o consume como se especifica, se devuelva total o parcialmente al transferidor, quien además a) tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución, total o parcial del activo, cuando no se cumpla con la obligación de desempeño; y b) tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño. Caso en el cual, la empresa reconocerá el activo y 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.

Por lo tanto, cuando la empresa reciba las herramientas a título gratuito y determine que estas deben reconocerse como activo, las registrará debitando la subcuenta que corresponda de la clase 1-ACTIVOS y acreditando la subcuenta 299003-Ingreso diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS, si corresponde a una subvención condicionada, o la subcuenta que corresponda de la cuenta 4430-SUBVENCIONES si la subvención no tiene estipulaciones o estas corresponden a restricciones.

Ahora bien, si la empresa determina que las herramientas recibidas no cumplen con los criterios para ser reconocidas como parte de los activos de la empresa, no procederá realizar el reconocimiento de estas como activo ni como ingreso o pasivo por subvenciones.

De acuerdo con lo anterior, por considerarlo de su interés, se sugiere consultar el mencionado Marco Conceptual y la Norma de ingresos por subvenciones emitidas por la Contaduría General de la Nación para las Empresas que no Cotizan en el Mercado

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

de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público 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

CONCEPTO No. 20251100039401 DEL 08-10-2025

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 que representan derechos por servicios prestados cuyos deudores son EPS liquidadas o en proceso de liquidación.

Doctora
MÓNICA STEFFANY CONSUEGRA AVENDAÑO
Subdirección de Fiscalización Salud
Contraloría de Bogotá D.C.
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010043872 del 05 de septiembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“En mi calidad de Gerente de auditoria de la Contraloría de Bogotá D.C, y en uso de la facultad conferida por el artículo 114 de la Ley 1474 de 2011, y en atención a lo dispuesto en los artículos 354 y 355 de la Constitución Política, así como en el Decreto 143 de 2004 y demás normas que regulan las competencias de la Contaduría General de la Nación en materia de orientación y regulación contable pública, me permito de manera atenta solicitar concepto respecto del tratamiento contable que corresponde dar a las cuentas por cobrar registradas a favor de la Subred Integrada de Servicios de Salud E.S.E, frente a deudores que actualmente se encuentran en estado de liquidación definitiva.

Lo anterior, en razón a que dichas cuentas por cobrar, aunque fueron debidamente reconocidas en su momento bajo los criterios de causación y devengo, actualmente presentan incertidumbre sobre su recuperación, dado que las empresas deudoras se encuentran disueltas y liquidadas conforme a los procedimientos establecidos en el Código de Comercio y demás normativa aplicable.

En particular, se solicita a esa Dirección indicar:

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

1. El tratamiento contable que corresponde dar a estas cuentas por cobrar en los estados financieros, considerando lo dispuesto en el Marco Normativo de Información Financiera para Entidades que no cotización en bolsa ni captan ahorro del público.
2. La procedencia o no de mantener el valor total de la cuenta por cobrar o, en su defecto, efectuar la baja contable, de acuerdo con las circunstancias de incobrabilidad derivadas de la liquidación de las sociedades deudoras.
3. La incidencia de este tratamiento en la razonabilidad de los estados financieros y en el cumplimiento de los principios de revelación suficiente, confiabilidad y prudencia”.

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.

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 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:

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

"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 con la Resolución 439 de 2024, señala:

"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 la toma de decisiones, control y rendición de cuentas. Esto es así cuando la información es material y tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

(...)

4.1.2. Representación fiel

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

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

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

116. 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 con las resoluciones 437 y 439 de 2024, disponen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

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

8. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro previamente reconocido.

2.4.2. Deterioro colectivo de cuentas por cobrar

9. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera colectiva la 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

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

permita estimar las pérdidas crediticias esperadas. La estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se podrá realizar de manera colectiva, cuando estas compartan características similares que puedan influir en su riesgo crediticio, tales como sector industrial, condiciones contractuales, ubicación geográfica, calificación del deudor o plazos de vencimiento.

10. La matriz de deterioro establece porcentajes de incumplimiento promedio por edades para cada agrupación a partir de un análisis histórico de tendencias de pago y recuperabilidad de las cuentas por cobrar.

11. Las pérdidas crediticias esperadas corresponderán al valor resultante del producto de las tasas de deterioro esperadas definidas en la matriz de deterioro por el valor de la transacción (neto de cualquier pago parcial, cuando a ello haya lugar) de las cuentas por cobrar. Las tasas de deterioro esperadas corresponden a los porcentajes de incumplimiento promedio por edades de las cuentas por cobrar.

12. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro acumulado.

2.5. Baja en cuentas

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

(...)

2.6. Revelaciones

(...)

22. Cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera individual, se revelará a) un análisis de la antigüedad de las cuentas por cobrar que estén en mora al final del periodo y b) un análisis de las cuentas por cobrar deterioradas, incluyendo los factores que la empresa haya considerado para determinar su deterioro.

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

23. Cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera colectiva, se revelará la forma como se realizó la agrupación, la descripción de la metodología, los supuestos empleados para la estimación del deterioro y los porcentajes de incumplimiento aplicados” (Subrayado fuera de texto).

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

“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;

(...)

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

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 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.

Ahora bien, con posterioridad a su reconocimiento, las cuentas por cobrar se miden por el valor de la transacción menos el deterioro de valor. Sobre tal deterioro, es preciso señalar que a partir de primero de enero del año 2023, para su cálculo las entidades realizan la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva; y antes de esta fecha, el deterioro de las cuentas por cobrar debía aplicarse cuando se evidenciara indicios de deterioro originados por el incumplimiento de los pagos a cargo del deudor o el desmejoramiento de sus condiciones crediticias.

Por lo cual, las cuentas por cobrar de que trata la consulta, 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.

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

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

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.

Así las cosas, en caso de que la empresa no puedan cobrar las acreencias cuyos deudores son EPS liquidadas o en proceso de liquidación, en atención a que, por ejemplo, no haya un patrimonio al cual perseguir en un proceso administrativo o judicial de cobro, o respecto a dichos derechos ya transcurrieron los términos de prescripción o caducidad de la acción de cobro, procederá realizar la baja en cuentas de dichos elementos en los estados financieros.

Para este efecto, la empresa registrará un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1386-DETERIORO ACUMULADO DE CUENTAS POR COBRAR (CR), un crédito en la subcuenta y cuenta correspondiente del GRUPO 13-CUENTAS POR COBRAR, y la diferencia se registrará con un débito en la subcuenta 580423-Pérdida por baja en cuentas de cuentas por cobrar de la cuenta 5804-FINANCIEROS.

Por otro lado, si los deudores, aunque se encuentren en proceso de liquidación, cuentan con un patrimonio susceptible de perseguir para cobrar las acreencias, y respecto a dichos derechos no han transcurrido los términos de prescripción o caducidad de la acción de cobro, no procederá la baja en cuentas, sino que la respectiva empresa deberá continuar aplicando deterioro conforme a lo señalado en el acápite de medición posterior de la Norma de cuentas por cobrar, en tanto que, como se señaló en párrafos anteriores, después de su reconocimiento, las cuentas por cobrar se miden por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

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

CONCEPTO No. 20251100039931 DEL 15-10-2025

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 Gastos por transferencias y subvenciones Catálogo General de Cuentas Procedimiento para la evaluación del control interno contable
	SUBTEMA	Reconocimiento de recursos invertidos en la construcción de edificios y viaducto de la línea 1 del Metro. Reconocimiento de recursos invertidos en la compra de rieles y tren de la línea 1 del Metro. Reconocimiento de recursos invertidos en mejoramiento del espacio público.

Doctora
MARÍA CRISTINA CÉSPEDES CAICEDO
Profesional Especializado
Contraloría de Bogotá
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender la consulta radicada con el N° 20251100043802 del 04 de septiembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“La Empresa Metro de Bogotá, está en construcción de la línea 1 del Metro, teniendo en cuenta que esta obra comprende los siguientes items: 1- Construcción de 28 edificios. 2. Construcción del viaducto. 3. Adquisición de rieles para el viaducto. 3. Compra del tren y 4. Adecuación del espacio público.

1. En qué cuenta debe registrar la empresa Metro los recursos invertidos en la construcción de los 28 edificios? debe individualizar el registro contable de cada uno de estos?

2. En qué cuenta debe la empresa Metro registrar los recursos invertidos en la construcción del viaducto?

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

3. En qué cuenta debe la empresa Metro registrar la compra de rieles?
4. En qué cuenta debe la empresa Metro registrar la compra del tren?
5. En qué cuenta debe registrar la empresa metro los recursos invertidos en mejoramiento del espacio público.

Lo anterior, teniendo en cuenta que la Empresa Metro está registrando el valor de todas las actividades citadas anteriormente en la cuenta 161590 Otras construcciones en curso, sin que se pueda evidenciar lo ejecutado por tipo de obra (edificio o viaducto), incluyendo la adquisición de rieles y del tren en esta misma cuenta”.

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 439 de 2024, establece:

“6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

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 suceso 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

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

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

(...)

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.

(...)

6.1.6. 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 las resoluciones 437 y 439 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

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.

(...)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(...)

4. GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como gastos por transferencias, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor razonable del activo entregado.

(...)

3. Los servicios prestados por la empresa sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor a su valor razonable no serán objeto de reconocimiento como gastos por transferencias y subvenciones, sino que se reconocerán por la naturaleza de los gastos en los que incurra la empresa para prestar el servicio.

4. Los gastos por transferencias o subvenciones pueden o no estar sujetos a estipulaciones, las cuales pueden ser originadas en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

5. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen al receptor del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando el receptor deba usar o consumir el beneficio económico futuro 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 del activo transferido para un propósito concreto, sin que se requiera su devolución a la empresa transferidora cuando este no se use o consuma como se especifica. En este caso, si la empresa 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 del activo transferido para un propósito concreto y que, si este no se usa o consume como se especifica, se devuelva, total o parcialmente, a la empresa transferidora del activo quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia o subvención

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

condicionada, la empresa 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 o la naturaleza de los activos a adquirir y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, la empresa transferidora reconocerá inicialmente un activo diferido y posteriormente un gasto en el resultado del periodo, en la medida en la que el receptor cumpla con la obligación de desempeño.

8. Si la empresa transferidora del activo evalúa que en la transferencia o subvención no se imponen estipulaciones, reconocerá un gasto en el resultado del periodo cuando surja la obligación de entregar el activo monetario o cuando pierda el control del activo no monetario" (subrayado fuera de texto).

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

3.2.11. Individualización de bienes, derechos y obligaciones

Los bienes, derechos y obligaciones de las entidades deberán identificarse de manera individual, bien sea por las áreas contables, o bien por otras dependencias que administren las bases de datos que contengan esta información" (subrayado fuera 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 437 y 452 de 2024, describe la cuenta 1605-TERRENOS de la siguiente manera: "Representa el valor de los predios en los cuales están construidas las diferentes edificaciones, los destinados a futuras construcciones y aquellos en los cuales se lleva a cabo la actividad agropecuaria" (subrayado fuera de texto).

Adicionalmente, describe la cuenta 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO de la siguiente manera: "Representa el valor de las edificaciones; las plantas, ductos y túneles; las redes, líneas y Cables; y otras propiedades, planta y equipo que se encuentran en construcción" (subrayado fuera de texto). Además, se establece que se debita con "El valor de las erogaciones directamente atribuibles a las construcciones hasta cuando estén en las condiciones necesarias para que puedan iniciar la operación de la forma prevista por la administración de la empresa" (subrayado fuera de texto).

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

Por su parte, describe la cuenta 1620-MAQUINARIA, PLANTA Y EQUIPO EN MONTAJE de la siguiente manera: "Representa el valor de la maquinaria y equipo que se encuentra en montaje; así como los costos en que se incurre para la adquisición y montaje de plantas, ductos y túneles; redes, líneas y cables; maquinaria y equipo; equipo médico y científico; entre otros, los cuales aún no se encuentran en condiciones de utilización" (subrayado fuera de texto). Además, se establece que se debita con "El costo de la maquinaria, planta y equipo adquirido que no se encuentra en condiciones de utilización".

El mencionado CGC también describe la cuenta 1625-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO EN TRÁNSITO de la siguiente manera: "Representa el valor de las erogaciones efectuadas para la adquisición de propiedades, planta y equipo que no están disponibles para ser utilizadas por encontrarse en procesos de importación, trámite, transporte, legalización o entrega" (subrayado fuera de texto).

Respecto a la cuenta 1635-BIENES MUEBLES EN BODEGA, el CGC la describe de la siguiente manera: "Representa el valor de los bienes muebles nuevos, adquiridos a cualquier título, los cuales se espera serán usados por la empresa durante más de 12 meses para la producción o venta de bienes, para la prestación de servicios o para propósitos administrativos". En esta cuenta no deben registrarse los bienes que se retiran del servicio de manera temporal o definitiva" (subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con las consideraciones expuestas, se atienden sus preguntas de la siguiente manera:

Preguntas 1, 2, 3 y 4. Registro contable de los edificios, viaducto, rieles y tren.

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera define los activos como los recursos controlados por la empresa, de los cuales espera generar beneficios económicos futuros, a través del derecho otorgado de usar estos recursos para producir o suministrar bienes o servicios. El control sobre un recurso implica, entre otros, los riesgos inherentes que se asumen y que son significativos; la capacidad de la empresa para usarlo, con el fin de generar beneficios económicos futuros; el acceso al recurso o su capacidad de restringirlo; y la existencia de un derecho exigible sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

Teniendo en cuenta lo anterior, le corresponde a la empresa evaluar y definir si los bienes consultados cumplen con los criterios de control incluidos por el Marco Conceptual y, por tanto, pueden o no ser reconocidos como parte de los activos de la empresa en su información financiera.

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

Si la empresa define que los bienes sí cumplen con los criterios para ser incorporados en su información financiera, procederá a efectuar su reconocimiento en la subcuenta y cuenta que corresponda a la naturaleza del bien y teniendo en cuenta el estado actual del mismo, de la siguiente manera:

Los recursos relacionados con la construcción de los edificios y el viaducto se registrarán en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO, y en atención al Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, la empresa realizará la individualización de estos bienes en su información financiera, de manera tal que se puedan identificar cada uno de ellos. Los terrenos sobre los que se efectúen las construcciones se registrarán en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1605-TERRENOS.

Respecto a los rieles y el tren, la empresa los reconocerá teniendo en cuenta el estado actual de estos bienes, para lo cual los registrará en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1625-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO EN TRÁNSITO, si los bienes se encuentran en procesos de importación, trámite, transporte, legalización o entrega; en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1620-MAQUINARIA, PLANTA Y EQUIPO EN MONTAJE, si los bienes están en proceso de montaje o aún no se encuentran en condiciones de utilización; o en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1635-BIENES MUEBLES EN BODEGA, si los bienes se encuentran nuevos pero aún no están en las condiciones de uso definidos por la empresa.

Pregunta 5. Registro de recursos empleados para mejoramiento del espacio público.

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera define los gastos como 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 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.

Por su parte, la Norma de gastos por transferencias y subvenciones indica que se reconocerán como gastos por transferencias los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor razonable del activo entregado. Por lo tanto, dado que el espacio público hace parte de los bienes que son registrados por la entidad territorial las erogaciones realizadas por la empresa para el mejoramiento de este, corresponderán a transferencias.

A su vez, la norma indica que las transferencias pueden o no estar sometidas a estipulaciones. Las estipulaciones son aquellas que le imponen a la entidad receptora del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando la entidad deba usar o consumir el beneficio económico futuro del activo transferido

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

para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

Teniendo en cuenta lo anterior, la empresa registrará las erogaciones realizadas para el mejoramiento del espacio público en la subcuenta 542307-Bienes entregados sin contraprestación de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS, si la transferencia de los bienes es sin estipulaciones, si las estipulaciones son restricciones o si las estipulaciones son condiciones que requieren la devolución del activo transferido pero la empresa que entrega no tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño; o en la subcuenta 198604-Gasto diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS, si la transferencia de los bienes tiene estipulaciones que son condiciones y la empresa tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño.

En la medida en que se cumplan las condiciones, la empresa debitará la subcuenta 542307-Bienes entregados sin contraprestación de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS y acreditará la subcuenta 198604-Gasto diferido por transferencias condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS.

Ahora bien, es pertinente hacer la claridad de que, si la empresa presta o entrega servicios sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor a su valor razonable, estos no serán objeto de reconocimiento como gastos por transferencias, sino que se reconocerán por la naturaleza de los gastos en los que incurra la empresa para prestar el servicio, afectando la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 5-GASTOS.

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

CONCEPTO No. 20251100040141 DEL 17-10-2025

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 que representan derechos por servicios prestados cuyos deudores son EPS liquidadas o en proceso de liquidación.

Doctor
 JUAN JOSÉ MUÑOZ ROBAYO
 Representante legal
 E.S.E. Hospital San Rafael de Cáqueza
 Cáqueza, Cundinamarca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010044932 del 11 de septiembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“El Hospital cuenta con un cuadro consolidado de saldos a la fecha para dar de baja de cartera, en el cual se evidencian montos significativos por cobrar a EPS que, se encuentran en estado de liquidación o cese de operaciones.

1. Dichos saldos fueron debidamente radicados ante los respectivos agentes liquidadores en las fechas establecidas, cumpliendo con la normativa vigente.
2. En nuestro informe de gestión de cartera corte al 31 de diciembre de 2024, se evidencia que, en la cartera no corriente mayor a 360 días, las entidades liquidadas representan un peso porcentual del 66%, esta concentración de saldos representa un riesgo significativo de incobrabilidad y afecta directamente la liquidez y la sostenibilidad operativa del Hospital.

IMPACTO FINANCIERO Y CONTABLE

La imposibilidad de depurar estos saldos ha generado impactos negativos tangibles en los estados financieros y contables del Hospital:

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

- Mantener cuentas por cobrar incobrables inflan artificialmente los activos y distorsionan el patrimonio.
- Riesgo sobre la liquidez y capacidad operativa: La indisponibilidad de estos recursos limita la capacidad de cumplir obligaciones de corto plazo y afecta la inversión en servicios de salud.
- Cumplimiento de los principios contables: La falta de depuración contraviene los principios de realidad económica, prudencia y representatividad razonable establecidos por NIIF y NICSP.
- Planificación y gestión afectadas: La sobreestimación de recursos disponibles impacta la programación de metas institucionales, afectando la eficiencia en la asignación de recursos.

SOLICITUD

Con base en lo anterior, se solicita a la Contaduría General de la Nación:

1. Emitir concepto contable y financiero sobre la procedencia de dar de baja los saldos de cartera de entidades liquidadas por parte del HSRC, en cumplimiento de la normativa vigente y los marcos contables aplicables (NIIF y NICSP)".

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.

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

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

“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 con la Resolución 439 de 2024, señala:

“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 la toma de decisiones, control y rendición de cuentas. Esto es así cuando la información es material y tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

(...)

4.1.2. Representación fiel

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

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

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

116. 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 con las resoluciones 437 y 439 de 2024, disponen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

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

8. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro previamente reconocido.

2.4.2. Deterioro colectivo de cuentas por cobrar

9. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera colectiva la empresa estimará, como mínimo al final del periodo contable, el deterioro

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

de las cuentas por cobrar a través de una matriz de deterioro u otra metodología que permita estimar las pérdidas crediticias esperadas. La estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se podrá realizar de manera colectiva, cuando estas compartan características similares que puedan influir en su riesgo crediticio, tales como sector industrial, condiciones contractuales, ubicación geográfica, calificación del deudor o plazos de vencimiento.

10. La matriz de deterioro establece porcentajes de incumplimiento promedio por edades para cada agrupación a partir de un análisis histórico de tendencias de pago y recuperabilidad de las cuentas por cobrar.

11. Las pérdidas crediticias esperadas corresponderán al valor resultante del producto de las tasas de deterioro esperadas definidas en la matriz de deterioro por el valor de la transacción (neto de cualquier pago parcial, cuando a ello haya lugar) de las cuentas por cobrar. Las tasas de deterioro esperadas corresponden a los porcentajes de incumplimiento promedio por edades de las cuentas por cobrar.

12. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro acumulado.

2.5. Baja en cuentas

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

(...)

2.6. Revelaciones

(...)

22. Cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera individual, se revelará a) un análisis de la antigüedad de las cuentas por cobrar que estén en mora al final del periodo y b) un análisis de las cuentas por cobrar deterioradas, incluyendo los factores que la empresa haya considerado para determinar su deterioro.

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

23. Cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera colectiva, se revelará la forma como se realizó la agrupación, la descripción de la metodología, los supuestos empleados para la estimación del deterioro y los porcentajes de incumplimiento aplicados” (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento para la evaluación del control interno contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, señala:

“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

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

de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Previo a abordar su inquietud, en atención a la referencia hecha en la consulta a las NIIF y a las NICSP, es preciso señalar que el Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público es 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 NIIF, el cual no corresponde a las NIIF propiamente dichas. Ocurre igual con los demás marcos normativos, por ejemplo, el Marco Normativo para Entidades de Gobierno también es 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 con Propósito General de las Entidades del Sector Público y en las NICSP, y tampoco corresponde a las NICSP propiamente dichas.

Hecha la anterior precisión, se resolverá su inquietud conforme a lo señalado en el marco normativo aplicable a la empresa, esto es, el Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, de la siguiente manera:

Conforme a 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.

Ahora bien, con posterioridad a su reconocimiento, las cuentas por cobrar se miden por el valor de la transacción menos el deterioro de valor. Sobre tal deterioro, es preciso señalar que a partir de primero de enero del año 2023, para su cálculo las entidades realizan la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva; y antes de esta fecha, el deterioro de las cuentas por cobrar debía aplicarse cuando se evidenciara indicios de deterioro originados por el incumplimiento de los pagos a cargo del deudor o el desmejoramiento de sus condiciones crediticias.

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

Por lo cual, las cuentas por cobrar de que trata la consulta, 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.

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

Lo anterior, por cuanto al no ser posible hacer efectivos dichos derechos, no se espera, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable hacia la 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.

Así las cosas, en caso de que la empresa no pueda cobrar las acreencias cuyos deudores son EPS liquidadas o en proceso de liquidación, en atención a que, por ejemplo, no haya un patrimonio al cual perseguir en un proceso administrativo o judicial de cobro, o respecto a dichos derechos ya transcurrieron los términos de prescripción o caducidad de la acción de cobro, procederá realizar la baja en cuentas de dichos elementos en los estados financieros.

Para este efecto, la empresa registrará un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1386-DETERIORO ACUMULADO DE CUENTAS POR COBRAR (CR), un crédito en la subcuenta y cuenta correspondiente del GRUPO 13-CUENTAS POR COBRAR, y la diferencia se registrará con un débito en la subcuenta 580423-Pérdida por baja en cuentas de cuentas por cobrar de la cuenta 5804-FINANCIEROS.

Por otro lado, si los deudores, aunque se encuentren en proceso de liquidación, cuentan con un patrimonio susceptible de perseguir para cobrar las acreencias, y respecto a dichos derechos no han transcurrido los términos de prescripción o

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

caducidad de la acción de cobro, no procederá la baja en cuentas, sino que la respectiva empresa deberá continuar aplicando deterioro conforme a lo señalado en el acápite de medición posterior de la Norma de cuentas por cobrar, en tanto, como se señaló en párrafos anteriores, después de su reconocimiento, las cuentas por cobrar se miden por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

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

CONCEPTO No. 20251100040161 DEL 17-10-2025

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 Catálogo General de Cuentas (CGC)
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los bienes dados de baja en cuentas que serán destinados para exhibición en el museo

Doctora
ANGELA MARÍA MARTÍNEZ BARBOSA
Contador
Empresa de Licores de Cundinamarca
Cota – Cundinamarca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010043892 del 5 de septiembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“De acuerdo a la Resolución 2024000002165 que adjunto, solicitamos muy comedidamente en dar un concepto o indicación de cuál es la técnica contable a aplicar a los activos fijos dados de baja en comités precedentes, pero que por disposición de algunos procesos de la empresa se pondrán en exhibición en el museo de la misma.

De acuerdo a lo anterior, se requiere incorporar en la clase bienes de arte y cultura”.

CONSIDERACIONES

La Resolución 20241000002165 de 2024, por la cual se autoriza y ordena la baja de activos en desuso sedes Bogotá, Chocontá y Cota, establece:

“ARTICULO SEGUNDO: Autorizar el traslado físico de la planta Bogotá, de cuatro (04) activos, relacionados en la certificación de baja, para que sean dispuestos y exhibidos en el Museo de la Empresa de Licores de Cundinamarca, ubicada en el km 3,8 vía

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

Siberia Cota, así como también el tratamiento contable que corresponda por parte de la gestión financiera de la compañía. Se dispone la información de la siguiente forma:

"

Ítem	Sociedad	Número principal	Denominación del activo	Valor capitalización	Depreciación	Valor neto contable
80	ELC	10000436	AUTOCLAVE EMPOTRADA	2.310.000,00	-	0,00
81	ELC	10000458	INCUBADORA IMPERIAL	4.191.156,00	-	0,00
228	ELC	10000474	ESTERILIZADOR ELÉCTRICO	6.600.000,00	-	0,00
229	ELC	10000395	DESTILADOR BUCHI	1.320.000,00	-	0,00

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera, del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado mediante la Resolución 439 de 2024, establece:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

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 suceso 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.

(...)

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

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

116. 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 las Resoluciones 437 y 439 de 2024, disponen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo, a) los activos tangibles empleados por la 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

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

(...)

24. 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

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

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.

(...)

32. 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

34. 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 su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

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

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

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 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 437 y 452 de 2024, describe las cuentas 1681-BIENES DE ARTE Y CULTURA y 8315-BIENES Y DERECHOS RETIRADOS de la siguiente manera:

1681-BIENES DE ARTE Y CULTURA: “Representa el valor de las obras de arte, los bienes de culto, las joyas, los elementos de museo, los elementos musicales, los libros y publicaciones de investigación y consulta de la empresa, entre otros, que son utilizados por la empresa para la prestación de servicios”.

8315-BIENES Y DERECHOS RETIRADOS: “Representa el valor de los bienes retirados del servicio por destrucción o por encontrarse inservibles, así como los bienes totalmente depreciados, agotados o amortizados, los cuales han sido retirados del servicio por no encontrarse en condiciones de uso. También registra los derechos retirados por castigo que, a criterio de la entidad, requieren ser controlados”.

CONCLUSIONES

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

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

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, el mencionado Marco, indica que la baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo, esto es cuando se pierda el control sobre el elemento o cuando no se espere obtener beneficios económicos futuros por su uso o enajenación.

Por su parte, la Norma de propiedades, planta y equipo, establece que se reconocerán en esta clasificación, 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.

Adicionalmente, la norma en mención establece que la vida útil de una propiedad, planta y equipo es el periodo durante el cual se espera utilizar el activo o, el número de unidades de producción o similares que la empresa espera obtener de este. Así mismo, señala que como mínimo al término de cada periodo contable la empresa de realizar una revisión del valor residual, la vida útil, y el método de depreciación o amortización, con el fin de ajustar oportunamente los factores que determinan el valor en libros de los elementos y evitar con ello que se deprecien en su totalidad cuando aún se perciben beneficios económicos.

En virtud de lo anterior, y teniendo en cuenta que, según lo señalado en su consulta, la empresa ya dio de baja en cuentas de sus activos, las propiedades, planta y equipo relacionadas, que serán destinados para exhibición, asumiendo que el tratamiento contable estuvo acorde con la norma, la entidad deberá adelantar todas las acciones necesarias con el fin de establecer un adecuado control administrativo sobre los bienes. Para lo cual, para efectos de control, podrá registrar un débito en la subcuenta 831510-Propiedades, planta y equipo de la cuenta 8315-BIENES Y DERECHOS RETIRADOS y un crédito en la subcuenta 891506-Bienes y derechos retirados de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

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

CONCEPTO No. 20251100040431 DEL 22-10-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Cuentas por cobrar
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los derechos cobrados por terceros por concepto de incentivo al aprovechamiento y tratamiento de residuos sólidos.
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 pagar
	SUBTEMA	Tratamiento contable del recaudo a través de la factura integral del incentivo al aprovechamiento y tratamiento de residuos sólidos, el cual, es trasladado al Municipio.

Doctora

PAULA NATALIA BETANCOURT PINILLA

Jefe Unidad de Contabilidad y Costos

E.S.P. Empresa de Servicios Públicos del Municipio Villa de San Diego de Ubaté S.A.
Ubaté, Cundinamarca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010044282 del 09 de septiembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"La presente solicitud tiene como fin una orientación frente a una situación contable, la Empresa (sic) de Servicios (sic) Públicos del Municipio de Villa San Diego de Ubaté, realiza un recaudo a través de la factura del servicio según el DECRETO 802 DE 2022 del MINISTERIO DE VIVIENDA, CIUDAD Y TERRITORIO, al ser este, un incentivo que se traslada por completo al Municipio (sic) de Ubaté, el registro contable parte del recaudo desde la factura al usuario, registrándose en la cuenta 24070404, al realizar nosotros facturación de manera bimensual, realizamos los pagos al municipio en la vigencia posterior al recaudo, por este motivo la cuenta por pagar al municipio tiene este valor, posteriormente el área comercial certifica el valor a girar, se verifica frente a contabilidad y se realiza el envío al municipio (sic), quien verá para el caso puntual

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

de este trimestre reflejado el pago en el periodo de Julio, dando así la recíproca distinta. En un dialogo con el municipio (sic) se llegó al conceso del envío del certificado de los valores de la cuenta 24070404 de este concepto, durante la vigencia de presentación del CHIP, con el fin de conciliar la recíproca antes de la presentación del mismo y la creación conjunta del municipio de la cuenta por cobrar para con nosotros, para el cruce posterior del pago, de la cuenta que ellos generan por cobrar y la disminución en el efectivo pago, para efectos del periodo de ABR-JUN, adjunto adicionalmente, movimiento de la cuenta 24070404 (la cual fue reportada al CHIP) y balance de prueba (sic) de la misma para que bajo su concepto, podamos tener mayor claridad en el manejo contable de dicho concepto, cabe resaltar que en debito se registra no solo el pago al municipio sino las reliquidaciones que se presentan en el periodo sobre las reclamaciones que los usuarios realizan sobre la vigencia”.

El 18 de septiembre de 2025 se llamó telefónicamente a la consultante quien nos informó que el recaudo del incentivo al aprovechamiento y tratamiento de residuos sólidos (IAT) se cobra a toda la población del municipio de acuerdo con la factura integral. Además, cuando el recaudo se hace efectivo lo trasladan al municipio.

CONSIDERACIONES

a. Consideraciones sobre la normativa del incentivo al Aprovechamiento y Tratamiento de Residuos Sólidos (IAT).

El Decreto 802 de 2022 del Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio decreta en el Capítulo 7 Incentivo al aprovechamiento y tratamiento de residuos sólidos, lo siguiente:

“ARTÍCULO 2.3.2.7.1. Objeto. El presente capítulo tiene como objeto reglamentar el incentivo al Aprovechamiento y Tratamiento de Residuos Sólidos (IAT) conforme a lo establecido en el artículo 88 vigente de la Ley 1753 de 2015 y, en consecuencia, definir la manera como se realizará su cálculo, facturación, recaudo, asignación y uso de recursos, así como su seguimiento y control en todo el territorio nacional.

ARTÍCULO 2.3.2.7.2. Ámbito de Aplicación. El presente capítulo aplica a las personas prestadoras de las actividades principales y complementarias del servicio público de aseo, a las entidades territoriales y al Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio.

Lo dispuesto en el presente capítulo aplica tanto para la prestación del servicio público de aseo en libre competencia como en áreas de servicio exclusivo.

ARTÍCULO 2.3.2.7.3. Valor del incentivo al Aprovechamiento y Tratamiento de Residuos Sólidos (IAT). El valor del Incentivo por suscriptor o usuario se calculará sobre las toneladas de residuos no aprovechables por suscriptor o usuario del servicio público de aseo, como un valor adicional al costo de disposición final de estos residuos, equivalente al 0,80% del Salario Mínimo Mensual Legal Vigente (SMMLV) por tonelada.

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

ARTÍCULO 2.3.2.7.4. Cobro del Incentivo al Aprovechamiento y Tratamiento de Residuos Sólidos (IAT). El cobro del Incentivo al Aprovechamiento y Tratamiento de Residuos Sólidos (IAT) se deberá implementar en todos los municipios y distritos, en los cuales en su Plan de Gestión Integral de Residuos Sólidos (PGIRS) se hayan definido como viables, proyectos asociados a la actividad de aprovechamiento.

(...)

ARTÍCULO 2.3.2.7.6. Cuenta del Incentivo al Aprovechamiento y Tratamiento de Residuos Sólidos (IAT). Para efectos de garantizar la destinación específica de los recursos provenientes del Incentivo al Aprovechamiento y Tratamiento de Residuos Sólidos (IAT) y sus rendimientos financieros, los municipios y distritos deberán disponer de una cuenta de ahorros o corriente en donde se reciban exclusivamente dichas sumas, con el fin de garantizar su manejo financiero y registro contable.

PARÁGRAFO 1. La cuenta a la que hace referencia el presente artículo deberá abrirse en una entidad financiera vigilada por la Superintendencia Financiera de Colombia.

PARÁGRAFO 2. Para el desarrollo del objetivo del presente artículo se deberá cumplir cabalmente con el registro contable de los ingresos y gastos a su cargo, velar por la conservación y mantenimiento de los recursos asignados y ordenar los desembolsos necesarios, al beneficiario de los recursos del Incentivo al Aprovechamiento y Tratamiento de Residuos Sólidos (IAT).

ARTÍCULO 2.3.2.7.7. Deber de Información al municipio o distrito. El prestador previo al traslado de los recursos a la cuenta del IAT deberá informar al municipio o distrito el valor efectivamente recaudado.

ARTÍCULO 2.3.2.7.8. Recaudo de los recursos del Incentivo al Aprovechamiento y Tratamiento de Residuos Sólidos (IAT). Las personas prestadoras de la actividad de recolección y transporte de residuos no aprovechables deberán cobrar y trasladar los recursos recaudados por este concepto a la cuenta de que trata el artículo 2.3.2.7.6., de este capítulo.

PARÁGRAFO 1. El traslado a la cuenta designada por el municipio o distrito deberá efectuarse dentro de los treinta (30) días calendario del mes siguiente al recaudo, de acuerdo con la periodicidad en la facturación.

ARTÍCULO 2.3.2.7.11. Asignación de recursos del Incentivo al Aprovechamiento y Tratamiento de Residuos Sólidos (IAT). La asignación de recursos para financiar proyectos de aprovechamiento y de tratamiento de residuos sólidos, se efectuará anualmente por el municipio o distrito de acuerdo con los montos disponibles en la cuenta de que trata el artículo 2.3.2.7.6. Lo anterior, cumpliendo con los requisitos exigidos por el Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio.

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

(...)

b. 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 con la Resolución 438 de 2024, señala:

5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

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

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 de 2022 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

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

c. Consideraciones respecto al Marco Normativo para 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

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

Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado con la Resolución 439 de 2024, señala:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

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

Por otra 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 las resoluciones 437 y 439 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO II. PASIVOS

(...)

3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por pagar, las obligaciones adquiridas por la 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. (Subrayados fuera del texto).

CONCLUSIONES

El Decreto 802 de 2022 reglamenta el Incentivo al Aprovechamiento y Tratamiento de Residuos Sólidos (IAT), el cual debe ser cobrado por los prestadores del servicio público de aseo sobre las toneladas de residuos no aprovechables. Estos recursos y sus rendimientos financieros deben ser trasladados a la cuenta bancaria designada por el municipio o distrito, con el fin de garantizar su manejo financiero y registro contable, así como la asignación de recursos para financiar proyectos de aprovechamiento y de tratamiento de residuos sólidos.

De acuerdo con el principio de devengo contenido en el Marco conceptual de los marcos normativos para entidades de gobierno y para empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público, los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del

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

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.

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

Por su parte, la Norma de cuentas por pagar para Empresas que no Cotizan en el Mercado de valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público señala 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.

En este sentido, en el momento en que surja el derecho de cobro originado en la factura emitida por la empresa a los usuarios por el incentivo al aprovechamiento y tratamiento de residuos sólidos (IAT), el municipio reconocerá la cuenta por cobrar y el ingreso respectivo, con base en la información suministrada por EMSERVILLA S.A.

Cuando EMSERVILLA S.A recaude dichos recursos, debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 240706-Cobro de cartera de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS e informará al municipio sobre los recursos recaudados. Por su parte, el municipio debitará la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditará la cuenta por cobrar causada previamente.

Cuando EMSERVILLA S.A traslade los recursos al municipio, debitará la subcuenta 240706-Cobro de cartera de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Por su parte, el municipio debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

Ahora bien, si se realizan reliquidaciones, con base en la información suministrada por EMSERVILLA S.A el municipio realizará los ajustes respectivos a la cuenta por cobrar e ingreso causado.

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

A partir de los registros contables antes indicados, y teniendo en cuenta las reglas de eliminación vigentes para junio de 2025, las entidades aplicarán la regla 3 por los valores pendientes de trasladar por parte de la empresa no cotizante a favor del municipio.

Por último, se recomienda que se genere un adecuado flujo de información entre las diferentes entidades que intervienen, con el fin de que se reconozcan adecuadamente los hechos económicos y exista una correcta conciliación de los saldos de operaciones recíprocas.

Además, 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 → 2025 → Da clic en los tres puntos → Descargar → Reglas Junio de 2025 → Consulta la subcuenta que necesite.

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

CONCEPTO No. 20251100040511 DEL 22-10-2025

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 Catálogo General de Cuentas
	SUBTEMA	Tratamiento contable aplicado a las prestaciones sociales de nómina

Doctor
 MIGUEL CASTAÑEDA MACÍAS
 E.S.E. Centro Dermatológico Federico Lleras Acosta
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010044612 del 10 de septiembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta señala:

“En cumplimiento de las disposiciones contenidas en la Ley 298 de 1996, que otorgan a esa Contaduría la facultad de expedir normas, instrucciones y conceptos en materia contable para las entidades del sector público, me permito de manera atenta elevar la siguiente consulta para su orientación:

1. Contexto

Dentro de los procesos de reconocimiento y registro contable en la entidad, se constituyen provisiones de nómina con las obligaciones laborales a cargo del empleador, tales como:

- Vacaciones
- Prima de vacaciones
- Bonificación por recreación
- Prima de servicios
- Prima de navidad (sic)

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

Estas provisiones son registradas periódicamente como pasivos, hasta el momento en que se efectúe su pago y, en consecuencia, se produzca la respectiva liberación contable.

2. Consulta específica

Se solicita a la Contaduría General de la Nación su orientación respecto a lo siguiente:

1. ¿Existe en la normativa contable pública vigente disposición expresa que permita la liberación de provisiones de nómina por tercero, es decir, de forma individualizada por empleado u obligación, y no únicamente mediante liberación global o masiva por concepto?

2. En caso afirmativo, ¿cuáles son los parámetros, procedimientos o lineamientos que deben observarse para adelantar dicha liberación individualizada, a fin de garantizar la adecuada revelación, registro y presentación de la información contable en los estados financieros de la entidad?

3. En Caso de no existir disposición expresa, ¿cuál es el tratamiento contable que debe aplicarse a la liberación de provisiones de nómina en las circunstancias descritas?

3. Finalidad de la consulta

La presente solicitud tiene como finalidad contar con la interpretación oficial y vinculante de esa Contaduría General de la Nación, con el objeto de asegurar que el tratamiento contable aplicado a las provisiones de nómina y su posterior liberación se ajuste a las normas y lineamientos vigentes en materia de contabilidad pública”.

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 con la Resolución 439 de 2024, establece:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

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

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

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.

(...)

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 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 con las resoluciones 437 y 439 de 2024, disponen:

"CAPÍTULO II. PASIVOS

(...)

5. BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS

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

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 normativa vigente, en los acuerdos contractuales o en las obligaciones implícitas que dan origen al beneficio.

(...)

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." (Subrayados fuera del texto).

Por otra 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 con las resoluciones 437 y 452 de 2024, describe la cuenta 2511-BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A CORTO PLAZO de la siguiente manera: "Representa el valor de las obligaciones por beneficios a los empleados cuya obligación de pago venza dentro de los 12 meses siguientes al cierre del periodo contable en el que los empleados hayan prestados sus servicios". Además, establece que se debita con "El valor del pago de los beneficios a los empleados a corto plazo" y se acredita con "El valor de la obligación por los beneficios a los empleados a corto plazo".

La cuenta 5107-PRESTACIONES SOCIALES se describe de la siguiente manera: "Representa el valor de los gastos que se originan en pagos obligatorios sobre la nómina de las empresas, por concepto de prestaciones sociales". Además, establece que se debita con "El valor de la causación por los diferentes conceptos" y se acredita con "El valor de la cancelación de su saldo al final del periodo contable".

La cuenta 5208-PRESTACIONES SOCIALES se describe de la siguiente manera: "Representa el valor de los gastos que se originan en pagos obligatorios sobre la

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

nómina de las empresas, por concepto de prestaciones sociales como primas, vacaciones y cesantías". Además, establece que se debita con "El valor de la causación por los diferentes conceptos" y se acredita con "El valor de la cancelación de su saldo al final del periodo contable".

El grupo 73-SERVICIOS DE SALUD se describe de la siguiente manera: "En esta denominación, se incluyen las cuentas que representan el costo en que se incurre por la prestación de servicios de salud en las diferentes unidades funcionales, las cuales tienen asociados centros de costos definidos a nivel de cuenta.

(...)". (Subrayados fuera de texto).

CONCLUSIONES

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

De otra parte, 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 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. También señala, que 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; 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, 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.

Asimismo, la Norma de Beneficios a los empleados dispone que 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.

De igual forma, la norma indica que la empresa no cotizante 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

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

paguen mensualmente se reconocerán en cada mes por el valor de la alícuota correspondiente al porcentaje del servicio prestado durante el mes.

Por consiguiente, la empresa no cotizante reconocerá dichas obligaciones registrando un débito en las subcuentas que correspondan de las cuentas 5107-PRESTACIONES SOCIALES o 5208-PRESTACIONES SOCIALES, o las subcuentas y cuentas que corresponda del Grupo 73-SERVICIOS DE SALUD, y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 2511-BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS A CORTO PLAZO.

En la consulta se señala:

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

CONCEPTO No. 20251100040811 DEL 23-10-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Adquisición predial con recursos de la obligación urbanística recibidos en el Patrimonio Autónomo Subordinado Fondo de Compensaciones Obligados VIS/VIP PAS FCO.

2	MARCO NORMATIVO	Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público
	TEMA	Marco Conceptual Inventarios Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Medición posterior de inventarios. Adquisición predial con recursos de la obligación urbanística recibidos en el Patrimonio Autónomo Subordinado Fondo de Compensaciones Obligados VIS/VIP PAS FCO.

Doctor
CHRISTIAN ANDRÉS PALENCIA HERNÁNDEZ
Director Financiero
Empresa de Renovación y Desarrollo Urbano de Bogotá
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender la consulta radicada con el N° 20250010044312 del 09 de septiembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Se eleva solicitud de concepto a la Contaduría General de la Nación, en donde se solicita indicar el tratamiento contable de predios adquiridos para el desarrollo de un proyecto inmobiliario VIS/VIP en el marco de un Contrato de Colaboración Empresarial de acuerdo con los siguientes aspectos:

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

La Empresa de Renovación y Desarrollo Urbano de Bogotá D.C.- RenoBo, cuyo objeto principal es identificar, promover, gestionar, gerenciar y ejecutar proyectos integrales referidos a la política pública de desarrollo y renovación urbana de Bogotá D.C., y otros lugares distintos al domicilio de la Empresa, solicita concepto, teniendo en cuenta las consideraciones que se presentarán a continuación:

(...)

3. Fundamento jurídico y finalidad de la obligación de destinar porcentajes de suelo a Vivienda de Interés Social y Prioritario

(...)

En consecuencia, el artículo 293 del Decreto Distrital 555 del 29 de diciembre de 2021 'Por el cual se adopta la revisión general del Plan de Ordenamiento Territorial de Bogotá D.C.', establece los porcentajes mínimos de suelo útil y urbanizado para el desarrollo de Vivienda de Interés Social Prioritario (VIP) y Vivienda de Interés Social (VIS) en tratamiento urbanístico de desarrollo, de renovación urbana y de consolidación, que se podrá realizar en el mismo proyecto, mediante el traslado a otros proyectos o áreas que señale y/o adelante la administración distrital, y mediante la compensación en proyectos que adelanten las entidades públicas que desarrollen programas y proyectos VIS o VIP, a través de los bancos inmobiliarios, patrimonios autónomos o fondos que creen los municipios y distritos para el efecto, en los términos definidos por la norma.

Adicionalmente, el artículo 297 del referido decreto establece que 'la obligación de destinar suelo útil y urbanizado para Vivienda de Interés Prioritario (VIP) y/o Vivienda de Interés Social (VIS), también se podrá hacer efectiva mediante la compensación en proyectos que adelanten las entidades públicas que desarrollen programas y proyectos VIP o VIS, a través del banco inmobiliario distrital, patrimonios autónomos o fondos que se establezcan para tal fin, conforme con lo establecido en el artículo 2.2.2.1.5.3.4 del Decreto Único Reglamentario 1077 de 2015 y en el artículo 49 de la Ley 388 de 1997'.

En ese sentido, artículo 528 del Decreto Distrital 555 de 2021, establece que para el pago compensatorio de la obligación de destinar suelo útil y urbanizado a la construcción de vivienda de interés social o prioritario se podrán crear, entre otros, mecanismos como encargos fiduciarios, fiducias, patrimonios autónomos o fondos para el Pago Compensatorio del cumplimiento de la obligación, e indica que, la Secretaría Distrital del Hábitat en concordancia con las disposiciones del Plan de Ordenamiento Territorial '(...) mediante Resolución definirá los criterios, requisitos y condiciones de recaudo, habilitación, administración y ejecución que aplicarán para los mecanismos que se definan y creen para tal fin.'

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

Por su parte, el Decreto Distrital 520 del 18 de noviembre de 2022, se reglamentaron y actualizaron los mecanismos para la liquidación, pago, recaudo, administración, gestión y destinación de los recursos provenientes del pago compensatorio en dinero de las obligaciones urbanísticas de carácter general y local, dentro de los que se encuentra el pago de la obligación de provisión de suelo para VIS/VIP.

A través de la Resolución 940 del 23 de diciembre de 2022 modificada por la Resolución No. 182 del 25 de marzo de 2025, la Empresa de Renovación y Desarrollo Urbano de Bogotá, D.C. y la Secretaría Distrital del Hábitat adoptaron el reglamento para el cumplimiento de la obligación de destinar suelo útil y urbanizado o su equivalente en metros cuadrados de construcción para el desarrollo de vivienda de interés prioritario (VIP) y vivienda de interés social (VIS) en los tratamientos urbanísticos de desarrollo, renovación y consolidación, a través de la alternativa de pago compensatorio en proyectos que gestione la RenoBo, en el marco de lo establecido en el Decreto Nacional 1077 de 2015 y en el Decreto Distrital 555 de 2021 y demás normas concordantes. Estableciendo que, los dineros recaudados se destinarán, entre otros, para la adquisición predial.

4. Patrimonio Autónomo Subordinado PAS-FCO

De acuerdo con la normativa expuesta en el punto anterior, a nivel distrital la entidad encargada de administrar y ejecutar los recursos provenientes del cumplimiento de la obligación VIS/VIP por compensación en los proyectos y programas VIS o VIP, es la Empresa de Renovación y Desarrollo Urbano de Bogotá en calidad de Banco Inmobiliario del Distrito Capital.

Lo anterior, conforme a lo contemplado en el Acuerdo Distrital 643 de 12 de mayo de 2016, 'Por el cual se fusiona Metrovivienda en la Empresa de Renovación Urbana de Bogotá, D.C. - ERU, y se dictan otras disposiciones', el objeto principal de la ERU incluye, entre otras, la realización de las siguientes actividades: '(...) 1. Promover la oferta masiva de suelo urbano para facilitar la ejecución de Proyectos Integrales de Vivienda con énfasis en Proyectos de Vivienda de Interés Social e Interés Social Prioritario, conforme la ley 1537 de 2012 y demás normas concordantes'. (Subrayado y negrillas fuera de texto)

En consecuencia, Metrovivienda (hoy Empresa de Renovación y Desarrollo Urbano de Bogotá, D.C.) suscribió con Fiduciaria Colpatria S.A. (hoy Fiduciaria Scotiabank Colpatria S.A.) el Contrato de Fiducia Mercantil Irrevocable de Administración, Inversión y de Pago No. CDJ 53-2013 del 27 de marzo de 2013 por medio del cual se constituyó el Patrimonio Autónomo Matriz PAM, cuyo objeto habilita al PAM para constituir Patrimonios Autónomos Escindidos y Subordinados, para los cuales el Comité Fiduciario determinará la oportunidad y los recursos a trasladar.

En desarrollo de la facultad contractual señalada en el párrafo anterior, el 5 de febrero de 2019 se suscribió entre la Empresa, el PAM y la Fiduciaria Colpatria S.A. el Contrato de Fiducia Mercantil Irrevocable de Administración, Inversión y de Pago constitutivo

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

del Patrimonio Autónomo Subordinado Fondo de Compensaciones Obligados VIS/VIP (PAS-FCO), el cual tiene por objeto, entre otros:

‘Cláusula Primera. Objeto.

(...)

2. Recibir y administrar fondos o recursos que con ocasión del cumplimiento de la obligación de los particulares o públicos en traslado VIS/ VIP.

(...)

4. Participar como fideicomitente aportante de recursos en los demás fideicomisos subordinados o derivados que el PATRIMONIO AUTÓNOMO MATRIZ constituya, en los términos instruidos por el FIDEICOMITENTE GESTOR.

5. Aportar recursos en los fideicomisos señalados en el numeral anterior, según instrucciones otorgadas por el FIDEICOMITENTE GESTOR.

(...)

7. Realizar giros que sean instruidos por el COMITÉ FIDUCIARIO en cumplimiento de la DESTINACIÓN DE LOS RECURSOS.’

Así mismo, los recursos que se recauden a través de esta alternativa se manejarán a través de las fiducias mercantiles constituidas para: i) desarrollar programas y proyectos de viviendas VIS o VIP del portafolio definido, y ii) adquirir el suelo para destinarlo al cumplimiento de la obligación de VIS o VIP, ya sea mediante la adhesión al patrimonio autónomo constituido o sobre los predios objeto de los contratos suscritos para tal efecto.

Actualmente el Patrimonio Autónomo Fondo de Compensaciones Obligados VIS/VIP - PAS FCO está regulado mediante el Decreto Distrital 520 de 2022 con el objetivo de administrar los recursos originados por el pago compensatorio de la obligación de destinar suelo útil y urbanizado para la vivienda de interés social y prioritario por parte de los constructores y desarrolladores.

Conforme lo establecido en el Artículo 7 de la Resolución 940 del 23 de diciembre de 2023, suscrita entre la Secretaría Distrital del Hábitat y la Empresa, el reconocimiento contable de los recursos derivados del pago compensatorio de la carga urbanística de destinar suelo útil y urbanizado o su equivalente en metros cuadrados de construcción para proyectos VIS/VIP será de la siguiente manera:

a. La Secretaría Distrital del Hábitat registrará en su contabilidad una cuenta por cobrar y un ingreso por concepto de la obligación urbanística al momento del recaudo de los recursos en el Patrimonio Autónomo constituido por la Empresa de Renovación y Desarrollo Urbano de Bogotá, D.C. para tal fin.

b. La Secretaría Distrital del Hábitat registrará en su contabilidad un activo por derechos fiduciarios y cancelará la cuenta por cobrar reconocida en el literal de este artículo, cuando se recauden los recursos en mención.

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

c. La Empresa de Renovación y Desarrollo Urbano de Bogotá, D.C. reconocerá el recaudo de los recursos en sus cuentas de orden acreedoras, como recursos administrados a nombre de terceros.

d. Para el reconocimiento contable de los rendimientos financieros generados por los recursos provenientes del pago compensatorio en el patrimonio autónomo constituido por la Empresa de Renovación y Desarrollo Urbano de Bogotá, D.C., la Secretaría Distrital del Hábitat registrará en su contabilidad un activo por derechos fiduciarios y un ingreso sobre el resultado del ejercicio.

e. A su vez, la Empresa de Renovación y Desarrollo Urbano de Bogotá D.C., reconocerá en sus cuentas de orden acreedoras los rendimientos generados en el patrimonio autónomo como recursos administrados a nombre de terceros.

f. Ejecución de los recursos de la obligación urbanística de destinar suelo o su equivalente en metros cuadrados de construcción para VIS y VIP:

* En la medida en que se ejecuten los recursos provenientes del pago compensatorio de la carga urbanística, la Secretaría Distrital del Hábitat registrará en su contabilidad una disminución de sus activos por derechos fiduciarios y como contrapartida un gasto público social.

* De igual manera, la Empresa de Renovación y Desarrollo Urbano de Bogotá, D.C., reconocerá la respectiva disminución en sus cuentas de orden acreedoras.

5. Concurso de Predios y Metodología para la estructuración de proyectos VIS/VIP

De conformidad con lo contemplado en el Acuerdo Distrital 643 de 12 de mayo de 2016, 'Por el cual se fusiona Metrovivienda en la Empresa de Renovación Urbana de Bogotá, D.C. - ERU, y se dictan otras disposiciones', el objeto principal de la ERU incluye, entre otras, la realización de las siguientes actividades: '(...)1. Promover la oferta masiva de suelo urbano para facilitar la ejecución de Proyectos Integrales de Vivienda con énfasis en Proyectos de Vivienda de Interés Social e Interés Social Prioritario, conforme la ley 1537 de 2012 y demás normas concordantes'. (Subrayado y negrillas fuera de texto)

Así mismo, entre las funciones establecidas en el artículo 5º relacionadas con la promoción y desarrollo de proyectos VIS y VIP, se destacan los numerales 1, 10, 12 y 232, los cuales han dado el marco para la estructuración de 'Concursos de Vivienda', a través de los cuales RenoBo gestiona la posibilidad de colaborar con desarrolladores y diseñadores para llevar a cabo proyectos de vivienda VIS y VIP de alta calidad habitacional en los predios de propiedad de la Empresa.

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

Renobo además ha tenido y tiene la obligación el cumplimiento de metas de plan de desarrollo, para el caso del Plan de Desarrollo 'Un nuevo contrato social ambiental para la Bogotá del siglo XXI' tenía como metas: Entregar 100% De Las Viviendas De Interés Social Y/O Prioritario Generadas En El Marco De Los Proyectos Que Ejecuta La Empresa y, Habilitar 2.8 Hectáreas De Suelo Para La Realización De Proyectos De Desarrollo, Revitalización O Renovación Urbana Mediante La Adquisición Predial Por Motivos De Utilidad Pública E Interés Social, La Transferencia De Los Bienes Inmuebles A Los Patrimonios Autónomos Y La Ejecución Del Plan De Gestión Social. Actualmente RenoBo tiene la meta en el marco del Plan de Desarrollo 'Bogotá Camina Segura' de Promover 9.000 soluciones habitacionales en el marco del portafolio de vivienda para Bogotá D.C incluyendo 5% de viviendas en reuso.

Teniendo en cuenta el régimen contractual de la Empresa según lo establecido en el artículo 25 del Acuerdo 075 de 2024 'Por el cual se adoptan los Estatutos Sociales de la Empresa de Renovación y Desarrollo Urbano de Bogotá D. C., Empresa Industrial y Comercial del Distrito Capital', estos Concursos se estructuran de acuerdo con lo establecido en el Manual de Contratación y Gestión de Negocios vigente.

Tal como lo señala el Manual de Contratación y Gestión de Negocios, en esta modalidad de colaboración empresarial, se puede aportar inmuebles o recursos financieros o de gestión, y/o vincularse a las entidades gestoras que se creen para tal fin, con el objetivo de implementar proyectos de desarrollo y de renovación urbana o proyectos integrales de vivienda con énfasis en vivienda de interés social y para definir la forma en que su participación sea remunerada a través de suelo urbanizado u objeto de renovación urbana, de viviendas u otro tipo de inmuebles construidos en los proyectos o de inmuebles rehabilitados que podrá entregar a título de subsidio en especie, o para programas de vivienda pública en alquiler, de conformidad con las normas nacionales, distritales o de la ciudad o país donde se adelante el respectivo proyecto.

Así las cosas, para la ejecución de proyectos, negocios o actividades de iniciativa de la Empresa, ésta suscribe un Contrato de Colaboración Empresarial con el desarrollador que resulte seleccionado para desarrollar un proyecto VIS/VIP en el predio de propiedad de la Empresa, donde se establecerán los términos y condiciones en los que ambas partes participarán en el correspondiente proyecto inmobiliario, entre ellos la utilización como instrumento fiduciario un Patrimonio Autónomo Subordinado (PAS) que deberá constituir la Empresa para tal fin.

Así mismo, se ha determinado que el valor de cada Contrato de Colaboración Empresarial será el que el desarrollador haya comunicado en su oferta, siempre que resulte igual o mayor a los valores residuales mínimos establecidos por la Empresa según las modelaciones que hacen parte del Documento Técnico Soporte respectivo para cada concurso. Para todos los efectos legales y contractuales, el proceso de selección y los contratos que se deriven del mismo se regirán por las reglas previstas por las normas civiles y comerciales del derecho privado.

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

En otras palabras, este proceso de colocación de predios para el desarrollo de proyectos VIS/VIP, para el cumplimiento de la misionalidad de la empresa y las metas establecidas en el plan de desarrollo, no obedece a una enajenación de bienes fiscales, toda vez que, la actuación de la Empresa se desarrolla en estricto cumplimiento de su marco legal y funcional, mediante la constitución de patrimonios autónomos subordinados, los cuales no implican una venta o transferencia definitiva de los predios, sino una estrategia de gestión orientada al cumplimiento de sus objetivos misionales, en este caso la gestión de proyectos urbanísticos, inmobiliarios y de vivienda de interés social y prioritario recibiendo a cambio una contraprestación o beneficio, en forma de valor residual a título de restitución bajo la figura jurídica denominada fiducia mercantil y la generación de las viviendas VIS y VIP ofertadas por el desarrollador.

En adición a lo anterior, a la fecha la Empresa ha utilizado cómo método de valoración del predio el método residual para asegurar y garantizar la sostenibilidad financiera del desarrollo del proyecto inmobiliario, garantizando su viabilidad sin comprometer su finalidad social y el cumplimiento de las metas del plan de desarrollo, es decir, lograr una mayor focalización de la inversión pública dirigida a sectores desfavorecidos de la ciudad y obtener esa retribución en número de viviendas VIS y VIP, analizando cada predio con base en su registro contable respectivo, el valor registrado, los costos asociados (directos e indirectos), el valor estimado que se deben aportar desde el FCO y adquisición predial, conceptos que han permitido determinar el valor residual mínimo a pagar por el desarrollador, tal como se indicó previamente.

(...)

7. Avalúo comercial vs. valor de incorporación de predios adquiridos para la generación de viviendas VIS/VIP.

Los inmuebles que adquiere la Empresa por motivos de utilidad pública o de interés social, son gestionados en estricto cumplimiento de lo dispuesto en la Ley 9 de 1989 y el artículo 63 y siguientes de la Ley 388 de 1997, normas que regulan el procedimiento de la expropiación por vía administrativa previsto en el artículo 58 de la Constitución Política, cuando conforme a las reglas señaladas en la misma ley, la respectiva autoridad administrativa competente considera que existen especiales condiciones de urgencia para su adquisición.

Por su parte, el artículo 65 de la citada Ley determina los criterios para declarar condiciones de urgencia, los cuales se referirán exclusivamente a: 1) Precaver la elevación excesiva de los precios de los inmuebles; 2) El carácter inaplazable de las soluciones que se deben ofrecer con ayuda del instrumento expropiatorio; 3) Las consecuencias lesivas para la comunidad que se producirían por la excesiva dilación en las actividades de ejecución del plan, programa, proyecto u obra, y 4) La prioridad otorgada a las actividades que requieren la utilización del sistema expropiatorio en los

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

planes y programas de la respectiva entidad territorial o metropolitana, según sea el caso.

A su vez, los artículos 66 y siguientes de la Ley 388 de 1997 establecen la determinación del carácter administrativo de la expropiación, el cual debe tomarse a partir de la iniciación del procedimiento mediante acto administrativo que se notifica al titular del derecho de propiedad sobre el inmueble cuya adquisición se requiera, constituyendo dicho acto la oferta de compra tendiente a obtener un acuerdo de enajenación voluntaria, con indicación del valor del precio indemnizatorio que se reconocerá a los propietarios, el cual será igual al avalúo comercial que se utiliza para los efectos previstos en el artículo 61 ídem.

Por lo anteriormente mencionado y garantizando la observancia de todos los requisitos legales que aseguren la objetividad, transparencia y legalidad de los procesos, la adquisición predial en el marco de una enajenación voluntaria o expropiación por vía administrativa debe realizarse sobre el valor comercial que arroje el resultado del informe técnico del inmueble expedido por la UAECD o autoridad competente, en concordancia con lo dispuesto en el Decreto-Ley 2150 de 1995 y el Decreto Nacional 1420 de 1998, así como en las normas que lo complementen o desarrollen.

Reconocimiento contable de predios adquiridos por RenoBo:

Inventario de terrenos y edificaciones: Son los bienes inmuebles adquiridos por la Empresa de Renovación y Desarrollo Urbano de Bogotá D.C., en desarrollo del giro normal de sus operaciones, destinados a la ejecución de los Proyectos de Renovación y/o Desarrollo Urbano o de Vivienda VIP-VIS, los cuales, principalmente se transfieren como aportes fiduciarios a un Patrimonio Autónomo constituido para la ejecución de esos proyectos.

Dependiendo la forma de adquisición de los predios, el tratamiento contable aplicado en RenoBo es el siguiente:

* Predios adquiridos con recursos propios: Una vez los predios son adquiridos por la empresa, se incorporan al inventario al valor en libros de la entidad cedente, o al valor resultante del proceso de adquisición; es decir, el avalúo o precio efectivamente pagado por los mismos.

* Predios adquiridos con recursos PAS FCO: En el caso de los predios adquiridos con recursos provenientes del recaudo de la obligación urbanística (PAS FCO), se incorporan al inventario al valor en libros de la entidad cedente, o al valor resultante del proceso de adquisición; es decir, el avalúo o precio efectivamente pagado por los mismos y se registra una cuenta por pagar a favor del Fideicomiso.

* Predios recibidos a título gratuito de otras entidades del Distrito:

- Si cumplen la definición de activo se incorporan en el inventario y se registra un ingreso contable.

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

- Si no cumplen con la definición de activo se registran en cuentas de orden y se mantienen en las mismas hasta que se defina la estrategia para su desarrollo.
- * Terrenos adquiridos vía Expropiación Administrativa o Judicial: se reconocen en el inventario una vez se tenga control sobre el inmueble, es decir, cuando la Empresa reciba los riesgos y las ventajas sustanciales sobre la propiedad.
- * Costos asociados: el valor final del predio cuando se encuentra reconocido como inventario, incluye los costos asociados a la gestión social desarrollada y demás costos por cambio de norma urbana.

En cumplimiento de la misionalidad de la Empresa, de las metas en el marco del plan de desarrollo, y de los proyectos del sector hábitat, la Empresa debe destinar predios al desarrollo de proyectos de vivienda de interés social o vivienda de interés prioritario, lo que implica, en estricto cumplimiento de su marco legal y funcional, el aporte de éstos a patrimonios autónomos subordinados para el desarrollo de los mismos, bajo la estrategia de contratos de colaboración empresarial, en los cuales se logre asegurar y garantizar la sostenibilidad financiera del desarrollo del proyecto inmobiliario, garantizando su viabilidad sin comprometer su finalidad social, es decir, lograr una mayor focalización de la inversión pública dirigida a sectores desfavorecidos de la ciudad y obtener esa retribución en número de viviendas VIS y VIP.

En el desarrollo de proyectos de viviendas VIS y VIP se ha evidenciado una diferencia significativa entre el valor reconocido en el inventario vs. el valor al cual el predio es transferido al Patrimonio Autónomo, esto debido a que los predios se trasladan teniendo en cuenta las estimaciones del valor residual expuesta en punto seis de este documento.

Por lo anterior, al entender de los entes de control, esta diferencia es vista como un acto en el que la empresa moviliza un bien fiscal por debajo del valor comercial lo que genera un detrimento patrimonial, ya que, pese a su misionalidad, RenoBo es una empresa industrial y comercial del estado.

8. Solicitudes

Con base en el contexto expuesto, de manera respetuosa se solicita concepto y agenda para reuniones de trabajo conjunto con el fin de dar respuesta a los siguientes interrogantes:

1. Desde el área técnica de RenoBo se manejan los siguientes conceptos de avalúo comercial y valor residual para proyectos inmobiliarios:

Aspecto	Avalúo Comercial	Valor Residual
Enfoque	Valor actual de mercado	Valor del terreno según rentabilidad futura

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

Uso común	Transacciones, créditos, seguros	Evaluación de proyectos inmobiliarios
Método base	Comparativo, costos, rentas	Proyección financiera y análisis técnico
Tipo de propiedad	Existente	Terreno o propiedad para desarrollar

Teniendo en cuenta los conceptos anteriores, RenoBo reconoce contablemente como inventario el costo de adquisición de los predios, posteriormente para desarrollar un proyecto inmobiliario, el ejercicio se efectúa por medio del valor residual, situación que conlleva a una diferencia en libros vs. el valor arrojado por la estructuración.

Ahora bien, con base en el concepto técnico de valor residual y dado que la norma permite hacer deterioro 'Si el valor neto de realización o el costo de reposición es inferior al costo de los inventarios', se realiza la siguiente pregunta:

Si bien la norma permite realizar el deterioro, justificado en un tema técnico y misional, obedeciendo a una aplicación de una destinación social obligatoria (VIS/VIP) y no a una ineficiencia o pérdida real. ¿está perdida contable implica un detrimento patrimonial?

La Circular Externa 060 de 2005, establece que el método residual es uno de los métodos de reconocido valor técnico aceptados para avalúos contables, junto con el precio de mercado, el costo de reposición y la capitalización de rentas.

Considerando que la medición posterior de los predios destinados a proyectos VIS/VIP puede generar deterioro respecto al costo de adquisición, en razón a las restricciones normativas para el desarrollo del predio:

* ¿qué tratamiento contable y revelaciones deben aplicarse para que dicha diferencia no se interprete como un detrimento patrimonial, sino como el resultado del cumplimiento de una finalidad pública establecida en la normativa vigente?

Lo anterior debido a que, por lo general, cuando se estructuran proyectos VIP o VIS, no se alcanza a recuperar por medio del valor residual el valor comercial dado que esta metodología integra el mejor y mayor uso del suelo.

2. Ahora bien, frente a la fuente de los recursos utilizados de la obligación urbanística para la adquisición predial, destinación enmarcada en el Artículo 6 de la Resolución 940 de 2022, modificado por el artículo 1 de la Resolución 182 de 2025 de la Secretaría Distrital del Hábitat:

¿Cuál debe ser el tratamiento contable aplicable para el registro de los predios adquiridos por RenoBo, con recursos del Patrimonio Autónomo Subordinado Fondo de Compensaciones Obligados VIS/VIP PAS FCO?

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

¿Cuál debe ser el tratamiento contable aplicable para legalización cuando éstos se aporten a un patrimonio autónomo para el desarrollo de un proyecto inmobiliario VIS/VIP en el marco de un Contrato de Colaboración Empresarial, considerando el reconocimiento contable dispuesto en la Resolución 940 de 2022?

Es intención de la empresa tener claro este ejercicio con el propósito de desarrollar proyectos bajo los más altos criterios técnicos y, de esta manera, generar vivienda social de calidad para la ciudad sin que con el desarrollo de vivienda de interés social dado el valor comercial de los predios, configuren una pérdida contable para la empresa”.

CONSIDERACIONES

Resolución 940 de 2022 de la Secretaría Distrital del Hábitat y la Empresa de Renovación y Desarrollo Urbano de Bogotá D.C - ERU – RENOBO, señala:

“CAPÍTULO IV

ADMINISTRACIÓN DE LOS RECURSOS PRODUCTO DEL PAGO COMPENSATORIO DE LA OBLIGACIÓN

Artículo 6. Destinación de los recursos del pago compensatorio. De acuerdo con lo señalado en el artículo 528 del Decreto Distrital 555 de 2021, los recursos que sean recaudados, en virtud de la obligación de destinar porcentajes de suelo o su equivalente en metros cuadrados de construcción para VIP y VIS, podrán ser destinados en suelo urbano o rural, para la compra y habilitación de suelo, promoción, y desarrollo de vivienda de interés social y prioritario, entre cuyas actividades se encuentran, las de: (i) Adquisición predial; predios completos o porcentajes de suelo representados en derechos fiduciarios (ii) Actuaciones de urbanización, incluida la elaboración de estudios y diseños para obras de urbanismo, estructurales, arquitectónicas y/o de redes; (iii) mitigación de impactos (iv) Gestión y habilitación de suelo para desarrollo de programas y/o proyectos de vivienda VIS/VIP; (iv) Trámites de licenciamiento de urbanismo y construcción; (vi) Interventoría; (vii), En cumplimiento del artículo 388 de Decreto 555 de 2021, un porcentaje del cumplimiento de la obligación VIS/VIP se destinará exclusivamente para el reasentamiento de familias ubicadas en zonas de alto riesgo no mitigable, (v) Modelos asociativos con operadores urbanos y particulares que busquen la gestión, habilitación y efectiva de suelo para construcción de vivienda VIS/VIP. (vii) Adquisición, gestión y habilitación de suelo para desarrollo de programas y/o proyectos de vivienda VIS/VIP, incluidos los desarrollos inmobiliarios en edificaciones con potencial en reuso y/o vivienda pública en arrendamiento.

Para el cumplimiento de lo dispuesto en el presente artículo se podrán celebrar los contratos, acuerdos, convenios u otros instrumentos que resulten necesarios para cumplir con la destinación determinada para los recursos del pago compensatorio.

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

Parágrafo 1. Se priorizará la adquisición de suelo para proyectos VIS y VIP y solamente cuando no se cuente con la posibilidad de adquisición de suelo se podrá destinar los recursos del Fondo para las demás actividades.

Parágrafo 2. La Secretaría Distrital del Hábitat, la Empresa de Renovación y Desarrollo Urbano de Bogotá, D.C., definirán anualmente la priorización de los proyectos, programas, y planes en los cuales se invertirán los recursos dinerarios disponibles en el mecanismo 'Patrimonio Autónomo Subordinado Fondo de Compensaciones Obligados VIS/VIP PAS FCO', de acuerdo con lo establecido en el Decreto Distrital 555 de 2021 y las normas que lo reglamenten. En todo caso, se tendrá en cuenta lo dispuesto en el artículo 388 del Decreto Distrital 555 de 2021, para lo cual la Caja de Vivienda Popular podrá ser beneficiaria de unidades resultantes en los proyectos.

(...)

Artículo 8. Legalización contable de los recursos producto del pago compensatorio. La Empresa de Renovación y Desarrollo Urbano de Bogotá D.C., remitirá a la Secretaría Distrital del Hábitat los documentos que permitan reflejar en sus estados financieros los derechos, ingresos y legalización de los recursos derivados de las operaciones y pagos compensatorios monetarios de la obligación urbanística. Para tal efecto, enviará dentro de los primeros quince (15) días hábiles mes vencido, copia electrónica de:

- a. Extracto de fiducia que permita evidenciar los pagos compensatorios realizados, junto con los actos administrativos de liquidación de la obligación.
- b. Información detallada por tercero.
- c. Los demás soportes que justifiquen los movimientos y saldos de los recursos de la fiducia.
- d. Escrituración de predios adquiridos.
- e. Instrucciones fiduciarias.
- f. Estados financieros del patrimonio autónomo PASFCO y/o donde se estén ejecutando los recursos.
- g. Actas de entrega final de las obras (cuando aplique).
- h. Saldo de la fiducia o fiducias en las cuales se recaudan los recursos de compensación de obligaciones urbanísticas a la fecha de corte.
- i. Relación de los certificados de cumplimiento de la carga urbanística expedidos” (subrayado fuera de texto).

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

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, modificado mediante la Resolución 421 de 2023, establece:

“El procedimiento contable que se desarrolla a continuación aplica a las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos derivados de la entrega de recursos en administración a sociedades fiduciarias y a entidades distintas de las sociedades fiduciarias. También aplica a las entidades de gobierno cuando reciban recursos de terceros para su administración.

Los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica. La entrega de recursos a sociedades fiduciarias se puede hacer directamente o a través de otra entidad de gobierno o empresa pública.

Los recursos bajo el control de la entidad son aquellos sobre los cuales esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso, no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo ni el control sobre este.

(...)

1.2.1. Patrimonios autónomos

El patrimonio autónomo se genera con la constitución de una fiducia mercantil, al cual se transfiere la propiedad de los recursos destinados a cumplir la finalidad del negocio fiduciario. A continuación, se presentan los registros contables originados en la entrega de recursos al patrimonio autónomo, en el pago de las obligaciones por la sociedad fiduciaria y en la actualización de los derechos fiduciarios.

1.2.1.1. Entrega de recursos al patrimonio autónomo

La entrega de recursos al patrimonio autónomo se registrará debitando la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO y acreditando la subcuenta de la cuenta que identifique el activo transferido o la subcuenta que corresponda de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS. Cuando el activo tenga asociados depreciación, amortización o deterioro, acumulados, el registro contable considerará la disminución de estos conceptos.

Si se presenta diferencia entre el valor en libros del activo y el valor por el cual se constituye el patrimonio autónomo, esta se registrará en la subcuenta 480805-

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

Ganancia por baja en cuentas de activos no financieros de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS o en la subcuenta 589019-Pérdida por baja en cuentas de activos no financieros de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS. No obstante, cuando la diferencia se origine en la entrega de activos no monetarios que tengan como finalidad la distribución gratuita o a precios no significativos en ejecución de la política pública a cargo de la entidad, se debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 54-TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES o 55-GASTO PÚBLICO SOCIAL”.

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 439 de 2024, establece:

“6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

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 suceso 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

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

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

(...)

6.3.4. Bases de medición de activos

(...)

6.3.4.7. Valor neto de realización

107. El valor neto de realización es el valor que la empresa puede obtener por la venta de los activos menos los costos estimados para terminar su producción y los necesarios para llevar a cabo su venta.

108. El valor neto de realización, a diferencia del valor razonable, no requiere un mercado abierto, activo ni ordenado o la estimación de un precio en dicho mercado. El valor neto de realización es un valor de salida, corriente y específico para la empresa” (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 las resoluciones 437 y 439 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

9. INVENTARIOS

9.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como inventarios, los activos no monetarios adquiridos, los que se encuentren en proceso de transformación y los producidos, así como los productos agropecuarios, que se tengan con la intención de a) venderse en el curso normal de la operación o b) transformarse o consumirse en actividades de producción de bienes o prestación de servicios.

(...)

9.3. Medición posterior

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

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

24. Si el valor neto de realización o el costo de reposición, según corresponda, es inferior al costo del inventario, la diferencia corresponderá al deterioro. El reconocimiento inicial del deterioro del inventario, así como cualquier aumento de este, afectará el gasto en el resultado del periodo.

(...)

9.6. Revelaciones

30. La empresa revelará los principales conceptos que hacen parte del costo de adquisición o transformación y las erogaciones significativas necesarias para colocar los inventarios en condiciones de uso o comercialización.

31. Además de ello, revelará la siguiente información:

(...)

c) el deterioro del valor de los inventarios reconocido o revertido;

d) las circunstancias que hayan producido la reversión del deterioro de los inventarios.

(...)

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

(...)

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

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la empresa, para uno o más periodos anteriores, como resultado de un

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

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

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

23. La 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.

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 y sus efectos en el estado de cambios en el patrimonio del periodo” (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 por la Resolución 422 de 2023, 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.

(...)

1.2.5. Patrimonio autónomo constituido a través de otra entidad

(...)

La empresa que actuará como fideicomitente debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Con la información reportada por la entidad que actúa como fideicomitente sobre la constitución del patrimonio autónomo (...)

Por su parte, la empresa que actúa como fideicomitente 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, debitará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta 930804-Recursos entregados en administración - Fiducia mercantil de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS.

Si los recursos se giran directamente al patrimonio autónomo, la empresa que actúa como fideicomitente registrará el desembolso en las cuentas de orden. Por su parte, la empresa que controla los recursos debitará la subcuenta 192603- Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO 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 empresa que controla los recursos aplicará lo establecido en los numerales anteriores relacionados con fiducia mercantil que le sean aplicables.

Por su parte, la empresa que actúa como fideicomitente aumentará o disminuirá los saldos de la subcuenta 930804-Recursos entregados en administración - Fiducia mercantil 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).

(...)

2.2. Administración y venta de bienes

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

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 de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con las consideraciones expuestas, a continuación, se responderán las preguntas planteadas en la consulta en el numeral 8. Solicitudes, de la siguiente manera:

Preguntas 1. Medición posterior de inventarios.

La siguiente respuesta se da en el entendido que los predios reconocidos como inventarios corresponden a aquellos adquiridos con recursos propios de RenoBo.

La Norma de inventarios señala respecto a la medición posterior, que la empresa los medirá al menor valor entre el costo de adquisición y el valor neto de realización, y cualquier diferencia que se genere será reconocida como deterioro del inventario.

La empresa debe tener en cuenta que el valor neto de realización corresponde al valor que la empresa espera obtener por la venta del inventario menos los costos estimados para terminar la producción y realizar la venta, sin que este valor corresponda a un valor que la empresa deba obtener de un mercado abierto, activo u ordenado. Por lo anterior, para la medición posterior de los inventarios no es obligatorio que la empresa realice avalúos con fines contables para el cálculo del valor neto de realización.

Respecto a la Circular Externa 060 de 2005, en la cual se indicaban los procedimientos relacionados con los efectos contables de los avalúos de los bienes muebles e inmuebles, se aclara que esta normativa fue derogada con la entrada en vigencia del Régimen de Contabilidad Pública adoptado mediante la Resolución 354 de 2007.

Adicionalmente, la empresa atenderá los requerimientos señalados en el numeral 9.6. Revelaciones de la Norma de inventarios con la finalidad de revelar toda la información necesaria y pertinente que permita entender la información que es presentada por la empresa.

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

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

administración pública. Por lo tanto, la CGN no se pronunciará sobre si el reconocimiento contable del deterioro del valor de los activos implica un detrimento patrimonial para la empresa, por cuanto dicho asunto no es competencia de esta entidad.

Pregunta 2. Adquisición predial con recursos de la obligación urbanística recibidos en el Patrimonio Autónomo Subordinado Fondo de Compensaciones Obligados VIS/VIP PAS FCO.

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 los recursos controlados por la empresa, de los cuales espera generar beneficios económicos futuros, a través del derecho otorgado de usar estos recursos para producir o suministrar bienes o servicios. El control sobre un recurso implica, entre otros, los riesgos inherentes que se asumen y que son significativos; la capacidad de la empresa para usarlo, con el fin de generar beneficios económicos futuros; el acceso al recurso o su capacidad de restringirlo; y la existencia de un derecho exigible sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

Teniendo en cuenta lo anterior, y lo señalado en la consulta respecto a la Resolución 940 del 23 de diciembre de 2023 en la cual se establece que es la Secretaría Distrital del Hábitat la entidad que ostenta el control sobre los recursos entregados al Patrimonio Autónomo PAS FCO y, por lo tanto, registra en su contabilidad los derechos en fideicomiso, se precisa que con la adquisición de los predios la Secretaría no debe realizar ningún registro contable, dado que los derechos en fideicomiso incorporan tanto los recursos en efectivo como los bienes adquiridos que lo conforman. Por su parte, la empresa mantendrá el control de los recursos en las cuentas de orden previamente registradas.

Ahora bien, si la empresa evidencia que los registros realizados no corresponden con lo señalado en las conclusiones previas, la empresa se encuentra ante un error contable, el cual deberá ser corregido dando aplicación al numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores. En tal sentido, la 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 caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, se deberá reexpresar de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Por su parte, aquellos errores clasificados como no materiales no requerirán su reexpresión retroactiva, sin perjuicio de realizar las revelaciones correspondientes.

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

CONCEPTO No. 20251100041741 DEL 05-11-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los recursos entregados en el marco del Convenio interadministrativo FLO-INFRA-INT-002-2025, suscrito entre el municipio de Floridablanca y la Empresa Pública de Alcantarillado de Santander S.A. E.S.P

2	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 recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los recursos recibidos en el marco del Convenio interadministrativo FLO-INFRA-INT-002-2025, suscrito entre el municipio de Floridablanca y la Empresa Pública de Alcantarillado de Santander S.A. E.S.P

Doctora
MAYERLY RONDÓN MARTÍNEZ
Contratista
E.S.P. Empresa Pública de Alcantarillado de Santander S.A.
Bucaramanga, Santander

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010046592 del 19 de septiembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Nuestra inquietud se centra en la clasificación contable, de la realización desde el inicio, hasta el final, de la ejecución del proyecto, cuyo OBJETO es ‘Aunar esfuerzos administrativos, técnicos y financieros, para el mejoramiento de redes de alcantarillado operadas por EMPAS SA ESP, así como las obras complementarias de mantenimiento y adecuación de la malla vial de algunos sectores del municipio de Floridablanca’. El proyecto tiene un valor de \$9.150.000.000.00, de los cuales, el

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

MUNICIPIO DE FLORIDABLANCA, aporta \$6.000.000.000.00 en dinero y EMPAS aportará \$3.000.000.000.00 en dinero y Empas \$150.000.000.00 en especie.

El convenio estipula la creación de una cuenta bancaria específica para el manejo de los recursos del proyecto, para su control y verificación, por ende, nosotros debimos trasladar los recursos propios, (\$3.000.000.000.00) a la cuenta destinada para tal fin y de igual manera, ahí se recibirá el aporte del municipio de Floridablanca.

Los mantenimientos a realizar, corresponden a reposición de la tubería, mejora de redes y otros, lo cual es propiedad de EMPAS S.A ESPS, así que estas intervenciones, mejoraran la vida útil de esos equipos, de manera proporcional, una parte será mano de obra y la otra parte será el suministro de tubería y demás activos. Empas sa, contratará a cuatro proveedores para que lleven a cabo la ejecución del proyecto, quienes asumirán los impuestos o gravámenes, que esto cause.

Agradecemos de antemano su valiosa orientación para determinar la clasificación y registro contable adecuado, de acuerdo con la normativa internacional vigente y el plan de cuentas establecido para las empresas resolución 414, del desarrollo del mencionado proyecto, desde el inicio hasta el final de la ejecución, procesos tales como:

1. El dinero recibido por parte del municipio de Floridablanca en la cuenta bancaria a nombre de Empas, destinada para el manejo de los recursos.
2. El dinero trasladado de Empas sa a la mencionada cuenta bancaria, destinada al manejo de los recursos del proyecto.
3. El anticipo entregado por Empas sa, a un contratista para iniciar el proyecto.
4. La formalización del anticipo entregado al contratista.
5. Los pagos parciales entregados a los contratistas, a medida de la ejecución de la obra.
6. La causación y pago a los aportantes, de los rendimientos financieros generados.
7. La finalización de la obra, el ingreso por subvención condicionada y el gasto o costo de la obra.
8. ¿los gastos generados por la ejecución de la obra, se registran como gasto o costo, teniendo en cuenta que el aporte del municipio, corresponde a un ingreso gravado?”.

CONSIDERACIONES

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

La Ley 142 de 1994, por la cual se establece el régimen de los servicios públicos domiciliarios y se dictan otras disposiciones, estipula:

“ARTÍCULO 2o. INTERVENCIÓN DEL ESTADO EN LOS SERVICIOS PÚBLICOS. El Estado intervendrá en los servicios públicos, conforme a las reglas de competencia de que trata esta Ley, en el marco de lo dispuesto en los artículos 334, 336, y 365, a 370 de la Constitución Política, para los siguientes fines:

2.1. Garantizar la calidad del bien objeto del servicio público y su disposición final para asegurar el mejoramiento de la calidad de vida de los usuarios.

(...)

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. Las Comisiones de

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

Regulación establecerán los mecanismos necesarios para garantizar la reposición y mantenimiento de estos bienes” (Subrayado fuera de texto).

El Convenio interadministrativo FLO-INFRA-INT-002-2025, suscrito entre el municipio de Floridablanca y la Empresa Pública de Alcantarillado de Santander S.A. E.S.P., estipula:

“CLÁUSULA PRIMERA OBJETO: El objeto del presente Convenio Interadministrativo es AUNAR ESFUERZOS ADMINISTRATIVOS, TÉCNICOS Y FINANCIEROS, PARA EL MEJORAMIENTO DE REDES DE ALCANTARILLADO OPERADAS POR EMPAS S.A., ASÍ COMO LAS OBRAS COMPLEMENTARIAS DE MANTENIMIENTO, ADECUACIÓN DE LA MALLA VIAL DE ALGUNOS SECTORES DEL MUNICIPIO DE FLORIDABLANCA’ (...) CLÁUSULA SEXTA - RENDIMIENTOS FINANCIEROS: Los rendimientos financieros que se generen en razón a la constitución de la cuenta bancaria que se cree en el marco de ejecución del presente convenio serán distribuidos mensualmente en proporción a los aportes realizados por las partes al momento de causación. CLÁUSULA SÉPTIMA - DEVOLUCIÓN DE APORTES: en caso de no ejecutarse el total de los aportes económicos del presente convenio los mismos serán restituidos a los aportantes en proporción a los valores definidos en la cláusula tercera del presente convenio” (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según la Resolución 421 de 2023, dispone:

“3. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

(...)

3.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

Cuando la entidad que controla los recursos los entregue en administración, esta debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, o la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 13-CUENTAS POR COBRAR, 14-PRÉSTAMOS POR COBRAR o 23-PRÉSTAMOS POR PAGAR.

(...)

Los recursos entregados en administración se mantendrán en dicha clasificación, con independencia de que la entidad que los reciba invierta dichos recursos.

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y

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

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 (...).

Con posterioridad, el activo generado se actualizará conforme a la norma aplicable según su naturaleza.

(...)

3.3. Ingresos de los recursos entregados en administración

Los rendimientos financieros generados como resultado de los recursos entregados en administración se registrarán debitando la subcuenta 190202-Recursos entregados en administración a entidades distintas de las sociedades fiduciarias de la cuenta (...) o la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditando (...) la subcuenta 480232-Rendimientos sobre recursos entregados en administración de la cuenta 4802-FINANCIEROS.

(...)

3.5. Restitución total o parcial de los recursos entregados en administración

Con la restitución total o parcial de los recursos, la entidad que los controla debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN” (Subrayado fuera de texto).

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado según la Resolución 439 de 2024, establece:

“6. 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

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

resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con las aportaciones de los propietarios al patrimonio” (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, actualizado según la Resolución 422 de 2023, dispone:

“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 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.

(...)

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.

2.5. Restitución total o parcial de los recursos entregados en administración

(...)

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

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 los recursos administrados corresponden a bienes, 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)” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Es importante resaltar que, la Ley 142 de 1994 señala que el Estado intervendrá en la prestación de los servicios públicos a fin de garantizar la calidad del servicio público; por lo tanto, con respecto a la entrega para el uso en la prestación del servicio de acueducto y alcantarillado a la empresa de servicios públicos, desde la esencia económica y para efectos contables, los municipios son quienes esperan obtener un potencial de servicio de los bienes objeto del aporte bajo condición.

Lo anterior, debido a que los municipios ceden el uso de los bienes para la prestación de los servicios públicos a las personas prestadoras de estos, siempre y cuando su valor no se incluya en el cálculo de las tarifas que hayan de cobrarse a los usuarios; tienen la titularidad de dichos bienes; asumen los riesgos significativos de los bienes 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, de tal manera que son los municipios los que tienen el control de los bienes objeto de aporte bajo condición y deben reconocerlos en sus estados financieros.

En este sentido, las empresas prestadoras de servicios públicos domiciliarios no deben reconocer la infraestructura que construya la entidad aportante bajo la figura de aporte bajo condición en sus estados financieros, puesto que no ostentan el control de esta. No obstante, podrán registrar los bienes recibidos en cuentas de orden deudoras de control, para lo cual se debitará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y se acreditará la subcuenta 930806-Bienes de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS.

Pregunta 1 y 2

De acuerdo con el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, el municipio de

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

Floridablanca reconocerá la entrega de los recursos del Convenio interadministrativo FLO-INFRA-INT-002-2025, 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 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Por otra 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, establece que, la E.S.P. Empresa Pública de Alcantarillado de Santander S.A., en su función de la entidad que administra registrará los recursos entregados por el municipio mediante un débito en la subcuenta que corresponda 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.

Respecto a los recursos que destina la E.S.P. Empresa Pública de Alcantarillado de Santander S.A. para el desarrollo del Convenio interadministrativo, esta deberá reclasificar a nivel de auxiliar de la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS

Pregunta 3, 4 y 5

a. Uso de los recursos aportados por el municipio

Atendiendo al Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, cuando la empresa realice los pagos necesarios para el desarrollo del proyecto o la compra de activos con los recursos aportados por el municipio, reconocerá este hecho económico mediante un débito en la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS; además 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 durante el tiempo que la empresa administre dichos bienes.

Por su parte, cuando el municipio sea informado por la empresa que administra los recursos sobre la gestión realizada con los mismos, reconocerá un débito en 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.

b. Uso de los recursos aportados por la empresa

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

Si la E.S.P. Empresa Pública de Alcantarillado de Santander S.A. utiliza sus propios recursos para generar anticipos a los contratistas, reconocerá este hecho económico mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERA. Con la formalización del anticipo, la E.S.P. Empresa Pública de Alcantarillado de Santander S.A. reconocerá este hecho económico mediante un débito en la subcuenta de la cuenta correspondiente al gasto o al activo, según corresponda y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS.

Por otra parte, los pagos parciales con recursos de la empresa realizados a los contratistas en la ejecución de las actividades del Convenio interadministrativo se reconocerán mediante un débito en la subcuenta de la cuenta correspondiente al gasto o al activo y un crédito en la subcuenta que corresponda de cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES.

Pregunta 6

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración determina que, la empresa que administra los recursos, reconocerá los rendimientos financieros mediante un débito en la subcuenta que corresponda 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 el valor proporcional de los rendimientos generados, de acuerdo con la cláusula sexta del Convenio interadministrativo. Con el pago de los rendimientos, la empresa disminuirá la obligación mediante un débito en la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Por su parte, el municipio reconocerá los rendimientos financieros generados mediante un débito en la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y un crédito en la subcuenta 480232-Rendimientos sobre recursos entregados en administración de la cuenta 4802-FINANCIEROS.

Pregunta 7.

Al momento de dar por finalizado el Convenio interadministrativo, la E.S.P. Empresa Pública de Alcantarillado de Santander S.A. reconocerá este hecho económico mediante un débito en la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Además, debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 9308-RECURSOS

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

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), por el valor de los bienes que tenía en administración.

El municipio, reconocerá este hecho económico mediante un débito en la subcuenta que corresponda 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.

Pregunta 8.

Es importante precisar, que 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, por lo tanto, tal como se indica en las anteriores respuestas no corresponde a ingresos de la empresa.

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

CONCEPTO No. 20251100043261 DEL 07-11-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco conceptual Cuentas por pagar
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los intereses asumidos por un funcionario.
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
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los intereses asumidos por un funcionario

Doctores
E.S.P. Empresa de Servicios Públicos del Meta
Villavicencio, Meta

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100041292 del 25 de agosto de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“(…)

De acuerdo con la normatividad vigente del Régimen de Contabilidad Pública y las disposiciones contenidas en el Marco Normativo para Entidades de Gobierno, solicitamos precisar la forma adecuada de reconocer, registrar y presentar los intereses que se generan en una entidad pública, específicamente en los siguientes casos:

Intereses causados en contra de la entidad correspondiente a las facturas de servicios públicos (sic) cuando se pagan en mora.

como (sic) se debe hacer el asiento contable o reconocimiento de los intereses cuando los paga el funcionario responsable de la mora y no la entidad para que puedan cruzar con las concilianes (sic) reciprocas con estas entidades?.

El momento en que debe efectuarse el reconocimiento contable (causación o pago)”.

CONSIDERACIONES

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

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

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

6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

(...)

6.2.4. Reconocimiento de gastos y costos

89. Se reconocen como gastos o costos, los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros relacionados con la salida o la disminución del valor de los activos o con la generación o el incremento del valor de los pasivos, cuando el gasto o costo puede medirse con fiabilidad” (Subrayado fuera de texto).

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 439 de 2024, establece:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

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

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

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" (Subrayado fuera del texto).

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

"3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

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

Ahora bien, 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 437 y 439 de 2024, indican:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

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

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).

CONCLUSIONES

De acuerdo con el principio de devengo establecido en el marco conceptual para la preparación y presentación de información financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno y 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 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, 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 señala que se deben reconocer como ingresos 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.

Por su parte la Norma de cuentas cobrar señala que se reconocerán como tal 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.

De acuerdo con lo anterior, el reconocimiento contable de los intereses deberá realizarse cuando de acuerdo con las disposiciones legales surja el derecho a favor de la empresa del cual se espere a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento, y no en el momento del pago por parte del deudor. Para lo cual la empresa debitará la subcuenta 138435-Otros intereses de mora de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 480233-Otros intereses de mora de la cuenta 4802-FINANCIEROS, por el valor de los intereses de mora liquidados.

Ahora bien, respecto a la entidad que paga:

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

El Marco conceptual del marco normativo de entidades de gobierno define los gastos como los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros relacionados con la salida o la disminución del valor de los activos o con la generación o el incremento del valor de los pasivos.

En consecuencia, si los intereses son asumidos por un tercero responsable y no por la entidad, se reconocerá una cuenta por cobrar por el valor correspondiente, para lo cual en el momento en que la entidad conozca el monto a pagar reconocerá un débito en la subcuenta 511117 por el valor que le corresponde pagar del servicio y en la subcuenta 138490-Otras cuentas por cobrar de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR, por los intereses que les corresponda pagar al tercero, y un crédito en la subcuenta 249051- Servicios públicos por el monto del servicio a pagar y la subcuenta 249044-Otros intereses de mora de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR por los intereses.

Cuando la entidad efectúe el pago de la obligación, debitará la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 24-CUENTAS POR PAGAR, por el monto total de la obligación a pagar, y acreditará la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, si el pago se realiza con recursos de cuentas propias, o la subcuenta que corresponda de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, si el pago lo realiza la tesorería centralizada. Simultáneamente, reclasificará el derecho de cobro mediante un débito en la subcuenta 138426-Pago por cuenta de terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y un crédito en la subcuenta 138490-Otras cuentas por pagar de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

Posteriormente, con el pago por parte del funcionario responsable se registra un débito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS si los recursos ingresan a cuentas propias, o la subcuenta que corresponda de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, si los recursos son reintegrados a la tesorería centralizada y un crédito en la subcuenta 138426-Pago por cuenta de terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

Por lo cual, se recomienda que haya un adecuado flujo de información y proceso conciliatorio entre las partes que garantice que el reporte de los saldos de operaciones recíprocas cumpla con la reciprocidad de la transacción.
En la consulta se señala:

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

CONCEPTO No. 20251100043971 DEL 13-11-2025

1	MARCO NORMATIVO	Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público
	TEMA	Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera Propiedades, planta y equipo Ingresos por subvenciones
	SUBTEMA	Tratamiento contable de la cesión de derechos económicos sobre una edificación por parte de una entidad de gobierno

Doctora
LEIDY JOHANA RÚA MONTOYA
Contadora (E)
Empresa de Desarrollo Urbano - EDUMedellín
Medellín, Antioquia

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010048832 del 02 de octubre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"La Empresa de Desarrollo Urbano -EDU, identificada con el NIT 800223337-6, suscribió con el Distrito Especial de Ciencia, Tecnología e innovación de Medellín el contrato interadministrativo N° 4600059775 de 2015 cuyo objeto es "AUNAR ESFUERZOS PARA EJECUTAR ADMINISTRATIVA, TECNICA Y FINANCIERAMENTE LA FASE I PARA LA REVITALIZACION, RECUPERACION Y TRANSFORMACION DEL TERRITORIO DEL PARQUE SAN ANTONIO Y DE SU ENTORNO INMEDIATO COMO PROYECTO DETONANTE DENTRO DEL PROGRAMA BANDERA DE INTERVENCION INTEGRAL DEL CENTRO" y durante la ejecución de este contrato, se llevó a cabo la construcción de la Sede EDU.

Así las cosas, de conformidad con lo establecido en la minuta del contrato, se tuvo que el Distrito de Medellín realizó aportes por un total de \$13.490.092.043, y la EDU realizó aportes por \$4.877.594.661 (ambas entidades tienen registrado el valor del aporte como una construcción en curso en la porción que corresponde).

Ahora bien, el Concejo de Medellín, mediante el Acuerdo 027 de marzo del 2025, autorizó al Distrito De Medellín para realizar la cesión de Derechos económicos como

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

un aporte a la EDU, Entidad descentralizada de la alcaldía de Medellín y constituida como Empresa Industrial y Comercial del Estado de orden Distrital, esto en razón a la participación tenida a través del contrato interadministrativo 4600059775 de 2015, y el cual fue liquidado el 10 de abril de 2025.

Con base en lo anterior, es necesario para la Entidad, requerir los siguiente:

1. Emitir concepto, a través del cual nos sea informado sobre la forma en la cual la Empresa de Desarrollo Urbano-EDU, debe llevar a cabo el registro del valor de la edificación, especialmente en lo que al aporte se refiere, toda vez que como se señaló, este proviene de la cesión de derechos económicos realizada por la Alcaldía de Medellín a la Entidad, en razón a la participación en el contrato 4600059775.
2. Indicar el valor por el cual debe ser realizado el registro, esto es, el valor razonable o el valor en libros del Distrito de Medellín al momento de llevar a cabo la cesión de derechos” (SIC).

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 439 de 2024, indica:

“6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

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 suceso 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

(...)

70. La mayoría de los ingresos de una empresa surgen de las actividades ordinarias. No obstante, la empresa también clasifica como ingresos, las subvenciones, 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 se deban reconocer en el resultado del periodo, de acuerdo con las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los hechos 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 lo dispuesto en las Resoluciones 437 y 439 de 2024, señalan:

"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 iniciar la operación de la forma prevista por la administración de la empresa.

(...)

19. Cuando se adquiera una propiedad, planta y equipo sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor razonable del activo recibido, la empresa medirá el activo adquirido de acuerdo con la Norma de ingresos por 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 Y GASTOS

(...)

2. INGRESOS POR SUBVENCIONES

2.1. Reconocimiento

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

(...)

6. 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.

(...)

2.2. Medición

(...)

15. Las subvenciones no monetarias se medirán por el valor razonable del activo recibido o, 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

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 son activos los recursos controlados por la empresa que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros. Igualmente, contempla que la empresa deberá clasificar las subvenciones como ingresos.

Ahora bien, la Norma de propiedades, planta y equipo establece que la medición inicial de estos activos es por el costo de adquisición, y contempla que, cuando una propiedad, planta y equipo es recibida de un tercero sin entregar nada a cambio o

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

entregando un valor significativamente menor al valor razonable del activo recibido, la empresa medirá el activo adquirido de acuerdo con la Norma de ingresos por subvenciones, la cual precisa que, las subvenciones no monetarias se medirán por el valor razonable del activo recibido o, en ausencia de este, por el costo de reposición y de no ser factible obtener alguna de las anteriores mediciones, estas subvenciones se medirán por el valor en libros de la entidad que cede el recurso.

Así las cosas, en el momento en que la entidad adquiriera el control del bien inmueble recibido, deberá reconocerlo en sus estados financieros como un propiedad, planta y equipo por el valor razonable del activo recibido o, en ausencia de este, por el costo de reposición y de no ser factible obtener alguna de las anteriores mediciones, por el valor en libros de la entidad que cede el recurso; este reconocimiento se contabilizará contra un ingreso por subvención.

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

CONCEPTO No. 20251100044041 DEL 13-11-2025

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 Inventarios Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable
	SUBTEMA	Tratamiento contable de la pérdida o faltante de bienes reconocidos como inventarios Inviabilidad de realizar el reconocimiento contable de cuentas por cobrar previo al surgimiento de los derechos

Doctora

ANA MILENA RODRÍGUEZ MENDOZA

Contadora

Empresa de Acueducto, Alcantarillado, Aseo y Gestión Energética de Alumbrado Público de San Gil Acuasan E.I. C.E – E.S.P
San Gil, Santander

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100050332 del 09 de octubre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Atentamente me permito realizar consulta frente a la realización de registrar el deterioro a la cuenta 13849001 denominada Otras Cuentas por Cobrar. Esto se deriva de las discrepancias en los inventarios (FALTANTES Y SOBRANTES) de almacén, según lo establecido e informado por la funcionaria responsable de recibir el empalme en enero de 2024. Como se inició una investigación en la fiscalía general de la nación contra el funcionario que entregó el almacén a partir de este momento, no hay certeza acerca de su recuperabilidad. Además, tampoco se cuenta con un cálculo sobre la posibilidad de recobro. Este registro fue hecho en abril del 2024.

A continuación, extraigo de las notas de revelación de los estados financieros del 31 de diciembre de 2024 la nota que muestra el registro de este valor:

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

'De acuerdo a la nota contable NC-24-00143 se realizó saneamiento de inventarios ajuste aprobado por el comité de sostenibilidad contable no. 02 de fecha 01 de abril de 2024 con la finalidad de depurar inventarios según explicación de la Almacenista Yeimy Zulay Suárez Arciniegas, movimiento que acreditó la cuenta 1514 de inventarios y debitó la cuenta por cobrar 1384 Otros deudores inventarios sin determinar, suma que superó los 330 millones. Así mismo, el revisor fiscal Dr. Fabio Ernesto Millán Morales, asesoró sobre la medida, señalando en el acta textualmente lo siguiente. 'se debe dar la salida a estos materiales y realizar los ajustes correspondientes haciendo una nota contable...' explica el Dr. Fabio y que a la letra dice en el acta: '..que no es al gasto que se debe afectar, lo que se debe hacer es llevarlo como una cuenta por cobrar a un indeterminado porque nosotros no podemos decir que esto se gastó hasta que no haya una investigación. Además, no podemos golpear los estados financieros de esta vigencia con un costo que no es de esta vigencia, pues no sabemos si es un costo, un gasto lo único que sabemos es que es un faltante y si es un faltante alguien tiene que responder por este faltante '; esta medida se llevó a cabo a petición del comité de sostenibilidad contable'.

(...)

La pregunta es ¿Es factible llevar a cabo el registro del deterioro de esta cuenta por cobrar, que está en proceso judicial, sin ningún fallo?".

CONSIDERACIONES

El Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, Ley 1437 de 2011, señala:

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

ARTÍCULO 99. DOCUMENTOS QUE PRESTAN MÉRITO EJECUTIVO A FAVOR DEL ESTADO. Prestarán mérito ejecutivo para su cobro coactivo, siempre que en ellos conste una obligación clara, expresa y exigible, los siguientes documentos:

1. Todo acto administrativo ejecutoriado que imponga a favor de las entidades públicas a las que alude el parágrafo del artículo 104, la obligación de pagar una suma líquida de dinero, en los casos previstos en la ley.
2. Las sentencias y demás decisiones jurisdiccionales ejecutoriadas que impongan a favor del tesoro nacional, o de las entidades públicas a las que alude el parágrafo del artículo 104, la obligación de pagar una suma líquida de dinero.

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

3. Los contratos o los documentos en que constan sus garantías, junto con el acto administrativo que declara el incumplimiento o la caducidad. Igualmente lo serán el acta de liquidación del contrato o cualquier acto administrativo proferido con ocasión de la actividad contractual.

4. Las demás garantías que a favor de las entidades públicas, antes indicadas, se presten por cualquier concepto, las cuales se integrarán con el acto administrativo ejecutoriado que declare la obligación.

5. Las demás que consten en documentos que provengan del deudor”.

Respecto a la regulación contable pública, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado con la Resolución 439 de 2024, señala:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

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

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

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 suceso 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.

(...)

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

116. 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 con las resoluciones 437 y 439 de 2024, disponen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

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

(...)

9. INVENTARIOS

9.1. Reconocimiento

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

1. Se reconocerán como inventarios, los activos no monetarios adquiridos, los que se encuentren en proceso de transformación y los producidos, así como los productos agropecuarios, que se tengan con la intención de a) venderse en el curso normal de la operación o b) transformarse o consumirse en actividades de producción de bienes o prestación de servicios.

(...)

9.5. Baja en cuentas

29. Las mermas, sustracciones o vencimiento de los inventarios, implicarán el retiro de estos y su reconocimiento como gastos en el resultado del periodo.

(...)

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

(...)

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

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la 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 su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

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

23. La 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.

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

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).

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

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

(...)

3.2.15. Depuración contable permanente y sostenible

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

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

- 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

- Tratamiento contable de las pérdidas o faltantes de bienes reconocidos como inventarios

De conformidad con lo establecido en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera, los activos son recursos controlados por la empresa que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros; y los gastos corresponden a 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.

De conformidad con lo anterior, el tratamiento contable de la pérdida o faltante de los inventarios corresponde a la baja en cuentas de dichos recursos en los estados financieros de la empresa, por cuanto los mismos dejaron de cumplir con los requisitos esenciales para mantener su reconocimiento como activos.

Para este efecto, la empresa afectada debió debitar la subcuenta 589019-Pérdida por baja en cuentas de activos no financieros de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS, y acreditar la subcuenta y cuenta respectiva del GRUPO 15-INVENTARIOS.

En este punto, es preciso señalar que ante la pérdida o faltante de inventarios no es viable registrar una cuenta por cobrar, en tanto con este hecho no surgió un derecho del cual se espere a futuro un flujo financiero.

Por lo cual, haber realizado el registro contable de un activo ante las pérdidas de inventarios corresponde a un error contable que deberá corregirse atendiendo a lo señalado en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores. Para lo cual, la empresa registrará un débito en la subcuenta correspondiente de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES y un crédito en la subcuenta y cuenta respectiva del GRUPO 13-CUENTAS POR COBRAR, por el valor de las acreencias inexistentes.

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

Con posterioridad a la corrección del error, la empresa deberá evaluar su materialidad. En caso de ser material, para efectos de presentación de los estados financieros, la entidad deberá reexpresar de manera retroactiva la información comparativa afectada por el mismo; de no ser material, procederá el registro mencionado y las respectivas revelaciones en las notas a los estados financieros.

Ahora bien, es pertinente manifestar que el procedimiento para la desincorporación de una partida que no cumple las condiciones esenciales para mantener su reconocimiento como activo de la entidad, es de carácter y efecto meramente contable. Ello quiere decir que, si por ejemplo, un inventario dejó de cumplir los criterios para su reconocimiento como consecuencia de su pérdida, con miras a garantizar el cumplimiento de las características fundamentales de relevancia y representación fiel, deberá darse de baja contablemente, pero ello no es óbice para que se adelanten las acciones, procesos, o trámites pertinentes con miras a obtener el valor de los recursos faltantes o imputar las responsabilidades a que haya lugar.

En este caso, si se iniciaron o se inician procesos en contra de los presuntos responsables de la pérdida o faltante de bienes con el objeto de recuperar el valor de los mismos, dichos procesos deberán revelarse y en caso de contar con una medición fiable, deberán registrarse en cuentas de orden de control con un débito a la subcuenta respectiva de la cuenta 8361-RESPONSABILIDADES EN PROCESO y un crédito a la subcuenta 891521-Responsabilidades en proceso de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

- Reconocimiento contable de las cuentas por cobrar

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera, señala, que el reconocimiento contable de los elementos de los estados financieros debe realizarse conforme al principio de devengo que establece que los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, esto es, tratándose de derechos, se deben reconocer en el momento en que surjan, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos.

Por su parte, la Norma de cuentas por cobrar establece que 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, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

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

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

competentes. En este sentido, como las entidades deben cobrar sus acreencias, esperan la entrada de flujo financiero por estas.

Así las cosas, se precisa que los derechos a favor de la empresa deben reconocerse en el momento en que los adquiera, es decir, en el momento en que surjan a la vida jurídica y estén en cabeza de la empresa, porque es en dicho momento en que se tiene un derecho del cual se espera la entrada de flujo financiero.

En virtud de lo anterior, no es viable realizar el reconocimiento contable de una cuenta por cobrar cuando la empresa se percata de un faltante o pérdida de un inventario, porque en dicho momento la empresa no ha adquirido el respectivo derecho del cual espere la entrada de un flujo financiero, en tanto el derecho a favor de la empresa no surge por el solo hecho de que se estén adelantando trámites o se estén cursando procesos para esclarecer los hechos de los recursos perdidos, sino que dicho derecho surge cuando los respectivos fallos, providencias, actos administrativos, entre otros, en los que se establezca una condena a favor de la entidad, adquieran firmeza; o los responsables suscriban los acuerdos, actas, o compromisos de los que surja el derecho de cobro.

En este sentido, una vez surja el derecho la empresa realizará el registro de este hecho económico con un débito en la subcuenta y cuenta respectiva del GRUPO-13-CUENTAS POR COBRAR y un crédito en la subcuenta y cuenta respectiva del GRUPO 48-OTROS INGRESOS.

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

CONCEPTO No. 20251100044851 DEL 21-11-2025

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 bienes de propiedades, planta y equipo totalmente depreciados que continúan en uso.

Doctora
LUZ MARINA YARA ACOSTA
Especializado Grado II Profesional
Subgrupo de Contabilidad e Impuestos
E.S.P. Empresa Ibaguereña de Acueducto y Alcantarillado S.A.
Ibagué, Tolima

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010050052 del 08 de octubre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta la entidad señala que posee activos totalmente depreciados que aún están en funcionamiento. Por ello, solicita orientación sobre:

1. El procedimiento contable aplicable a los activos que, aunque cumplieron su vida útil y están totalmente depreciados, continúan prestando servicios.
2. Si es posible mantener estos activos en la cuenta de propiedades, planta y equipo hasta que sean dados de baja.

CONSIDERACIONES

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 con la Resolución 439 de 2024, señala:

“6.1.1. Activos

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

52. Los activos son recursos controlados por la empresa que resultan de un suceso 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 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 las resoluciones 437 y 439 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(...)

10.3. Medición posterior

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

22. 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 costo del activo o de sus componentes menos el valor residual.

(...)

24. 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.

(...)

32. 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

34. 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 PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

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

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la 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 su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

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

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

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

Conforme al 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, un activo es un recurso controlado por la empresa que resulta de un suceso pasado y del cual se espera generar beneficios económicos futuros. Esto implica que, mientras un bien continúe bajo el control de la entidad y siga contribuyendo a la generación de beneficios económicos futuros, se mantienen los elementos esenciales para que dicho recurso continúe reconocido contablemente.

En ese sentido, cuando un activo de propiedades, planta y equipo se encuentra totalmente depreciado, pero continúa en uso, la empresa debe mantenerlo reconocido en los estados financieros. Para ello, deberá aplicar el procedimiento contable correspondiente, según la situación que haya originado que el activo se encuentre en este estado:

i) La primera situación corresponde a un error contable, ya sea por un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros fueron formulados y cuya consideración habría sido razonablemente esperada, o por no

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

realizar, como mínimo al término de cada periodo contable, la revisión del valor residual, la vida útil y el método de depreciación del activo, con el fin de determinar si las expectativas actuales de uso difieren de las estimaciones previas.

En consecuencia, debe 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 depreciación teniendo en cuenta la vida útil consumida y 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.

- Los errores del periodo corriente se corregirán en las partidas afectadas por el equívoco antes de que se autorice la publicación de los estados financieros, mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN 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 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) y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 3225-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES, por el valor del exceso de la depreciación registrada en periodos anteriores.

Así mismo, la empresa debe evaluar la materialidad del error. Si este resulta material, deberá efectuar la reexpresión de los estados financieros conforme a 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.

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. En estos casos, si la empresa ha aplicado correctamente los criterios establecidos en la norma de Propiedades, planta y equipo, no ajustará el valor en libros de los activos y únicamente deberá revelar el importe en libros bruto de dichos bienes.

No obstante, la empresa deberá adelantar todas las acciones necesarias para asegurar un adecuado control administrativo sobre los bienes que, aun estando totalmente depreciados, se encuentran en uso.

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

CONCEPTO No. 20251100044881 DEL 24-11-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Gastos por transferencias y subvenciones
	SUBTEMA	Tratamiento contable de la entrega de bienes efectuada por el Ministerio de Defensa-Armada Nacional a COTECMAR
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 por subvenciones
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los bienes entregados por el Ministerio de Defensa-Armada Nacional a COTECMAR

Vicealmirante

LUIS FERNANDO MÁRQUEZ VELOSA

Presidente

Corporación de Ciencia y Tecnología para el Desarrollo de la Industria Naval, Marítima y Fluvial – COTECMAR

Cartagena de Indias, D. T y C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010050312 del 9 de octubre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Con el propósito de fortalecer las capacidades técnicas y operativas de COTECMAR en el desarrollo de proyectos de construcción naval, el Ministerio de Defensa, miembro aportante de la Corporación, a través de la Armada Nacional de Colombia, acordó la entrega de maquinaria, equipos y elementos a dicha entidad descentralizada, los cuales deben ser transferidos a la misma como aporte en especie por parte de dicho miembro fundador, de allí que entendiendo la necesidad de establecer el mecanismo más adecuado para el traspaso de tales bienes, la Dirección de Asuntos Legales del Ministerio de Defensa Nacional, mediante Memorando No. RS20241209183060 del 9 de diciembre de 2024, emitió concepto jurídico en el cual precisó el vehículo adecuado para la transferencia de los bienes muebles, concluyendo:

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

“La Dirección de Asuntos Legales atiende la solicitud de concepto y, con fundamento en lo expuesto, concluye que el Ministerio de Defensa – Armada Nacional, puede en la calidad de miembro fundador transferir a título de aporte en especie, bienes inmuebles y/o muebles, a la Corporación de Ciencia y Tecnología para el desarrollo de la Industria Naval Marítima y Fluvial “COTECMAR”, siempre y cuando la donación tenga por objeto el desarrollo de las actividades relacionadas con su objeto social.

El (los) bienes muebles objeto del aporte tendrán que ser valuados y previo acto administrativo que disponga la transferencia de bienes, deberá constituirse el aporte en especie a través de escritura pública, así como realizar los demás actos de protocolización que se deriven de este y que sean necesarios por tratarse de una entidad sin ánimo de lucro, y una vez se eleve la escritura pública correspondiente del aporte efectuado, se deberán realizar los procedimientos contables y administrativos frente a los bienes muebles aportados”.

Como resultado, en sesión ordinaria del Consejo Directivo de COTECMAR celebrada el 26 de agosto de 2025, el cual preside el señor Ministro de Defensa a través de su delegado permanente, aprobó la modificación del acto de constitución de la Corporación, así como del aporte en especie de dicha cartera ministerial en la aludida entidad, encontrándose actualmente en trámite las gestiones para la protocolización de la respectiva escritura pública.

1. Tratamiento de los aportes

Los Estatutos de la Corporación establecen que los miembros activos podrán realizar aportes en dinero, especie o industria. En particular, el artículo 15 dispone que el patrimonio de COTECMAR estará conformado, entre otros, por:

“15.1. Los aportes en dinero, en especie o de industria que hagan los miembros, entendiéndose por aportes de industria, entre otros: conocimientos, patentes, resultados de investigación, material bibliográfico de carácter científico, instalaciones, equipos y trabajo de científicos, investigadores, técnicos y demás personas que se requieran para el cumplimiento de los propósitos de la CORPORACIÓN;

15.2. Los aportes adicionales y ocasionales que hagan sus miembros;

15.3. Las apropiaciones, sumas, donaciones, legados o auxilios que hagan personas naturales o jurídicas y que la CORPORACIÓN acepte, sin que tales donaciones o contribuciones comprometan de manera alguna la independencia de la CORPORACIÓN;

15.4. Los derechos sobre la propiedad intelectual y la propiedad industrial de la CORPORACIÓN, entendiéndose también incluidos los derechos sobre los descubrimientos científicos y tecnológicos, los que se alcancen en el estado de la técnica y todos los que se realicen por esta entidad;

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

15.5. La renta que produzcan sus bienes;

15.6. Las contraprestaciones generadas en virtud de la ejecución de negocios jurídicos que celebre la CORPORACIÓN;

15.7. Los frutos civiles y naturales que por cualquier concepto produzca la CORPORACIÓN;

15.8. Todos los demás derechos y bienes que adquiriera a cualquier título.” *Cursiva por fuera del texto original.*

De igual manera, el artículo 16 de los Estatutos establece que los bienes y sus productos se destinarán exclusivamente a los fines estatutarios, precisando que, por su naturaleza de entidad sin ánimo de lucro, COTECMAR no podrá distribuir utilidades ni transferir sus bienes en calidad de reparto patrimonial:

“Los bienes del patrimonio de la CORPORACIÓN y su producto serán destinados exclusivamente a los propósitos señalados en el Artículo 5 de estos Estatutos. PARÁGRAFO: En consideración a que la CORPORACIÓN es una entidad sin ánimo de lucro, no podrá traspasar en ningún momento sus bienes, fondos y rentas al patrimonio de otra persona en calidad de distribución de utilidades. De conformidad con lo dispuesto en el artículo 637 del Código Civil, lo que pertenece a la CORPORACIÓN no pertenece a sus miembros.”

III. SOLICITUD

En atención a lo expuesto y a las particularidades del aporte en especie aprobado, se acude a la Contaduría General de la Nación, con el fin de aclarar algunas dudas que se generan en la aplicación de sus conceptos y los impactos que estos traen consigo en la información financiera de las entidades que intervienen:

1. ¿Resulta procedente que COTECMAR reconozca la entrega de bienes efectuada por la Armada Nacional de Colombia como un incremento en las cuentas del patrimonio, atendiendo a las formalidades del aporte social en especie y la naturaleza jurídica del acto?
2. ¿En caso de no ser viable su reconocimiento directo en el patrimonio, ¿qué tratamiento contable correspondería aplicar conforme a la normativa contable pública vigente, en particular frente al reconocimiento, medición y revelación de los bienes objeto del aporte?
3. ¿Cuál sería el tratamiento contable que debe aplicar la Armada Nacional de Colombia, en su calidad de aportante y Entidad de Gobierno, considerando que COTECMAR es una entidad sin ánimo de lucro y que, en consecuencia, los aportes realizados no generan derechos patrimoniales a favor de sus miembros?

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

La aclaración de este caso resulta fundamental para garantizar el cumplimiento adecuado de nuestras obligaciones contables, en observancia de las normas expedidas por su entidad y de los principios de transparencia y confiabilidad de la información financiera”.

CONSIDERACIONES

El Consejo de Estado mediante radicado número 76001-23-31-000-2008-01176-01 del 05 de febrero de 2015, en las consideraciones de sala, expone:

“Teniendo en cuenta lo anterior, la Sala estima necesario recordar que la constitución de asociaciones y fundaciones para el cumplimiento de las actividades propias de las entidades públicas con la participación de particulares, se encuentra regulada en el artículo 96 de la Ley 489 de 1998 el cual dispone a la letra lo siguiente:

‘Artículo 96. Las entidades estatales, cualquiera sea su naturaleza y orden administrativo podrán, con la observancia de los principios señalados en el artículo 209 de la Constitución, asociarse con personas jurídicas particulares, mediante la celebración de convenios de asociación o la creación de personas jurídicas, para el desarrollo conjunto de actividades en relación con los cometidos y funciones que les asigna a aquéllas la ley.

Los convenios de asociación a que se refiere el presente artículo se celebrarán de conformidad con lo dispuesto en el artículo 355 de la Constitución Política, en ellos se determinará con precisión su objeto, término, obligaciones de las partes, aportes, coordinación y todos aquellos aspectos que se consideren pertinentes.

Cuando en virtud de lo dispuesto en el presente artículo, surjan personas jurídicas sin ánimo de lucro, éstas se sujetarán a las disposiciones previstas en el Código Civil para las asociaciones civiles de utilidad común.

En todo caso, en el correspondiente acto constitutivo que dé origen a una persona jurídica se dispondrá sobre los siguientes aspectos:

- a) Los objetivos y actividades a cargo, con precisión de la conexidad con los objetivos, funciones y controles propios de las entidades públicas participantes;
- b) Los compromisos o aportes iniciales de las entidades asociadas y su naturaleza y forma de pago, con sujeción a las disposiciones presupuestales y fiscales, para el caso de las públicas;
- c) La participación de las entidades asociadas en el sostenimiento y funcionamiento de la entidad;
- d) La integración de los órganos de dirección y administración, en los cuales deben participar representantes de las entidades públicas y de los particulares;

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

e) La duración de la asociación y las causales de disolución'

De la lectura detallada de la disposición pretranscrita, la Sala encuentra que las corporaciones de participación mixta tienen razón de ser, en cuanto que a través de ellas se pretende cumplir cometidos estatales con la colaboración de los particulares, teniendo como característica esencial la ausencia de ánimo de lucro" (Subrayado fuera de texto).

Ahora bien, el Consejo de Estado mediante concepto N° 208109 59-CE-SC-1973-12-13, define:

"PERSONA JURIDICA - Sin ánimo de lucro / PERSONA JURIDICA SIN ANIMO DE LUCRO
- Concepto

Es persona jurídica sin ánimo de lucro, aquella que busca la satisfacción de anhelos, ideales y propósitos de orden diverso de los asociados, pero que no tiene por móvil dar utilidades o lucro a sus miembros, ni por tanto repartirse los beneficios obtenidos en común" (subrayados fuera de texto)

En cuanto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 438 de 2024, señala:

"6.1 Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.5. Gastos

75. Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades" (subrayados fuera de texto).

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

"4. GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

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

(...)

2. Por su parte, se reconocerán como gastos por subvenciones, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por subvenciones la asunción y condonación de obligaciones de terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, así como la diferencia entre la tasa de mercado y la de los préstamos concedidos a dichos terceros cuando esta última sea una tasa de interés cero o inferior a la del mercado.

(...)

4. Los gastos por transferencias o subvenciones pueden o no estar sujetos a estipulaciones, las cuales pueden ser originadas en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

(...)

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).

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 439 de 2024, establece:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

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

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

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 subvenciones, 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 se deban reconocer en el resultado del periodo, de acuerdo con las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los hechos económicos” (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 la Resolución 413 de 2023, disponen:

“CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(...)

2. INGRESOS POR SUBVENCIONES

2.1. Reconocimiento

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

2. Los ingresos por subvenciones pueden o no estar sometidos a estipulaciones, las cuales se originan en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

(...)

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

6. 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 (subrayados fuera de texto).

CONCLUSIONES

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 una serie de principios contables que orientan el proceso de registro y presentación de la información financiera. Uno de estos principios es el de esencia sobre forma, según el cual los hechos económicos deben reconocerse atendiendo a su esencia económica, la cual prevalece cuando existe un conflicto con la forma legal que les da origen.

Asimismo, el mencionado Marco Conceptual define los elementos de los estados financieros señalando, en particular, que los ingresos corresponden a los incrementos en los beneficios económicos generados a lo largo del periodo contable, los cuales pueden originarse, entre otras causas, en aumentos en el valor de los activos, y dentro de este elemento de los estados financieros se incluyen las subvenciones.

Por su parte, la Norma de Ingresos por subvenciones establece que se reconocerán como tales aquellos que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, provenientes de terceros sin entregar nada a cambio.

En consecuencia, considerando que las entidades sin ánimo de lucro no constituyen su patrimonio con acciones o cuotas o partes de interés social, y que los aportes efectuados por parte del Ministerio de Defensa – Armada Nacional a COTECMAR no generan derechos patrimoniales, la entrega de maquinaria, equipos y otros elementos con el fin de fortalecer las capacidades técnicas y operativas de COTECMAR en el desarrollo de proyectos de construcción naval sin recibir alguna contraprestación, se constituye en un ingreso por subvención.

Para tal efecto, en el momento en que COTECMAR obtenga el control de los activos debitará la subcuenta y cuenta correspondiente 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.

Por su parte, el Ministerio de Defensa-Armada Nacional registrará los aportes entregados mediante un débito en la subcuenta 542407- Bienes entregados sin contraprestación de la cuenta 5424-SUBVENCIONES y un crédito en la subcuenta y cuenta correspondiente de la clase 1-ACTIVO.

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

CONCEPTO No. 20251100045051 DEL 25-11-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual 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 Procedimiento para la evaluación del control interno contable
	SUBTEMA	Afectación de los estados financieros del Distrito de Cali por la incorporación de activos, pasivos, ingresos y gastos del SITMP de forma global.

2	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	Revelaciones en las notas a los estados financieros de Metro Cali. Aplicación de las características cualitativas fundamentales a las cuentas de orden.

Doctora
MARTHA CECILIA PIRABAN GONZÁLEZ
Profesional Especializada
Empresa de Transporte Masivo de Cali S.A
Cali, Valle del Cauca

Con el propósito de atender la consulta radicada con el N° 20250010049772 del 08 de octubre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Por medio del presente, me permito consultar lo siguiente:

La Contraloría General de Santiago de Cali, dentro del ejercicio de la auditoria financiera de gestión y resultados para la vigencia de 2024, ha formulado los siguientes hallazgos:

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

Hallazgo No. 1

Incorrección de circunstancia en deudoras de control, por \$1.558.663,41 millones, debido a que la entidad mantuvo el registro en cuentas de orden de obras del SIT MIO que, aunque terminadas, no habían sido entregadas al ente territorial, contraviniendo lo establecido en la Circular Externa 000079 de 2016 de la Superintendencia de Puertos y Transporte de la República de Colombia, la cual remite al Concepto 20142000017601 del 27 de junio de 2014, emitido por la Contaduría General de la Nación. Lo anterior generó que, si bien las cuentas de orden no afectaron los estados financieros de la Entidad, sí impactaron los del Municipio de Santiago de Cali, al no reconocerse como activos las obras del SIT MIO, que ya se encontraban terminadas y en servicio.

Tal y como el municipio de Santiago de Cali certificó en el año 2022 (Adjunto la certificación), que los costos del proyecto se han registrado de forma global en el balance del Distrito. No se ha logrado, que la entidad Territorial al interior, defina que dependencia debe recibir las obra terminadas de forma individualizada para que sean incluidas en el inventario de bienes, situación que escapa al control de la Entidad.

Tal y como está establecido en el manual de entes gestores, emitido por el Ministerio de Transporte, de forma trimestral, Metro Cali S.A. acuerdo de Reestructuración, remite al Distrito Especial de Cali, el balance del proyecto SITM, las notas de avance y toda la información relacionada con ingresos y gastos, para que dicha entidad registre en sus estados financieros los movimientos correspondientes.

Hallazgo No. 2

Incorrección de revelación en activos contingentes, por \$690,42 millones, debido a que, en las notas a los estados financieros, a 31 de diciembre de 2024, no se reveló la información correspondiente al inventario de retales de predios sobrantes de la Transversal 29 (688,61 m²), los cuales están bajo titularidad de la entidad y fueron estimados en \$690,42 millones. Este valor debió ser revelado, dado que la compra de lotes para la construcción de la infraestructura del SITM MIO se registró en la cuenta de ejecución de proyectos de inversión en gastos, bajo el concepto de adquisición de predios troncales y terminales.

Lo anterior, contravino lo establecido en la Resolución 414 de 2014 de la Contaduría General de la Nación y generó que la ausencia de revelación en las notas a los estados financieros impulsara la materialización del riesgo de pérdida de los terrenos.

De acuerdo con el Manual de entes Gestores, emitido por el Ministerio de Transporte y con el aval de la Contaduría General de la Nación, en el cual se establece la forma de presentación de los informes financieros del proyecto SITM, la Entidad, en las notas de revelación de avances del proyecto, se revela el valor de la inversión durante la vida del proyecto en cada uno de componentes establecidos en el documento CONPES

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

en virtud el convenio de cofinanciación. En dicho manual, no se deja consignando el nivel de detalle de la revelación de los componentes. No obstante, al órgano de control se le deja a disposición los auxiliares de las cuentas, para que revise lo pertinente. En este sentido consideramos que: Hacer un estimado de un valor \$690,42 millones de los sobrantes o retales de los predios adquiridos por parte del órgano de control no es procedente, ni puede llevar a la entidad hacer avalúos de algo que no pertenece a sus activos patrimoniales e incurrir en un gasto de los recursos públicos sin beneficio alguno, por cuanto la Entidad los adquirió para un único fin y es el desarrollo de las obras del proyecto SITM, por lo tanto el valor de los sobrantes está inmerso en el valor del predio adquirido y se revela en el total del componente, bajo el concepto de adquisición de predios troncales y terminales. Además, las obras serán entregadas a la Entidad territorial y será esta entidad quien determine si avalúa los sobrantes y les da el uso que ella considere, a Metro Cali S.A. acuerdo de Reestructuración le corresponde entregar de manera individual cada predio y su sobrante con el costo de adquisición.

Dice el hallazgo: Lo anterior, contravino lo establecido en la Resolución 414 de 2014 de la Contaduría General de la Nación y generó que la ausencia de revelación en las notas a los estados financieros impulsara la materialización del riesgo de pérdida de los terrenos.

De la lectura del hallazgo, no encontramos la contravención a la resolución 414 de 2014, por cuanto a pesar de que las cuentas de orden no forman parte de los estados financieros, se revelan los aspectos relevantes de sus variaciones y de conformidad con los componentes establecidos en los documentos CONPES en el marco del convenio de cofinanciación.

De la lectura 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, encontramos que:

117. La información sobre los elementos de los estados financieros se presenta en un juego completo de estados financieros, el cual está compuesto por a) un estado de situación financiera al final del periodo contable, b) un estado de resultados integral del periodo contable, c) un estado de cambios en el patrimonio del periodo contable, d) un estado de flujos de efectivo del periodo contable, y e) las notas a los estados financieros.

123. La información que se selecciona para presentar en los estados financieros es aquella que informa sobre los aspectos claves de la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de la empresa. Por su parte, la información que se selecciona para revelar en las notas a los estados financieros busca que la información sea más útil y proporcione detalles que ayuden a los usuarios a entenderla. La información a revelar en las notas no sustituye la información a presentar en los estados financieros. (lo subrayado es nuestro).

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

135. La información revelada en las notas a los estados financieros se organiza de modo que las relaciones entre estas y las partidas presentadas en los estados financieros sean claras. (lo subrayado es nuestro).

Si bien es cierto que las cuentas de orden se presentan en el cuerpo del estado de situación financiera, también es cierto que ellas no forman parte de la situación financiera de la Entidad, tal y como lo define Instructivo No. 001 (16 de diciembre de 2024), emitido por la Contaduría General de la Nación, el cual dice en el literal e) 2.3.29 Operaciones que no deben reportarse como recíprocas.

e. Las subcuentas de las clases 8- CUENTAS DE ORDEN DEUDORAS y 9- CUENTAS DE ORDEN ACREEDORAS porque estos conceptos no afectan la situación financiera de la entidad. (lo subrayado es nuestro).

En el año 2024, se solicitó un concepto al municipio sobre el procedimiento para evaluar estos sobrantes (Adjunto consulta y respuesta relacionada avalúos).

Consultas:

1. El hecho de que el Municipio de Santiago de Cali tenga dentro de su balance la totalidad de los ingresos, gastos, activos y pasivos del proyecto SITM en forma global, aunque no haya recibido de manera individualizada las obras para el inventario de bienes, existe alguna afectación en los estados financieros del Distrito que impacten su razonabilidad?

2. El Valor de cada predio es reconocido por la Entidad de acuerdo con los soporte legales en el momento de la Adquisición y técnicamente con los planos de las obras se puede evidenciar el área utilizada y el área sobrante (Es decir el predio es uno solo) que debe entregarse al Municipio de Santiago de Cali con la obra construida. Metro Cali S.A. acuerdo de Reestructuración, contravino lo establecido en la Resolución 414 de 2014 de la Contaduría General de la Nación y generó que la ausencia de revelación en las notas a los estados financieros impulsara la materialización del riesgo de pérdida de los terrenos?

3. Puede considerarse una omisión de registro en los estados financieros del Municipio de Santiago de Cali, el hecho de que tenga reconocidos dentro de su balance, la totalidad de los ingresos, gastos, activos y pasivos del proyecto SITM en forma global (Los registros individualizados reposan en la contabilidad del Ente Gestor). Esta forma de registro, afecta la representación fiel de su balance general y la capacidad de operación del sistema de transporte SITM -MIO?

4. Por último en las cuentas de orden aplica, los principios de integridad, representación fiel y transparencia financiera? afectan la razonabilidad de los estados financieros? aplican las características fundamentales de relevancia y representación fiel?”.

CONSIDERACIONES

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

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

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

(...)

4.1. Representación fiel

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

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

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

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

4.2. Relevancia

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

24. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control. Esto es así cuando la información tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

25. La información financiera de propósito general tiene valor predictivo si puede utilizarse como una variable de entrada en los procesos empleados por los usuarios para pronosticar resultados futuros. La información financiera de propósito general tiene valor confirmatorio si permite ratificar o cambiar evaluaciones anteriores. Los valores predictivos y confirmatorios de la información generalmente están interrelacionados; así, la información que tiene valor predictivo habitualmente también tiene valor confirmatorio" (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 lo dispuesto en la Resolución 439 de 2024, establece:

"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 toma de decisiones, el control y la rendición de cuentas. 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.

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

4.1.1. Relevancia

19. La información financiera de propósito general es relevante si es capaz de influir en la toma de decisiones, control y rendición de cuentas. 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 es razonable esperar que su omisión o expresión inadecuada 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

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

las partidas a las que se refiere la información financiera de propósito general de la empresa.

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 hechos económicos, c) se desagregan inapropiadamente hechos económicos, y d) se oculta información material dentro de información no significativa y los usuarios no pueden determinar qué parte de esta información es material.

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 permite ratificar o cambiar evaluaciones anteriores. Los valores predictivos y confirmatorios de la información generalmente están interrelacionados; así, la información que tiene valor predictivo habitualmente también tiene valor confirmatorio.

4.1.2. Representación fiel

23. La información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción de estos 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

49. Los estados financieros representan, de manera estructurada, la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de la empresa y presentan información relativa a los elementos de los estados financieros, los cuales son objeto de reconocimiento, medición, baja en cuentas y presentación.

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

50. Los estados financieros representan los efectos de los hechos económicos agrupados en categorías que comparten características económicas comunes y que corresponden a los elementos de los estados financieros. Los elementos relacionados directamente con la situación financiera son los activos, los pasivos y el patrimonio. Los elementos directamente relacionados con el rendimiento financiero son los ingresos, los gastos y los costos.

(...)

6.5. Presentación de los estados financieros

(...)

6.5.1. Selección de la información

122. La selección de la información tiene como objetivo determinar qué información se presenta en los estados financieros o se revela en las notas que los acompañan.

123. La información que se selecciona para presentar en los estados financieros es aquella que informa sobre los aspectos claves de la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de la empresa. Por su parte, la información que se selecciona para revelar en las notas a los estados financieros busca que la información sea más útil y proporcione detalles que ayuden a los usuarios a entenderla. La información a revelar en las notas no sustituye la información a presentar en los estados financieros.

(...)

125. La información revelada en las notas a los estados financieros tiene las siguientes características:

- a) Es necesaria para que los usuarios comprendan los estados financieros.
- b) Proporciona información que presentan los estados financieros de manera contextualizada y según el entorno en que opera la empresa.

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

c) Tiene, generalmente, una relación clara y demostrable con la información presentada en los estados financieros.

126. Las decisiones sobre la selección de información requieren una revisión crítica y continua. Los hechos económicos presentados se deben reflejar de forma que transmitan su esencia económica en lugar de su forma legal, a fin de que se cumplan las características cualitativas de la información financiera de propósito general de relevancia y representación fiel" (subrayado fuera de texto).

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, actualizado según la Resolución 064 de 2022, señala:

"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.

(...)

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.

(...)

9. FLUJOS DE INFORMACIÓN

Las entidades territoriales y los entes gestores implementarán los 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 financiación, construcción u operación del SITMP, los soportes y documentos contables estén en poder y custodia de una entidad fiduciaria o de una entidad que tenga como función administrar los recursos. Ahora

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

bien, en caso de que, para la construcción, desarrollo, adquisición, rehabilitación o mejora de activos del SITMP, se realicen acuerdos de concesión, la entidad territorial adelantará, por medio del ente gestor, las solicitudes de información correspondientes ante el concesionario con el fin de que se garantice la obtención de información completa, oportuna y pertinente” (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:

“1. ASPECTOS GENERALES

A continuación, se exponen los aspectos conceptuales básicos (definición, objetivos, evaluación y riesgos) relacionados con el control interno contable.

(...)

1.4. Riesgo de índole contable

Representa la posibilidad de ocurrencia de eventos, tanto internos como externos, que tienen la capacidad de afectar el proceso contable y que, como consecuencia de ello, impiden la generación de información financiera con las características fundamentales de relevancia y representación fiel establecidas en el Régimen de Contabilidad Pública. El riesgo de índole contable se materializa cuando los hechos económicos generados en la entidad no se incluyen en el proceso contable o cuando, siendo incluidos, no cumplen con los criterios de reconocimiento, medición, revelación y presentación dispuestos en el Régimen de Contabilidad Pública.

(...)

3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(...)

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

(...)

3.2.11. Individualización de bienes, derechos y obligaciones

Los bienes, derechos y obligaciones de las entidades deberán identificarse de manera individual, bien sea por las áreas contables, o bien por otras dependencias que administren las bases de datos que contengan esta información” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con las consideraciones expuestas, se procede a dar respuesta a cada una de las preguntas planteadas de la siguiente manera:

Preguntas 1 y 3. Afectación de los estados financieros del Distrito de Cali por la incorporación de activos, pasivos, ingresos y gastos del SITMP de forma global.

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno indica que la información financiera de propósito general presenta características cualitativas que las entidades deben atender con la finalidad de que esta información sea útil para sus usuarios, entre las cuales se pueden resaltar la de representación fiel y relevancia.

La representación fiel corresponde a una descripción completa de los hechos económicos a través de información y explicaciones necesarias; neutral de los hechos económicos porque no hay sesgo en la forma en que se eligen y presentan, no son influenciados o manipulados de manera que aumente las posibilidades de que estos sean vistos de manera positiva o negativa por parte de los usuarios, aplicando la prudencia para que estos no sean sobreestimados ni subestimados; y libre de errores u omisiones significativas. Por su parte, la relevancia corresponde a la capacidad que tiene la información para influir en la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control por parte de los usuarios de dicha información.

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 indica que la contabilidad del SITMP será parte de la contabilidad de la entidad territorial, lo que quiere decir, que para este caso, le corresponde al Distrito de Cali efectuar la incorporación en su información financiera de los activos, pasivos, ingresos y gastos que sean generados y hagan parte del SITMP, por lo cual es necesario que la entidad territorial y el ente gestor implementen procedimientos que garanticen un adecuado flujo de información para el debido y oportuno reconocimiento, así como conciliación y eliminación de los saldos de operaciones recíprocas. Con lo anterior, la información de la gestión del SITMP no se incorporará en los estados financieros de la empresa que actúa como gestor del SITMP, por cuanto su finalidad corresponde adelantar, en nombre de la entidad territorial, las actividades de planificación, gestión, coordinación, supervisión y seguimiento del SITMP.

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable señala que como parte de la gestión del riesgo contable 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.

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

Teniendo en cuenta lo anterior, el Distrito de Cali deberá reconocer los bienes, derechos y obligaciones que surjan de la gestión del SITMP de manera individualizada conforme a la información que sea entregada por la empresa gestora del SITMP, de manera tal que los hechos económicos sean correctamente reconocidos y presentados en la información financiera de propósito general del Distrito y de esta manera se dé cumplimiento a las características cualitativas requeridas para que los estados financieros sean útiles a los usuarios, sin que se pueda llegar a generar sesgos o malinterpretaciones por parte de estos.

Pregunta 2. Revelaciones en las notas a los estados financieros de Metro Cali.

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 indica que la información financiera de propósito general presentará características cualitativas que son atributos que esta tiene para que sea útil a los usuarios, dando prioridad a aquellas clasificadas como características fundamentales, las cuales son relevancia y representación fiel. La relevancia se presenta cuando la información financiera de propósito general es capaz de influir en la toma de decisiones, el control y la rendición de cuentas por parte de los usuarios, mientras que la representación fiel se presenta cuando se realiza una descripción de los hechos económicos de manera completa, neutral y libre de error significativo.

El mencionado Marco también señala que, como parte del proceso de presentación de los estados financieros, la empresa deberá efectuar la selección de la información que será presentada dentro de los estados financieros y aquella que será objeto de revelación en las notas que los acompañan, teniendo presente que la información que se selecciona para revelar en las notas buscará que la información sea más útil y proporcione detalles que ayuden a los usuarios a entenderla, sin llegar a sustituir la información que se debe presentar en los estados financieros.

Es necesario que la empresa tenga en cuenta que la información revelada en las notas a los estados financieros tiene las siguientes características: a) es necesaria para que los usuarios comprendan los estados financieros; b) proporciona información que presentan los estados financieros de manera contextualizada y según el entorno en que opera la empresa; y c) tiene, generalmente, una relación clara y demostrable con la información presentada en los estados financieros.

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, indica que el riesgo de índole contable representa la posibilidad de ocurrencia de eventos que tienen la capacidad de afectar el proceso contable y que, como consecuencia de ello, impiden la generación de información financiera con las características fundamentales de relevancia y representación fiel establecidas en el Régimen de Contabilidad Pública. De manera tal que, este riesgo se materializa cuando los hechos económicos generados en la entidad no se incluyen en el proceso contable o cuando al ser incluidos

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

no cumplen con los criterios de reconocimiento, medición, revelación y presentación dispuestos en el Marco Normativo aplicable a la entidad.

A partir de lo anterior, le corresponderá a la empresa evaluar si en el desarrollo de sus actividades contravino lo establecido en el Marco Normativo que le aplica, de manera tal que la no inclusión de información en las notas a sus estados financieros materializó riesgos que pudieron afectar el cumplimiento de las características cualitativas fundamentales de relevancia y representación fiel, y con ello no se presentó información financiera útil para los usuarios.

Pregunta 4. Aplicación de las características cualitativas fundamentales a las cuentas de orden.

Conforme lo indica 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 estados financieros representan, de manera estructurada, la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de la empresa y presentan información relativa a los elementos de los estados financieros; en donde los elementos relacionados directamente con la situación financiera son los activos, los pasivos y el patrimonio, mientras que los elementos directamente relacionados con el rendimiento financiero son los ingresos, los gastos y los costos.

Teniendo en cuenta que las características cualitativas de la información buscan que los estados financieros sean útiles para los usuarios y que, de acuerdo con el párrafo anterior, los elementos que componen estos estados son los activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos y costos, se puede deducir que las características fundamentales de relevancia y representación fiel no le serán aplicables a las cuentas de orden, toda vez que estas cuentas son empleadas para revelar información con fines de control, sin tener efecto sobre los valores de las partidas que conforman los diferentes estados financieros.

Respecto a los principios de integridad, representación fiel y transparencia financiera mencionados en su consulta, se informa que estos no se encuentran contemplados dentro de los principios de contabilidad pública adoptados por la CGN en los marcos normativos expedidos.

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

CONCEPTO No. 20251100045331 DEL 28-11-2025

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	Reconocimiento de los ingresos generados por la prestación del servicio de alcantarillado.

Doctora
 MAYERLY RONDÓN MARTÍNEZ
 Contratista contabilidad
 E.S.P. Empresa Pública de Alcantarillado de Santander S.A.
 Bucaramanga, Santander

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010051092 del 15 de octubre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“La entidad presta el servicio de alcantarillado, a Bucaramanga y el área metropolitana, servicio que es facturado DOS meses después de haberse prestado, por ejemplo, el servicio prestado en el mes de septiembre 2025, dicho consumo, será facturado al usuario, el mes de diciembre 2025, cuyo recaudo, está bajo la responsabilidad de otra entidad, con la que se tiene el convenio de facturación y recaudo; siendo así la operatividad, nace la consulta objeto de la presente solicitud.

1. ¿Cuál es la manera correcta, idónea, normativa y cronológica, en la que se debe reconocer el ingreso por el servicio prestado, cuya facturación y recaudo, se efectuara en los dos meses siguientes?
2. ¿El reconocimiento contable de este ingreso, se ejecutará dentro del mismo periodo gravable en el que se prestó? Aplicando a los últimos meses del año, octubre, noviembre y diciembre, que serían facturados en el periodo gravable siguiente.
3. ¿Cómo registrar en los EEFF esta operación?”

CONSIDERACIONES

Marco Normativo para 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 439 de 2024, señala:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

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

(...)

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

(...)

48. 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 las resoluciones 437 y 439 de 2024, 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.

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” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con el Marco conceptual, el principio de devengo establece que los hechos económicos se reconocen en el momento en que ocurren, es decir, cuando surgen los derechos y obligaciones o cuando impactan los resultados, con independencia del momento en el que se reciba o entregue el efectivo; el principio de asociación determina que debe existir una asociación directa en el reconocimiento entre las partidas de gastos y costos incurridas y las de ingresos obtenidas por la realización de actividades ordinarias; a su vez, el principio de periodo contable corresponde al lapso comprendido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre, durante el cual la empresa realiza los ajustes y cierres necesarios para informar su situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo.

Ahora bien, la Norma de ingresos de actividades ordinarias determina que los ingresos por prestación de servicios, se reconocen por los recursos obtenidos al ejecutar tareas contractuales destinadas a satisfacer necesidades de los usuarios; estos ingresos

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

deben reconocerse cuando el resultado de la transacción pueda estimarse con fiabilidad, lo cual implica que el valor del ingreso y los costos asociados puedan medirse de forma fiable, que sea probable la obtención de beneficios económicos y que el grado de avance en la prestación del servicio al cierre del periodo contable pueda determinarse adecuadamente.

En este sentido, el reconocimiento del ingreso por la prestación del servicio de alcantarillado debe realizarse aplicando el principio de devengo, con independencia del momento en que se emita la factura o se recaude el efectivo; además, el ingreso debe reconocerse en el mismo periodo contable en que se prestó el servicio, sin que la emisión posterior de la factura modifique el momento de reconocimiento.

En atención a la Norma de ingresos de actividades ordinarias, el ingreso debe registrarse cuando el grado de avance del servicio pueda medirse de manera fiable y cuando la entidad adquiera el derecho a recibir los beneficios económicos asociados. Por consiguiente, el ingreso se configura cuando el usuario consume y la entidad presta efectivamente el servicio, evento que puede medirse aun si la facturación se realiza con posterioridad.

Por lo tanto, la E.S.P. Empresa Pública de Alcantarillado de Santander S.A. reconocerá el ingreso por la prestación del servicio de alcantarillado mediante un débito en la subcuenta 131803-Servicio de alcantarillado de la cuenta 1318-PRESTACIÓN DE SERVICIOS PÚBLICOS y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 4322-SERVICIO DE ALCANTARILLADO.

Posteriormente, con el recaudo realizado por el tercero encargado de esta gestión, la empresa reconocerá un débito en la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y un crédito en la subcuenta 131803-Servicio de alcantarillado de la cuenta 1318-PRESTACIÓN DE SERVICIOS PÚBLICOS. Cuando los recursos sean girados a las cuentas de la empresa, se debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y se acreditará la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

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

CONCEPTO No. 20251100045451 DEL 28-11-2025

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 que representan derechos por servicios prestados cuyos deudores son EPS liquidadas o en proceso de liquidación.

Doctora
CAROLINA CARDOZO JIMENEZ
Agente Especial Interventora
E.S.E. Hospital La Misericordia – Calarcá
Calarcá, Quindío

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010057092 del 19 de noviembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Elevamos la solicitud ante usted de emitir un concepto jurídico y contable, al comité de sostenibilidad contable de nuestra institución, que ampare la depuración de cartera de entidades liquidadas, que según nuestros registros existe una cartera superior a TRES MIL MILLONES DE PESOS MTC (\$3.000.000.000), cartera cuya recuperación, es poco probable ya que cuando entra en liquidación una EPS, ya sea en un proceso voluntario o por intervención forzosa para liquidar de la Superintendencia Nacional de Salud (Supersalud), quienes recibimos, por norma debe someterse a los procesos de intervención forzosa administrativa para liquidar en el marco del Estatuto Orgánico del Sistema Financiero, los cuales adelanta la Superintendencia Nacional de Salud (SNS) mediante la designación de un Agente Especial Liquidador. En el proceso liquidatorio los acreedores deben presentar sus acreencias ante el Agente Especial Liquidador, para que este determine si las reconoce o no como créditos a cargo de la entidad. En el marco de este trámite se ha estimado que, en promedio, solo 23% de las acreencias presentadas son reconocidas como créditos a cargo de la entidad (información tomada de las resoluciones proferidas por los Agentes Especiales Liquidadores de las EPS liquidadas). Para las acreencias rechazadas, los acreedores pueden interponer el respectivo recurso de reposición ante el Agente Especial

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

Liquidador y, en caso de confirmarse su decisión, pueden acudir ante la jurisdicción contenciosa administrativa. Acudir a esta jurisdicción no suspende el proceso liquidador de la EPS, por lo cual es muy posible que su personería jurídica se extinga antes de que el juez llegue a reconocer finalmente alguna obligación. Por otro lado, el Decreto 2555 de 2010 contempla que el Agente Especial Liquidador debe determinar el equilibrio financiero del proceso de liquidación, el cual consiste en hacer una “evaluación objetiva” que permita establecer si el ejercicio de liquidación de la entidad está justificado conforme a la relación entre la venta de los activos y los gastos de administración de la entidad.

Producto del mencionado análisis puede llegar a declarar el desequilibrio financiero de la entidad. Observado que esta es una figura usual a la que recurren algunos Agentes Especiales Liquidadores, optando así por la terminación de la existencia de la personería jurídica de varias EPS y ocasionando que los acreedores no tengan a quien reclamar el pago de las acreencias reconocidas, no puedan cuestionar el rechazo de las acreencias, ni tengan contra quien presentar la correspondiente demanda para reclamar por los valores insolutos. Cartera de difícil o imposible recaudo, debido a bienes que afectan la situación financiera no representen derechos de cobro para la entidad, cartera de menor cuantía, donde por costo beneficio es mejor abstenerse entablar procesos jurídicos.

Es pertinente indicar que para las entidades públicas existe el deber de depurar la cartera mediante el saneamiento contable, lo cual se puede materializar con la necesidad de ajustar contablemente la cartera en los casos en que se evidencie que la entidad, de forma real no revise su posibilidad de recaudar las deudas respectivas y funcionen tal y como se evidencia en la situación financiera, incidiendo en la información presentada para la adopción de decisiones respetadas a su quehacer patrimonial”.

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.

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

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

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

“ARTÍCULO 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?

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

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 con la Resolución 439 de 2024, señala:

"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 la toma de decisiones, control y rendición de cuentas. Esto es así cuando la información es material y tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

(...)

4.1.2. Representación fiel

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

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

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

116. 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 con las resoluciones 437 y 439 de 2024, disponen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

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

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

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.

8. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro previamente reconocido.

2.4.2. Deterioro colectivo de cuentas por cobrar

9. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera colectiva la 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.

11. Las pérdidas crediticias esperadas corresponderán al valor resultante del producto de las tasas de deterioro esperadas definidas en la matriz de deterioro por el valor de la transacción (neto de cualquier pago parcial, cuando a ello haya lugar) de las cuentas por cobrar. Las tasas de deterioro esperadas corresponden a los porcentajes de incumplimiento promedio por edades de las cuentas por cobrar.

12. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro acumulado.

2.5. Baja en cuentas

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

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

(...)

2.6. Revelaciones

(...)

22. Cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera individual, se revelará a) un análisis de la antigüedad de las cuentas por cobrar que estén en mora al final del periodo y b) un análisis de las cuentas por cobrar deterioradas, incluyendo los factores que la empresa haya considerado para determinar su deterioro.

23. Cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera colectiva, se revelará la forma como se realizó la agrupación, la descripción de la metodología, los supuestos empleados para la estimación del deterioro y los porcentajes de incumplimiento aplicados” (Subrayado fuera de texto).

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

“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

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

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

Conforme a 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.

Ahora bien, con posterioridad a su reconocimiento, las cuentas por cobrar se miden por el valor de la transacción menos el deterioro de valor. Sobre tal deterioro, es preciso señalar que, a partir de primero de enero del año 2023, para su cálculo las entidades realizan la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva; y antes de esta fecha, el deterioro de las cuentas

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

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.

Por lo cual, las cuentas por cobrar de que trata la consulta 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.

Por otro lado, 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.

Así las cosas, en caso de que la empresa no pueda cobrar las acreencias cuyos deudores son EPS liquidadas o en proceso de liquidación, en atención a que, por ejemplo, no haya un patrimonio al cual perseguir en un proceso administrativo o judicial de cobro, o una vez realizada la evaluación costo-beneficio se determina que se trata de saldos menores cuyo cobro ocasionaría un detrimento o pérdida patrimonial a la entidad, procederá realizar la baja en cuentas de dichos elementos en los estados financieros.

Para este efecto, la empresa registrará un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1386-DETERIORO ACUMULADO DE CUENTAS POR COBRAR (CR), un crédito en la subcuenta y cuenta correspondiente del GRUPO 13-CUENTAS POR COBRAR, y la

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

diferencia se registrará con un débito en la subcuenta 580423-Pérdida por baja en cuentas de cuentas por cobrar de la cuenta 5804-FINANCIEROS.

Por otro lado, si los deudores, aunque se encuentren en proceso de liquidación, cuentan con un patrimonio susceptible de perseguirse para cobrar las acreencias, y tales derechos no se encuentran bajo alguna de las circunstancias señaladas para la realización de la baja en cuentas, no procederá la misma, sino que la respectiva empresa deberá continuar aplicando deterioro conforme a lo señalado en el acápite de medición posterior de la Norma de cuentas por cobrar, en tanto, como se señaló en párrafos anteriores, después de su reconocimiento, las cuentas por cobrar se miden por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

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

CONCEPTO No. 20251100045481 DEL 01-12-2025

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 sistemas integrados de transporte masivo de pasajeros gestionados a través de entes gestores Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias
	SUBTEMA	Recursos pagados a nombre de Blanco y Negro Masivo S.A. y GIT Masivo S.A. Tratamiento demanda de GIT Masivo S.A. en contra de la empresa. Reconocimiento de obligaciones por parte de la entidad territorial. Reconocimiento contable de la compra de la flota de transporte.

Doctora
PATRICIA HERNÁNDEZ GUZMÁN
 Directora Financiera y Administrativa
 Empresa de Transporte Masivo de Cali S.A
 Cali, Valle del Cauca

Con el propósito de atender la consulta radicada con el N° 20250010044502 del 10 de septiembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

- "1. Metro Cali S.A. Acuerdo de Reestructuración tiene por objeto principal la planeación, expansión, gestión, administración y control del sistema integrado de transporte masivo de pasajeros del Municipio de Santiago de Cali - Sistema MIO.
2. En desarrollo de su objeto social, en el año 2006 Metro Cali S.A. Acuerdo de Reestructuración suscribió 7 contratos de concesión (Concesionarios de operación de transporte (4), de construcción de patios y talleres (2) y de control de la operación, recaudo y tecnología (1)), para la prestación del servicio de transporte masivo de

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

pasajeros en el marco del sistema integrado de transporte masivo de 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.

3. El 30 de septiembre de 2019, la Entidad presentó un patrimonio negativo como consecuencia del fallo del Consejo de Estado que declaró infundado el recurso de anulación presentado por Metro Cali S.A. Acuerdo de Reestructuración contra el laudo arbitral proferido el 29 de noviembre de 2018, dentro del Tribunal de Arbitramento convocado por el Concesionario de Operación GIT MASIVO S.A. por un valor de \$160,193,987,000, Este fallo conllevó a que la Presidencia solicitará autorización a la Asamblea General de Accionistas para iniciar el proceso de reestructuración de pasivos en el marco de la Ley 550 de 1999.

La Asamblea General Extraordinaria de Accionistas de Metro Cali S.A. Acuerdo de Reestructuración, mediante Acta No. 3 del 24 de septiembre de 2019, otorgó autorización a la Presidencia para llevar a cabo todas las actuaciones necesarias ante la autoridad competente, en este caso la Superintendencia de Transporte.

Mediante la Resolución No. 10873 del 11 de octubre de 2019, emitida por la Superintendencia de Transporte, se aceptó la solicitud de promoción de un acuerdo de reestructuración por parte de la sociedad Metro Cali S.A. Acuerdo de Reestructuración, identificada con Nit. 805.013.171-8 y se dictan otras disposiciones, en su parte resolutiva establece: 'ACEPTAR la solicitud de promoción del acuerdo de reestructuración por parte de la sociedad Metro Cali S.A., identificada con Nit. 805.013.171-8, por las razones expuestas en la parte motiva de la presente resolución'.

HECHOS

4. En el marco de la ejecución de los contratos de concesión y como resultado de las negociaciones durante la vigencia de los contratos, con cada concesión, se han generado otrosíes, para modificar y/o adicionar los contratos inicialmente suscritos.

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

5. El 13 de julio de 2024, Metro Cali S.A. Acuerdo de Reestructuración celebró el OTROSÍ No. 13 AL CONTRATO DE CONCESIÓN No. 2, SUSCRITO ENTRE METRO CALI S.A. Y BLANCO Y NEGRO MASIVO S.A. La firma de este otrosí contiene los acuerdos a que llegaron ambas partes en el marco del Tribunal de Arbitramento convocado por el concesionario BLANCO Y NEGRO MASIVO S.A. (Adjunto el Otrosí No, 13).

Según el numeral 3.4 del mencionado otrosí, dice: Adiciónese un numeral 10.20. a la cláusula 10 del Contrato de Concesión sobre "Obligaciones de Metro Cali", con el siguiente texto:

‘Transferir a favor de GRUPO BANCOLOMBIA, dentro de los diez (10) días siguientes a la recepción efectiva de los recursos transferidos por parte del Distrito, recursos que ya cuentan con un respaldo presupuestal según acta de COMFIS 4131.020.1.13.022-2024 de junio 11 de 2024 y la autorización otorgada en sesión extraordinaria No. 5 de la junta directiva de Metro Cali, conforme a certificado de la secretaria de la junta que se anexa al presente otrosí, la suma de TREINTA Y CINCO MIL MILLONES DE PESOS MICTE (\$35.000.000.000), destinada a cubrir a descuento las obligaciones relacionadas en el considerando No. 2.2.12.

Una vez efectuada la subrogación legal de las acreencias enunciadas en el párrafo anterior, el Concesionario efectuará el pago a favor de Metro Cali de la suma pagada por este al GRUPO BANCOLOMBIA, por valor de TREINTA Y CINCO MIL MILLONES DE PESOS MICTE (\$35.000.000.000) + IBR + 2.0%, la cual se amortizará de conformidad en el numeral 3. 7, parágrafo sexto de/ presente otrosí.

En atención, a que el saldo actual de la deuda con GRUPO BANCOLOMBIA asciende a 31 de mayo a la suma de CIENTO CUARENTA Y OCHO MIL SE/SCIENTOS OCHENTA Y CINCO MILLONES DE PESOS MICTE (COP\$148.685.000.000), la diferencia entre este valor y lo efectivamente pagado por Metro Cali, correspondiente a una cifra aproximada de CIENTO TRECE MIL SEISCIENTOS OCHENTA Y CINCO MIL MILLONES DE PESOS (\$113.685.000.000), Metro Cali en su calidad de acreedor se compromete a: (i) no causar intereses sobre la obligación adquirida y; (ii) abstenerse de iniciar reclamación judicial o extrajudicial para el pago de la misma en exceso del valor pagado por Metro Cali a BANCOLOMBIA +IBR+ 2.0% (iii) No ceder la obligación a un tercero, sin autorización expresa del concesionario.

En caso de que se presente una terminación anticipada del contrato, este estará obligado a pagar a Metro Cali, la suma no amortizada de la acreencia correspondiente al valor pagado por esta al GRUPO BANCOLOMBIA + IBR + 2.0%’.

3.7. Adiciónese la cláusula 43 del Contrato de Concesión, sobre el valor de los derechos de participación del Concesionario, con el siguiente texto:

‘(...) PARÁGRAFO SEXTO: Cuando Metro Cali libere al Concesionario de su obligación de pago con el Grupo Bancolombia, es decir, a partir de la fecha cuando el Grupo Bancolombia certifique la no existencia de las obligaciones a cargo del concesionario,

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

relacionadas en los considerandos, numeral 2.2.12, BLANCO Y NEGRO MASIVO S.A., autoriza a Metro Cali a destinar hasta el 13% de su tarifa para atender la deuda con Metro Cali hasta cancelar el valor del monto pagado por esta al GRUPO BANCOLOMBIA correspondiente a la suma de (\$35.000.000.000), más IBR + 2%.

La autorización dada en el inciso anterior se aplicará de forma retroactiva a la fecha de pago efectuada por Metro Cali de la totalidad de la deuda descontada al GRUPO BANCOLOMBIA.

Se llevará en cada conciliación quincenal de kilómetros, el reporte de los valores abonados (producto del descuento otorgado) y nuevos saldos, hasta que se termine de pagar dicho valor.

No obstante, lo anterior, el concesionario en cualquier momento podrá efectuar abonos o el pago total de la obligación aquí contenida.

6. De la lectura del OTROSÍ No. 13, los TREINTA Y CINCO MIL MILLONES DE PESOS MICTE (\$35.000.000.000) cancelados por la entidad al Banco de Colombia serán devueltos por el concesionario (hasta el 13%), a través de la liquidación quincenal de sus ingresos por tarifa (Restitución de los aportes), lo cual conlleva a que se disminuya el valor del FESDE (Fondo de estabilización de subido a la demanda) a solicitar al Distrito Especial de Cali.

Es necesario manifestar que los recursos para el FESDE son transferidos por el Municipio de Santiago de Cali y se registran en cuentas de orden, de conformidad con el concepto emitido por la Contaduría General de la Nación No. 20172000015471 del 09 de marzo de 2017, el cual se adjunta.

Las operaciones que se realizan con ocasión al FESDE no afectan el patrimonio de la Sociedad, por lo tanto, al cierre de la vigencia fiscal 2024, se tomó la decisión de reconocer una cuenta por cobrar al concesionario atendiendo el principio de esencia sobre la forma, en el entendido que en el otrosí se dejó expresamente consignado que es una obligación del concesionario con la Entidad, por la compra de la cartera que se hizo con Bancolombia dentro del proceso de renegociación del contrato de concesión, En este sentido, no se hizo una afectación total del gasto por el pago efectuado al concesionario, se registró una cuenta por cobrar y a medida que se va descontando el capital del pago de la participación tarifaria de forma quincenal al concesionario, se disminuye la cuenta por cobrar y se reconoce el gasto.

Metro Cali S.A. al momento de la negociación, tenía reconocido un pasivo contingente a favor del concesionario en cuentas de orden, razón por la cual, al momento de la compra de la cartera a Bancolombia por un valor de TREINTA Y CINCO MIL MILLONES DE PESOS MICTE (\$35.000.000.000) procedió a la cancelación del pasivo contingente e hizo los respectivos registros contables sobre este valor. No obstante, el valor del pasivo del concesionario con Bancolombia era de \$148.685.000.000.

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

Los pagarés que garantizaban la deuda del concesionario con Bancolombia fueron entregados por el Banco al Ente Gestor

Como se evidencia en el otrosí No. 13, los recursos para cumplir con las obligaciones establecidas en el mismo provienen del Distrito Especial de Cali para la sostenibilidad del SITM, es decir estos recursos no llegaron a la Entidad para fortalecer su patrimonio, los recursos fueron transferidos para la sostenibilidad del Sistema, tanto así que en la Resolución que se adjunta el Municipio no contempla la devolución de los recursos. El valor pagado al Banco será descontado al concesionario del valor de su participación en la tarifa (Hasta un 13%), lo cual implica que en cada quincena se solicite un menor valor de FESDE al Distrito Especial para este concesionario.

7. A partir del mes de agosto de 2024, en cada quincena, al momento de hacer la liquidación en la orden de operación a favor del concesionario BLANCO Y NEGRO MASIVO S.A. para pago por parte del P.A. Fidumio, de su porcentaje de participación de la bolsa tarifaria se descuenta el valor del capital amortizado. Contablemente, el Ente Gestor elabora un registro contable, disminuyendo la cuenta por cobrar y aumentando el gasto.

El valor del IBR más 2%, que se calcula, se disminuye del ingreso del concesionario. Sin embargo, Metro Cali no reconoce contablemente este ingreso porque efectivamente no lo recibe y de hacerlo tendría un impacto tributario para el ente Gestor sin que haya sido beneficiario de un recaudo efectivo, por cuanto la disminución del ingreso afecta es al Concesionario en su restitución de aportes que le transfiere el P.A. Fidumio.

Adjunto la Resolución No. 4152.010.21.0.910 del 27 de junio de 2024 emitida por el Municipio de Cali, para el cumplimiento de la conciliación en el marco del tribunal de arbitramento convocado por el concesionario, igualmente la certificación de registro contable por parte del Distrito Especial.

8. Tal y como se reveló en los estados financieros al 31 de diciembre de 2024, estos fueron preparados bajo la hipótesis de negocio en marcha, teniendo en cuenta que el ente Gestor tiene la capacidad de seguir operando y la administración ha venido trabajando en la estructuración e implementación de las siguientes estrategias que permitan la sostenibilidad del ente Gestor y la operación del Sistema Integrado de transporte Masivo - SITM-MIO:

8.1. Cumplir con la meta de operación del SITM MIO proyectada para la vigencia de 2025, la cual consiste en alcanzar un umbral de demanda de (311.000) usuarios promedio día hábil, lo que con lleva a un crecimiento del 9,45% con respecto a la vigencia 2024, cuyo promedio día hábil fue de 284.140 usuarios promedio día hábil. Igualmente, se proyecta por parte del Distrito de Santiago de Cali cumplir con los recursos que respaldan el Fondo de Estabilidad y Subsidio de la Demanda (FESDE),

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

asegurando los recursos establecidos en la remuneración de los concesionarios y agentes del SITM.

8.2. El 13 de julio de 2024, Metro Cali S.A. Acuerdo de Reestructuración, celebró el otrosí No. 13 al contrato de concesión No. 2, suscrito entre Metro Cali S.A. Acuerdo de Reestructuración y Blanco y Negro Masivo S.A. La Firma de este Otrosí, Contiene los acuerdos a que llegaron ambas partes, en el marco del tribunal de arbitramento, convocado por el concesionario BLANCO Y NEGRO MASIVO S.A. Como resultado de esta negociación, Metro Cali S.A. Acuerdo de reestructuración, logró reestructurar el contrato de concesión desde lo financiero, técnico y legal para darle continuidad al mismo de forma segura hasta su terminación y cerrar a su vez todas las pretensiones que reclamaba el operador que estaban cuantificadas en el saldo del pasivo contingente en los estados financieros por valor de \$411.073.726.000.

8.3. El 9 de noviembre de 2024, Metro Cali S.A. Acuerdo de Reestructuración, celebró el otrosí No.13 al contrato de concesión No.1 suscrito entre Metro Cali S.A. Acuerdo de Reestructuración y GIT MASIVO S.A. La Firma de este Otrosí, Contiene los acuerdos a que llegaron ambas partes, en el marco del tribunal de arbitramento, convocado por el concesionario GIT MASIVO S.A. Como resultado de esta negociación, Metro Cali S.A. Acuerdo de Reestructuración, logró reestructurar el contrato de concesión desde lo financiero, técnico y legal para darle continuidad al mismo de forma segura hasta su terminación y cerrar a su vez todas las pretensiones que reclamaba el operador que estaban cuantificadas en el saldo del pasivo contingente en los estados financieros por valor de \$522.729.961.000 y controversia contractual por valor de \$28.519.652.000.

8.4. Igualmente se tiene previsto convocar al concesionario de operación ETM S.A. para revisar y reestructurar el contrato de concesión en las mismas condiciones de los demás concesionarios de transporte.

8.5. Se llevó a cabo durante el periodo del 2024, mesas de trabajo con la Unión Temporal de Recaudo y Tecnología UTR&T, en las cuales se estableció un plan de trabajo con su cronograma en tiempos para reestructurar la viabilidad del contrato hasta la terminación del mismo. En este proceso se contrataron firmas especializadas que apoyan y estructuran los soportes de las negociaciones que se vienen adelantando por parte de los Directivos y profesionales de la entidad, procesos que concluirán con la transacción final en un tribunal de arbitramento como lo establece el contrato. De esta manera se podrá garantizar que el contrato sea viable en cada uno de los componentes técnico, financiero y legal.

8.6. En cuanto al proceso de Ley 550 de 1999, a la fecha la Entidad, ha firmado la sexta reforma por medio de la cual, las partes han logrado determinar las condiciones definitivas de pago de las obligaciones a favor de los acreedores de METROCALI, garantizando la continuidad del desarrollo del objeto social del ente Gestor.

Las anteriores estrategias mencionadas, permitirán garantizar la sostenibilidad del Sistema Integrado de transporte Masivo - SITM-MIO, a corto, mediano y largo plazo,

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

las cuales están plasmadas en el Plan estratégico de la entidad que se suscribió con una vigencia del año 2024 al año 2028, que a su vez va en cumplimiento de los lineamientos del Plan de Desarrollo "Cali, Capital Pacífica de Colombia" del 2024 al 2027 del actual Alcalde Distrital. Adicionalmente, estas estrategias están enfocadas en mejorar el flujo de efectivo operacional negativo.

9. Con la firma de la sexta reforma al acuerdo de reestructuración, se acordó con el acreedor mayoritario, concesionario de operación GIT MASIVO S.A., que la Entidad realizará la compra de cartera al BANCOLOMBIA por un valor de 45.000.000.000, de la obligación que tiene el mencionado acreedor cuyo monto asciende a \$176.368.268.078 y posteriormente, El Ente Gestor a través de la figura de la compensación cancela parcialmente el pasivo a favor del acreedor por valor de \$131.368.268.078, con el derecho adquirido a la entidad financiera.

Los pagarés que garantizaban la deuda del concesionario con Bancolombia fueron entregados por el Banco al Ente Gestor

Este acuerdo contenido en la sexta reforma se describe a continuación.

- METRO CALI a partir de la disponibilidad de ciertos recursos por parte de la ALCALDIA DISTRITAL DE SANTIAGO DE CALI, ofrecerá a BANCOLOMBIA compra de derechos de crédito que tiene la entidad financiera a cargo de GIT MASIVO, lo cual está siendo objeto de negociación.
- Esta operación ha sido informada a GIT MASIVO, quien manifiesta el interés de que METRO CALI por medio de esta operación, se convierta en cesionario de BANCOLOMBIA como acreedor, de tal forma que el saldo total de esa acreencia se compense parcialmente con la obligación a cargo de METRO CALI y a favor a la fecha del presente acuerdo de GIT MASIVO y PA GIT MASIVO.
- Una vez se materialice la compra de derechos de crédito por METRO CALI a BANCOLOMBIA, y terminado el contrato de fiducia en garantía y fuente de pago (P.A. Git Masivo) , los derechos litigiosos completos del laudo arbitral de noviembre de 2018, se radicarán únicamente en cabeza de GIT MASIVO y, por lo tanto, METRO CALI podrá compensar parcialmente con GIT MASIVO, el saldo en ese momento del crédito comprado a BANCOLOMBIA, que inicialmente sería de

\$177.779.144.841, pero que se ajustará a la fecha efectiva de la operación. Esta operación, corresponde a una depuración contable y financiera, la cual no afecta el orden de prelación de créditos de los demás acreedores quirografarios y esta acorde con la finalidad del trámite concursal.

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

Esta operación genera para el Ente Gestor que al momento de la compensación extinga una obligación con un derecho de menor valor al de la Acreencia, lo que al momento del registro contable conlleva a la cancelación del derecho adquirido al banco y a disminuir el valor del pasivo, generando una diferencia que se convierte automáticamente en un ingreso para el Ente Gestor, lo que conllevaría a un impacto tributario muy alto que en todo caso la entidad no podría pagar por cuanto se está renegociando el valor de la acreencia con el apoyo de la entidad territorial, debido a que Metro Cali S.A. no tiene recursos propios que le permitan cumplir con las obligaciones de pago de los acreedores, de conformidad con la sexta reforma.

10. Ahora bien, surge un nuevo tema relacionado con la compra de la flota de buses y con ello el análisis del reconocimiento de los mismos en la contabilidad, y es justamente por la forma en que se vienen reconociendo las operaciones relacionadas con el proyecto SITM en cuentas de orden que se presentan inquietudes, que aunque técnicamente las hemos analizado, sería muy importante conocer la opinión del ente rector de la contabilidad pública, en procura de reconocer y revelar de forma adecuada las operaciones relacionadas con el sistema concesionado.

El numeral 3.11 del otrosí No. 13 dice:

3.11. Modifíquese la parte inicial y el numeral 63.1. de la Cláusula 63 del Contrato de Concesión "PROPIEDAD DE LA FLOTA Y MECANISMOS DE FINANCIACIÓN", por el siguiente texto:

"La flota deberá ser de propiedad del CONCESIONARIO, lo cual será verificado por Metro Cali S.A. al momento de efectuar la evaluación de los documentos que le deberá presentar el CONCESIONARIO ante Metro Cali S.A. para la obtención del Certificado de Operación de los autobuses.

63.1. No obstante lo anterior, el CONCESIONARIO podrá hacer uso de mecanismos de financiación o ceñirse a la provisión por parte de Metro Cali o la Entidad que este designe prevista en la Cláusula 53 del Contrato de Concesión, que podrían requerir que la titularidad de la propiedad de la flota radique en personas diferentes al CONCESIONARIO.

El Acuerdo No. 0563 del 21 de febrero de 2023 en su artículo 32 establece:

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

"POR EL CUAL SE MODIFICAN LOS ACUERDOS 0401 DE 2016 Y 0452 DE 2018 Y SE DICTAN OTRAS DISPOSICIONES."

distritales que se apliquen a la modalidad de contrato que celebren con esta entidad".

Artículo 32. FONDO CUENTA SOBRETASA A LA GASOLINA. Los recursos que el Distrito de Santiago de Cali recaude por concepto de la sobretasa a la gasolina motor extra y corriente, se manejarán en un fondo cuenta denominado "Sobretasa a la Gasolina", que se crea como una cuenta independiente de Ingresos y gastos que funcionará sin personería jurídica, en los términos del artículo 30 del Decreto ley 111 de 1996, para sufragar gastos de inversión.

Los rendimientos financieros que generen los recursos del Fondo Cuenta Sobretasa a la Gasolina acrecentarán los recursos del mismo, para atender la destinación dada en el presente Acuerdo.

El recaudo de los recursos del fondo cuenta estará a cargo del Departamento Administrativo de Hacienda, mediante el cual se garantiza su control independiente. El Departamento Administrativo de Planeación garantizará su distribución de conformidad con la destinación que en este Acuerdo se establece.

El Fondo Cuenta Sobretasa a la Gasolina será objeto de reglamentación por parte del Alcalde.

Parágrafo: Los recursos de que trata el artículo 26 del presente Acuerdo, destinados a METROCALI S.A., se manejarán y ejecutarán bajo los esquemas financieros y fiduciarios que éste considere.

Artículo 33. ACTIVIDADES. Los recursos de que trata el presente Acuerdo serán destinados a la ejecución de las siguientes actividades: Plan Infraestructura CONPES, Adquisición de material rodante, Plan de Recuperación de Flota- PRF, Infraestructura Tecnológica de Recaudo, Control y Gestión, Plan Mejoramiento Malla Vial, Construcción y Mantenimiento de Ciclo infraestructura, Seguridad y Cultura, Pago Fresa/DEBCA, Desintegración Física, Pago Patios y Talleres, FESDE.

Parágrafo: Las actividades establecidas en este artículo son de carácter prioritario, sin perjuicio de otras que resulten necesarias para lograr la sostenibilidad del Sistema de Transporte Público*.

Independientemente del mecanismo que se utilice para la adquisición de la flota de transporte por parte del Ente Gestor, es necesario manifestar que los recursos para atender este compromiso están garantizados a través de la transferencia de sobretasa a la gasolina u otros recursos provenientes del Distrito Especial.

11. De la lectura del 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, emitido por la Contaduría General de la Nación en el año 2022, es claro que el ente gestor continúa registrando las operaciones relacionadas con el proyecto SITM-MIO en cuentas de orden. No obstante, es la Entidad territorial quien debe registrar en el balance todas las operaciones relacionadas con el sistema concesionado.

12. La Entidad actualmente tiene reconocidos procesos en contra por demandas generadas en su mayoría por el desarrollo de las obras, los cuales cuando se recibe el fallo definitivo para pagar y dependiendo de la cuantía se solicita los recursos a la entidad territorial, debido a que los recursos propios no son suficientes para asumir estos gastos.

El documento CONPES 3368 de agosto 01 de 2005 en el capítulo IV. Aspectos específicos b) Costos Adicionales y Contingencias que dice: "...Cualquier costo adicional en el Proyecto deberá ser asumido por las Entidades Territoriales según la asignación de riesgos establecida y el esquema de contratación que se defina para cada Proyecto, La Entidad Territorial a través del Ente Gestor deberá establecer los

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

mecanismos de ajuste y control económico necesarios para mantener en todo momento la viabilidad y sostenibilidad del SITM incluyendo la entrada en operación del mismo..."

CONSULTAS

Con base en lo anteriormente expresado se presentan las siguientes consultas:

1. Los recursos para asumir los pagos relacionados con las renegociaciones con los concesionarios de operación los ha transferido el Distrito Especial de Cali, debido a que el ente Gestor no cuenta con los recursos para pagos de las cuantías antes mencionadas. De acuerdo con 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, emitido por la Contaduría General de la Nación en el año 2022 y teniendo en cuenta que el ente Gestor no dispone de los recursos para asumir el pago de las negociaciones con los concesionarios. Se consulta:

1.1 ¿Cuál debe ser el tratamiento contable del valor de la cuenta por pagar de Blanco y Negro Masivo al Ente Gestor, por valor de \$35,000,000,000 incluido el IBR +2%, el cual se viene descontando de forma mensual del valor de la tarifa que le corresponde al concesionario, esta operación que no se ejecuta a través del ente Gestor sino a través del P.A. Fidumío y se constituye en un menor valor de FESDE al momento de solicitar la transferencia al Distrito Especial?

1.2 Si el IBR+2%, no lo recibe efectivamente el ente gestor, porque se descuenta de la tarifa que le corresponde al concesionario. ¿Cuál es el tratamiento contable de esta operación y en cabeza de quién estaría?

1.3 La compra de la cartera a Bancolombia por parte del Ente Gestor se hizo por valor de \$35,000,000,000, los recursos para pagar esta negociación los transfirió el Distrito Especial. No obstante, el pasivo que tenía el concesionario Blanco y Negro Masivo S.A. ascendía a un valor de \$148.685.000.000. ¿El ente Gestor debe hacer algún registro contable por la diferencia, a pesar de que el valor de la demanda estaba reconocido en cuentas de orden como un pasivo contingente?

(...)

2. El Distrito Especial transfirió al Ente Gestor para el pago de la acreencia (2460 Pasivo por sentencias) con el concesionario GIT MASIVO S.A. un valor de \$45,000,000,000, dentro del marco del proceso de renegociación del contrato de concesión No. 1 (Otro sí No. 13) y la sexta reforma al acuerdo de reestructuración, teniendo en cuenta que el concesionario tenía un pasivo con Bancolombia por valor de \$176.368.268.078 y posteriormente, el ente Gestor a través de la figura de la compensación canceló parcialmente el pasivo a favor del acreedor por valor de \$131.368.268.078, con el derecho adquirido a la entidad financiera. Este ingreso

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

genera un impacto tributario para el Ente gestor por impuesto de renta por valor de \$45.978.893.827 y no se cuenta con los recursos para asumir esta obligación. Actualmente es la Entidad Territorial quien transfiere los recursos para dar cumplimiento trimestralmente a la sexta reforma del acuerdo de reestructuración.

¿Cuál es el tratamiento contable de esta operación y en cabeza de quien estaría? Los pagarés que garantizaban la deuda del concesionario con Bancolombia fueron entregados por el Banco al Ente Gestor.

(...)

3. El motivo por el cual Metro Cali S.A., Acuerdo de Reestructuración se encuentra dentro del proceso de reestructuración de pasivos (Ley 550 de 1999) es por una demanda de un concesionario de la operación (Git Masivo S.A.), cuyos pagos a la fecha se han efectuado en su mayoría con transferencias del Distrito Especial de Cali. ¿Cuál debe ser el tratamiento contable de estas operaciones y a cargo de qué entidad estarían?

4. Si la realidad de los hechos económicos evidencia que el Distrito Especial es quien ha venido sosteniendo al Ente Gestor para evitar su liquidación, ¿Las operaciones que conllevaron a la Entidad en el proceso de Ley 550 de 1999 debiera ser reconocidas también por la entidad territorial?

Para el caso de la compra de la flota de transporte, en el entendido que los recursos provienen del Distrito (sobretasa a la gasolina u otras fuentes). ¿Cuáles son los registros que debe realizar el Ente gestor para la vinculación de flota?, que valga decir ésta puede ser a través de una compra directa o en el marco del cumplimiento de conciliación aprobada por tribunal de arbitramento del centro de conciliación y arbitraje de la Cámara de comercio de Cali. En todo caso, los vehículos que se adquieren para el sistema de transporte Masivo MIO, el Ente Gestor los entregará en calidad de comodato a los concesionarios de la 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 lo dispuesto en la Resolución 439 de 2024, establece:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

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

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

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

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 suceso 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.

(...)

6.1.2. Pasivos

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

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 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, actualizado según la Resolución 064 de 2022, señala:

“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.

(...)

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.

(...)

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

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

(...)

7. DEMANDAS, ARBITRAJES Y CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES

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

La entidad territorial o el ente gestor que actúe como sujeto demandado o convocado por terceros, registrará las demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de conformidad 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 o del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público.

(...)

9. FLUJOS DE INFORMACIÓN

Las entidades territoriales y los entes gestores implementarán los 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 financiación, construcción u operación del SITMP, los soportes y documentos contables estén en poder y custodia de una entidad fiduciaria o de una entidad que tenga como función administrar los recursos. Ahora bien, en caso de que, para la construcción, desarrollo, adquisición, rehabilitación o mejora de activos del SITMP, se realicen acuerdos de concesión, la entidad territorial adelantará, por medio del ente gestor, las solicitudes de información correspondientes ante el concesionario con el fin de que se garantice la obtención de información completa, oportuna y pertinente” (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.

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

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

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

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

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

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; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

Así mismo, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera define los activos como los recursos controlados por la empresa, de los

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

cuales espera generar beneficios económicos futuros, a través del derecho otorgado de usar estos recursos para producir o suministrar bienes o servicios. El control sobre un recurso implica, entre otros, los riesgos inherentes que se asumen y que son significativos; la capacidad de la empresa para usarlo, con el fin de generar beneficios económicos futuros; el acceso al recurso o su capacidad de restringirlo; y la existencia de un derecho exigible sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso. 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.

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.

De otra parte, 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 incluye el tratamiento contable que deben atender las empresas que participen en calidad de entes gestores en relación con los recursos entregados por la entidad territorial para la sostenibilidad del SITMP y las demandas, arbitrajes y conciliaciones extrajudiciales de las cuales se tenga la calidad de parte demandante, demandada, convocante o convocada.

Asimismo, el mencionado procedimiento indica que le corresponde a la entidad territorial reconocer los hechos económicos relacionados con los sistemas integrados de transporte masivo de pasajeros en su información financiera, para la cual reconocerá los activos, pasivos, ingresos, gastos y costos que sean generados por el sistema.

Teniendo en cuenta lo anterior, se procede a atender las preguntas planteadas en su consulta, de la siguiente manera:

Pregunta 1. Recursos pagados a nombre de Blanco y Negro Masivo S.A.

Es necesario tener en cuenta que Metro Cali, en su calidad de gestor del sistema, fue el llamado a responder por el laudo arbitral definitivo condenatorio del Tribunal Arbitral, y que con ello nació el derecho a que el Distrito de Cali desembolsara los recursos necesarios para cubrir con dicha obligación por cuanto Metro Cali no cuenta con los recursos suficientes para atenderla; y que el concesionario Blanco y Negro

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

Masivo S.A. se comprometió a pagar dichos recursos a través de la disminución del valor recibido por contraprestación del sistema.

Partiendo de lo anterior, se evidencia que los recursos entregados para saldar la deuda no fueron erogados de los dineros propios de la empresa, razón por la cual no le corresponderá a Metro Cali reconocer los recursos que Blanco y Negro Masivo S.A. abone por medio del descuento realizado a la tarifa, por cuanto dichos recursos no serán parte del patrimonio de la empresa. Adicionalmente, no se encuentra información que evidencie que el Distrito de Cali entregó a la empresa los recursos en calidad de subvención, que le permitiera reconocer estos como ingresos y posteriormente como un derecho de cobro a Blanco y Negro Masivo S.A. Por su parte, respecto a la diferencia generada entre el valor a pagar por la tarifa y el descuento por abono a la deuda, tampoco será registrada por parte de Metro Cali, dado que para la empresa no representan recursos.

Por lo anterior, le corresponderá al Distrito de Cali reconocer el derecho por lo recursos girados a nombre de Blanco y Negro en virtud el laudo arbitral y la cuenta por pagar por el valor de la tarifa del servicio.

Pregunta 2. Recursos pagados a nombre de GIT Masivo S.A.

Dado que la situación descrita con GIT Masivo S.A. es similar a la situación que ocurre con el concesionario Blanco y Negro Masivo S.A., le corresponda a la empresa aplicar lo indicado en el literal anterior, partiendo del hecho de que los recursos con los cuales se atiende la obligación provienen del Distrito de Cali.

Pregunta 3. Tratamiento demanda de GIT Masivo S.A. en contra de la empresa.

De acuerdo 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, 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

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

de orden, si la obligación era posible, en aplicación al tratamiento contable señalado en el procedimiento para cada tipo de obligación.

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 último, 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 4. Reconocimiento de obligaciones por parte de la entidad territorial.

Si como parte del proceso realizado, el Distrito de Cali adquiere la obligación de reembolsar los recursos que sean entregados por la empresa para el pago de las obligaciones, la empresa atenderá 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. Reconocimiento contable de la compra de la flota de transporte.

De acuerdo con 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, la empresa que actúa como ente gestor controlará la adquisición de los activos del SITMP en la cuenta 8355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN, y estos no afectarán la información financiera de la empresa. Por lo anterior, le corresponderá al Distrito de Cali reconocer los activos adquiridos en su información financiera, atendiendo los criterios de la Norma de propiedades, planta y equipo.

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

CONCEPTO No. 20251100046121 DEL 04-12-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Cuentas por cobrar Cuentas por pagar Ingresos de transacciones sin contraprestación
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los subsidios y contribuciones relacionados con el Fondo de Solidaridad para Subsidios y Redistribución de Ingresos (FSSRI), con el cual se asignan los subsidios tanto del servicio público domiciliario de energía eléctrica como del servicio de gas natural por red física
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 Cuentas por pagar
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los subsidios y contribuciones relacionados con el Fondo de Solidaridad para Subsidios y Redistribución de Ingresos (FSSRI), con el cual se asignan los subsidios tanto del servicio público domiciliario de energía eléctrica como del servicio de gas natural por red física

Doctor
ANDRES DAVID NONTIEN NUÑEZ
Subdirección Administrativa y Financiera
Contratista – Profesional Especializado
Ministerio de Minas y Energía
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100049542 del 7 de octubre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“En atención al caso presentado en la mesa de trabajo realizada el día 30 de septiembre de 2025 con la Contaduría General de la Nación (CGN), el Ministerio de

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

Minas y Energía y los operadores del sector energía y gas, se solicita a la CGN expedir procedimiento o concepto según considere, sobre el tratamiento contable para el reconocimiento y actualización de los subsidios de energía y gas y la contribución a los subsidios de energía y gas.

Problemática: La aplicación de la normatividad vigente para el reconocimiento de subsidios y contribuciones de subsidios genera diferencias en operaciones reciprocas debido a la diferencia en el momento de reconocimiento de parte del Ministerio y los operadores”.

Cabe resaltar que el consultante incluyó en su solicitud de mesa de trabajo, radicada con el N° 20250010028292 del 6 de junio de 2025, la siguiente información:

“En la auditoría realizada por la Contraloría General de la Nación, de la vigencia 2023, se realizaron dos hallazgos indicando que el Ministerio al cierre de esta vigencia presentaba una subestimación de la cuenta por cobrar de contribuciones y de la cuenta por pagar de subsidios (Hallazgo No. 04 Subestimación en la cuenta Cuentas por Cobrar – Contribuciones y Hallazgo No. 05 Subestimación en la cuenta Cuentas por Pagar – Subsidios). Lo anterior después de realizar una circularización a los operadores de energía en donde se compararon los saldos con los del Ministerio, encontrando diferencias originadas principalmente por que los operadores registran las contribuciones por pagar y los subsidios por cobrar al momento en que realizan la facturación, sin embargo de acuerdo a los tiempos establecidos en la normatividad vigente para el reporte, validación y reconocimiento de subsidios, esta información llega al grupo contable del Ministerio 3 o 4 meses después, situación que no permite realizar el reconocimiento en el mismo mes.

Para la vigencia 2024 la Contraloría General de la Nación dejó por segunda vez la misma observación (Hallazgo No 02. Subestimación en la cuenta Cuentas por Pagar – Subsidios), indicando que el Ministerio presenta subestimación de la cuenta por pagar de subsidios, lo anterior después de comparar los saldos reportados por los operadores de energía y gas mediante circularización realizada con los saldos presentados por el Ministerio al cierre de la vigencia 2024.

El Ministerio ha dado respuesta indicando que para la entidad, los criterios de reconocimiento de cuentas por pagar y cuentas por cobrar establecidos en el marco de regulación contable para entidades de gobierno resolución 533 y sus modificaciones, se cumplen una vez se emite del documento que hace exigible el derecho u obligación, que para este caso es la resolución, por la cual se reconocen los valores a pagar que no van a ser objeto de ajuste y se define la fecha de pago.

Teniendo en cuenta que los subsidios por pagar son objeto de validaciones y que se tiene incertidumbre sobre el valor a pagar y la fecha en que deben ser cancelados, se pensaría por parte del Ministerio realizar el reconocimiento de una provisión contable, pero el tratamiento seguiría generando diferencias en operaciones reciprocas ya que,

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

de acuerdo con las reglas de eliminación, las cuentas del grupo 27 – Provisiones no es recíproca con las cuentas por cobrar.

En el caso de que el Ministerio reconociera subsidios por pagar en el mismo mes que los reconoce el operador, estos estarían sujetos a ajustes que podrían aumentar o disminuir su valor después de las validaciones que debe realizar el Ministerio en cumplimiento de la normatividad vigente.

La mesa de trabajo se solicita antes de requerir un concepto para poder explicar todo el proceso y sustento normativo y posteriormente se pueda emitir una doctrina que permita solucionar esta problemática la cual afecta a diferentes empresas y entidades que están bajo el ámbito de aplicación del régimen de contabilidad pública, tanto entidades de Gobierno como empresas de economía mixta. Las empresas de energía son en promedio 35 operadores y de gas en promedio 55 con los cuales debemos conciliar operaciones recíprocas.

Contextualización normativa

El Gobierno Nacional mediante las Leyes 142 de 1994 y 286 de 1996, creó el FSSRI como un fondo cuenta para administrar y distribuir los recursos asignados del Presupuesto General de la Nación y del mismo fondo, destinados a cubrir los subsidios del servicio público domiciliario de energía eléctrica a los usuarios de menores ingresos.

El FSSRI se rige por los Decretos 847 de 2001 y 201 de 2004, que reglamentan las leyes 142 y 286 de 1996 y que se encuentran compilados en el DUR 1073 del 2015, donde se establecen los procedimientos de liquidación, cobro, recaudo y manejo de los subsidios y de las contribuciones de solidaridad en materia del servicio público domiciliario de energía eléctrica.

El Ministerio de Minas y Energía administra el Fondo de Solidaridad para Subsidios y Redistribución de Ingresos (FSSRI), con el cual se asignan los subsidios tanto del servicio público domiciliario de energía eléctrica como del servicio de gas natural por red física.

Los mencionados subsidios son aplicados por parte de las empresas prestadoras de los dos mencionados servicios públicos a los usuarios beneficiarios y posteriormente el Ministerio de Minas y Energía a través de resoluciones de pago les reembolsa los recursos. Esto posterior al cumplimiento de una serie de trámites y requisitos.

El FSSRI se financia a través de dos fuentes que son:

Las contribuciones de solidaridad que pagan los usuarios de mayores ingresos. Para energía eléctrica corresponde a un 20% adicional sobre el valor de prestación del

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

servicio y lo pagan los usuarios residenciales de estratos 5 y 6, los usuarios comerciales y algunos usuarios industriales.

Los recursos que en cada vigencia fiscal le asignen desde el Presupuesto General de la Nación.

Las contribuciones de solidaridad a las que se hizo mención en el párrafo anterior son facturadas y recaudadas por los prestadores del servicio y posteriormente giradas al FSSRI en los tiempos y condiciones definidas en el literal b) del artículo 2.2.3.2.6.1.4 del Decreto 1073 de 2015.

En ese sentido, tanto los subsidios como las contribuciones de solidaridad son facturadas a los usuarios por los prestadores del servicio y estos, en cumplimiento de lo establecido en literal a) del artículo 2.2.3.2.6.1.4 del Decreto 1073 de 2015, deben presentar al Ministerio de Minas y Energía una conciliación trimestral en la cual informan y declaran las cuentas fuente al FSSRI.

Al Ministerio, en cumplimiento de ese mismo literal y artículo del Decreto 1073 de 2015 le corresponde emitir las validaciones de las cuentas de subsidios y contribuciones del FSSRI a partir de las conciliaciones trimestrales reportadas por las empresas.

Las conciliaciones trimestrales se deben reportar, a más tardar, 30 días después de culminado el respectivo trimestre que se reporta, así:

Primer trimestre (enero-febrero-marzo) a más tardar el 30 de abril.

Segundo trimestre (abril-mayo-junio) a más tardar el 30 de julio.

Tercer trimestre (julio-agosto-septiembre) a más tardar el 30 de octubre.

Cuarto trimestre (octubre-noviembre-diciembre) a más tardar el 30 de enero del año siguiente.

De acuerdo con esto, el Ministerio de Minas y Energía conoce la información de déficit de subsidios (valor pendiente de pago por parte del Ministerio a una empresa por cuenta de los subsidios que fueron aplicados en el trimestre) o del superávit de contribuciones (valor pendiente de pago por parte de una empresa al FSSRI por cuenta de las contribuciones que fueron facturadas en el trimestre) solo 30 días después de terminado el trimestre respectivo y posterior a ello inicia un periodo de validación con el cual se corrobora o se cuestiona el valor reportado por la empresa”.

Ahora bien, de la mesa de trabajo llevada a cabo el pasado 30 de septiembre de 2025, se resaltan los siguientes aspectos:

- En términos generales, el Ministerio cuenta con una regulación que establece el momento en que los operadores deben reconocer los subsidios y las contribuciones, lo cual ocurre al momento de facturar al usuario. Sin embargo, conforme a la

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

normativa vigente, es necesario surtir un proceso de validación previo, ya que el Ministerio no puede efectuar el reconocimiento sin haber realizado dicha verificación.

- Este proceso puede tardar hasta cuatro meses, lo que ocasiona que, al cierre de la vigencia, las empresas reconozcan valores diferentes a los registrados por el Ministerio, generando discrepancias en las operaciones recíprocas. Estas diferencias son las que han motivado las observaciones de la Contraloría General de la República.

- Los prestadores aplican los subsidios y las contribuciones al momento de facturar al usuario.

- Las empresas consolidan su información trimestralmente y la reportan al Ministerio dentro de los 30 días siguientes a la finalización del trimestre, conforme a lo establecido en el Decreto 1073 de 2015.

- Aunque cada vigencia comprende 12 meses, el último reporte se presenta en la siguiente vigencia.

- Una vez se realiza el reporte —30 días después de cerrado el periodo— se emite una comunicación para validar la concordancia de la información. Dicho reporte se cruza con la facturación, teniendo en cuenta que la factura de enero corresponde al consumo de diciembre, por lo cual la información siempre presenta un desfase temporal.

- La información remitida por parte de los prestadores del servicio público ha sido depurada antes de ser enviada, aunque pueden persistir errores que serían mínimos.

- El Ministerio expide una primera resolución en la que se presentan las diferencias encontradas, sin que ello implique el cierre definitivo del reporte. Más adelante, se realiza una segunda validación que confirma el cumplimiento de las obligaciones por parte de las empresas, y con base en ella se emite la resolución definitiva para realizar el pago.

CONSIDERACIONES

El Decreto 1073 de 2015, por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario del Sector Administrativo de Minas y Energía, establece:

“SUBSECCIÓN 6.1

LIQUIDACIÓN, COBRO, RECAUDO Y MANEJO DE LAS CONTRIBUCIONES DE SOLIDARIDAD Y DE LOS SUBSIDIOS EN MATERIA DE SERVICIOS PÚBLICOS DE ENERGÍA ELÉCTRICA Y GAS COMBUSTIBLE DISTRIBUIDO POR RED FÍSICA.

ARTÍCULO 2.2.3.2.6.1.1. Naturaleza del Fondo de Solidaridad para Subsidios y Redistribución de Ingresos para los servicios de energía eléctrica y gas combustible

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

distribuido por red física. El Fondo de Solidaridad para Subsidios y Redistribución de Ingresos de la Nación - Ministerio de Minas y Energía, de que trata el artículo 89.3 de la Ley 142 de 1994 y el artículo 4 de la Ley 632 de 2000 es un fondo cuenta especial de manejo de recursos públicos, sin personería jurídica, sujeto a las normas y procedimientos establecidos en la Constitución Nacional, el Estatuto Orgánico del Presupuesto General de la Nación y las demás normas legales vigentes; cuenta en la cual se incorporarán en forma separada y claramente identificable para cada uno de los servicios públicos domiciliarios de energía eléctrica y gas combustible distribuido por red física, los recursos provenientes de los excedentes de la contribución de solidaridad una vez se apliquen para el pago de la totalidad de los subsidios requeridos en las respectivas zonas territoriales.

ARTÍCULO 2.2.3.2.6.1.2. Funciones del Ministerio de Minas y Energía en relación con el Fondo de Solidaridad para Subsidios y Redistribución de Ingresos. Corresponde al Ministerio de Minas y Energía en relación con el Fondo de Solidaridad para Subsidios y Redistribución de Ingresos, además de desarrollar las funciones establecidas en las leyes, las siguientes:

(...)

2. Determinar el monto de las contribuciones facturadas y los subsidios aplicados que se reconocerán trimestralmente a las empresas que los facturen, en el proceso de conciliación de subsidios y contribuciones de solidaridad.

(...)

ARTÍCULO 2.2.3.2.6.1.3. Contabilidad interna. Las entidades prestadoras de los servicios públicos domiciliarios deberán, en contabilidad separada, llevar las cuentas detalladas de los subsidios y las contribuciones de solidaridad facturadas y de las rentas recibidas por concepto de contribución o por transferencias de otras entidades para sufragar subsidios, así como de su aplicación.

(...)

ARTÍCULO 2.2.3.2.6.1.4. Procedimiento interno. Las entidades prestadoras de servicios públicos, efectuarán y enviarán trimestralmente al Ministerio de Minas y Energía, la conciliación de sus cuentas de subsidios y contribuciones de solidaridad, de conformidad con lo dispuesto en este artículo y la metodología establecida por el Ministerio de Minas y Energía.

a) Liquidación, reportes y validación. Los comercializadores, autogeneradores y transportadores de energía eléctrica y de gas combustible distribuido por red física, efectuarán liquidación trimestral de subsidios y contribuciones por mercado de comercialización, según definiciones de Mercado de Comercialización para el servicio público de electricidad, Mercado de Comercialización para el servicio público de gas

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

combustible distribuido por red física y Mercado de Comercialización en las Zonas no Interconectadas del presente decreto, con corte al último día de cada trimestre calendario, teniendo en cuenta los subsidios otorgados, las contribuciones facturadas, los giros recibidos de los comercializadores no incumbentes, incluyendo los rendimientos o intereses de mora, las transferencias del Presupuesto de la Nación y/o Entidades Territoriales por pagos por menores tarifas y los giros del Fondo de Solidaridad para Subsidios y Redistribución de Ingresos.

Los comercializadores, autogeneradores y transportadores de energía eléctrica y de gas combustible distribuido por red física, deberán reportar al Fondo de Solidaridad - Ministerio de Minas y Energía, la conciliación trimestral de sus cuentas de subsidios y contribuciones, dentro de treinta (30) días calendario siguientes al cierre del respectivo trimestre, de conformidad con la metodología establecida por este Ministerio, anexando toda la información soporte requerida, para su validación.

El Ministerio emitirá su validación mediante comunicación escrita en el evento de no encontrar ninguna objeción. En caso contrario, los comercializadores podrán justificar las diferencias remitiendo al Ministerio la información aclaratoria dentro del mes siguiente a la fecha en la que reciba la comunicación escrita sobre el particular. Si transcurrido este plazo el Fondo de Solidaridad para Subsidios y Redistribución de Ingresos no recibe las aclaraciones que justifiquen la diferencia, la validación final se hará con base en la validación inicial realizada por el Ministerio de Minas y Energía, la cual quedará en firme. Este Ministerio se reserva el derecho de efectuar las auditorías respectivas cuando lo estime necesario.

En el caso de empresas que presenten un mayor superávit con la validación final, la diferencia entre el valor validado por el Ministerio de Minas y Energía y el reportado por la empresa deberá ser girada, junto con sus rendimientos, calculados de acuerdo con la tasa de corrección monetaria a partir del día siguiente del cierre del trimestre calendario respectivo, al comercializador incumbente o al Fondo de Solidaridad para Subsidios y Redistribución de Ingresos, según sea el caso, de acuerdo con las instrucciones establecidas por el Ministerio de Minas y Energía.

(...)

ARTÍCULO 2.2.3.2.6.1.5. Sujetos responsables de la facturación y recaudo de la contribución de solidaridad. Son responsables de la facturación y recaudo de la contribución de solidaridad, las siguientes personas:

1. Las empresas prestadoras de los servicios públicos de energía eléctrica y gas combustible distribuido por red física.

(...)

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

ARTÍCULO 2.2.3.2.6.1.7. Responsabilidad de los prestadores de servicios públicos. Todo recaudador de contribuciones de solidaridad será patrimonialmente responsable y deberá efectuar el traslado oportuno de las sumas facturadas.

Es deber de los recaudadores de la contribución de solidaridad, informar trimestralmente al Ministerio de Minas y Energía- Fondo de Solidaridad para Subsidios y Redistribución de Ingresos, acerca de los valores facturados y recaudados de la contribución de solidaridad, así como de los valores que, de acuerdo con lo dispuesto en las normas presupuestales y en las Leyes 142 y 143 de 1994, y 286 de 1996, asignen los prestadores del servicio.

Los montos facturados de la contribución de solidaridad que se apliquen al pago de subsidios y no puedan ser recaudados, podrán ser conciliados contra nuevas contribuciones seis (6) meses después de facturadas. Si posteriormente se produce su recaudo, deberán contabilizarse como nueva contribución.

(...)

ARTÍCULO 2.2.3.2.6.1.10. Transferencias efectivas de las entidades prestadoras de los servicios públicos. Sin perjuicio del cumplimiento de las normas presupuestales sobre apropiaciones y ordenación del gasto, las transferencias efectivas de dinero de las entidades prestadoras de servicios públicos al Fondo de Solidaridad para Subsidios y Redistribución de Ingresos por concepto de contribuciones de solidaridad sólo ocurrirán cuando se presente superávit, después de compensar internamente los recursos necesarios para otorgar subsidios, las contribuciones facturadas en su Mercado de Comercialización y las recibidas de otros comercializadores, del Presupuesto Nacional, de los presupuestos departamentales, distritales o municipales y/o del Fondo de Solidaridad para Subsidios y Redistribución de Ingresos con el monto de los subsidios facturados en un trimestre (subrayados fuera de texto).

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

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

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” (subrayados fuera de texto).

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

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

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

(...)

47. Periodo contable: corresponde al periodo sobre el cual la entidad informa acerca de su situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo, efectuando las operaciones contables de ajustes y cierre. El periodo contable es el lapso transcurrido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

6.1.1. Activos

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

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

recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

(...)

6.1.2. Pasivos

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

(...)

6.1.4. Ingresos

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

(...)

6.1.5. Gastos

75. Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades.

(...)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

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

(...)

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

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

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

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

(...)

CAPÍTULO II. PASIVOS

(...)

3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

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

(...)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

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

(...)

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

30. Los ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones corresponden a ingresos sin contraprestación determinados en las disposiciones legales, que se originan, entre otros, en las retribuciones que efectúan los usuarios de un servicio a cargo del Estado, en los pagos obligatorios derivados de la relación laboral de entidades públicas y privadas, en los gravámenes que afectan a un determinado y único grupo social y económico los cuales se utilizan en su beneficio, y en los pagos obligatorios que efectúan terceros como consecuencia de la infracción a requerimientos legales.

1.4.1. Reconocimiento

31. La entidad reconocerá ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina y rentas parafiscales, cuando surja el derecho de cobro originado en liquidaciones privadas, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los usuarios, una vez dichas liquidaciones oficiales y demás actos administrativos queden en firme, y en otros documentos que establezcan derechos de cobro a favor de la entidad” (subrayados fuera de texto).

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 439 de 2024, establece:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

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

(...)

48. 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

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

50. Los estados financieros representan los efectos de los hechos económicos agrupados en categorías que comparten características económicas comunes y que corresponden a los elementos de los estados financieros. Los elementos relacionados directamente con la situación financiera son los activos, los

6.1.1. Activos

52. Los activos son recursos controlados por la empresa que resultan de un suceso 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.

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

(...)

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" (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 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.

(...)

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" (subrayados fuera de texto).

CONCLUSIONES

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

Teniendo en cuenta las consideraciones expuestas, en primer lugar, es importante resaltar que el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la 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 Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, indican 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, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

De igual manera, establece que el principio de periodo contable corresponde al periodo sobre el cual la entidad o la empresa informa acerca de su situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo, efectuando las operaciones contables de ajustes y cierre, y que corresponde al lapso transcurrido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre.

En ese sentido tanto las Empresas Prestadoras de Servicios Públicos como el Ministerio de Minas y Energía deberán reconocer en su información financiera tanto los subsidios como las contribuciones atendiendo al principio de devengo y de periodo contable.

Por otro lado, de acuerdo con el Decreto 1073 de 2015, corresponde al Ministerio de Minas y Energía determinar el monto de las contribuciones facturadas y de los subsidios aplicados que se reconocerán trimestralmente a las empresas que los facturen, en el marco del proceso de conciliación de subsidios y contribuciones de solidaridad.

Asimismo, las entidades prestadoras de servicios públicos deben efectuar y remitir trimestralmente al Ministerio de Minas y Energía la conciliación de sus cuentas de subsidios y contribuciones de solidaridad, dentro de los treinta (30) días calendario siguientes al cierre del respectivo trimestre. Esto implica que la información correspondiente al cierre del 31 de diciembre de cada periodo contable deberá ser recibida por el Ministerio, como máximo, el 31 de enero del periodo siguiente.

Frente a esta situación, el Marco Conceptual también plantea que el reconocimiento de los elementos de los estados financieros se debe efectuar cuando se cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, se tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad.

Respecto a este último aspecto, la medición fiable implica que un hecho económico tiene un valor que se puede determinar con razonabilidad. Algunas veces la medición

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

requiere el uso de estimaciones razonables como una parte esencial en la elaboración de los estados financieros, sin que ello menoscabe su fiabilidad.

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

A partir de lo expuesto, y considerando que, según la información presentada en la mesa de trabajo del 30 de septiembre de 2025, los prestadores del servicio público depuraron la información antes de su envío, aunque podrían persistir errores mínimos, se concluye que el Ministerio puede realizar una medición fiable del valor de los subsidios. En consecuencia, deberá reconocer una cuenta por pagar, la cual podrá ser objeto de ajustes posteriores en caso de presentarse objeciones sobre la información remitida.

Dado lo anterior, el Ministerio y las Empresas deberán aplicar el siguiente tratamiento contable, según corresponda a la contribución o al subsidio:

- Reconocimiento de la contribución

En el momento en que la Empresa facture el servicio público a los usuarios debitará la subcuenta correspondiente de la cuenta 1318-PRESTACIÓN DE SERVICIOS PÚBLICOS por el valor total de la factura, acreditará la subcuenta 240723-Fondo de Solidaridad y Redistribución del Ingreso - Servicios públicos de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS, por el valor correspondiente a la contribución, y acreditará la subcuenta y cuenta correspondiente del grupo 43-VENTA DE SERVICIOS.

Por su parte, en el momento en que el Ministerio reciba la información relacionada con la contribución debitará la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 411061-Contribuciones de la cuenta 4110-CONTRIBUCIONES, TASAS E INGRESOS NO TRIBUTARIOS.

- Reconocimiento del subsidio

En el momento en que la Empresa facture el servicio público a los usuarios debitará la subcuenta correspondiente de la cuenta 1318-PRESTACIÓN DE SERVICIOS PÚBLICOS y acreditará la subcuenta y cuenta correspondiente del grupo 43-VENTA DE SERVICIOS por el valor total del servicio prestado. Ahora bien, con el fin de facilitar la aplicación de los pagos del subsidio, la empresa adoptará los mecanismos que le permitan identificar la parte del derecho por la prestación del servicio que será cobrado al Ministerio.

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

Por su parte, en el momento en que el Ministerio reciba la información relacionada con el subsidio, la entidad de gobierno debitará la subcuenta correspondiente de la cuenta 5550-SUBSIDIOS ASIGNADOS y acreditará la subcuenta correspondiente de la cuenta 2430-SUBSIDIOS ASIGNADOS.

Una vez surtida la verificación de la información que lleva a cabo el Ministerio se ajustará el valor de la cuenta por pagar. Si el valor de la cuenta por pagar aumenta, debitará la subcuenta correspondiente de la cuenta 5550-SUBSIDIOS ASIGNADOS y acreditará la subcuenta correspondiente de la cuenta 2430-SUBSIDIOS ASIGNADOS.

Si, por el contrario, el valor de la cuenta por pagar disminuye, el Ministerio debitará la subcuenta correspondiente de la cuenta 2430-SUBSIDIOS ASIGNADOS y la subcuenta correspondiente de la cuenta 5550-SUBSIDIOS ASIGNADOS, si el gasto se reconoció en el mismo periodo contable, o la subcuenta 480890-Otros ingresos diversos de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS si el gasto se reconoció en periodos contables anteriores.

Ahora bien, considerando los registros contables propuestos anteriormente las entidades reportarán como recíprocas:

- La subcuenta 240723-Fondo de Solidaridad y Redistribución del Ingreso - Servicios públicos de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS por parte de la empresa, y la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR por parte del Ministerio, por el valor correspondiente a la contribución.

- La subcuenta correspondiente de la cuenta 1318-PRESTACIÓN DE SERVICIOS PÚBLICOS por parte de la empresa, y la subcuenta correspondiente de la cuenta 2430-SUBSIDIOS ASIGNADOS por parte del Ministerio, por el valor correspondiente al subsidio.

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

CONCEPTO No. 20251100046381 DEL 11-12-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Gastos de transferencias y subvenciones Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración Catálogo General de Cuentas
	SUBTEMA	Tratamiento contable de convenios y contratos suscritos con la E.S.E. Metrosalud. Uso de la cuenta 1384-OTRAS 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 Ingresos de actividades ordinarias Ingresos por subvenciones Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable de convenios y contratos suscritos con el Distrito de Medellín.

Doctor
JUAN FELIPE PARRA PEÑA
Líder del Programa Contabilidad
E.S.E. Metrosalud
Medellín, Antioquia

Con el propósito de atender la consulta radicada con el N° 20250010045192 del 15 de septiembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“La E.S.E. Metrosalud, en su calidad de entidad pública descentralizada del orden municipal, y el Distrito de Ciencia, tecnología e innovación de Medellín como Entidad de Gobierno, realizan permanentemente transacciones económicas, las cuales impactan en la información financiera consolidada de la Nación.

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

Dichas transacciones originan diferentes registros económicos, los cuales han generado discrepancias en el momento de realizar conciliación de operaciones reciprocas debido al criterio contable utilizado en cada una de las entidades, al ser una entidad de gobierno y una empresa que no cotiza en el mercado de valores y por ende utilizar marcos normativos diferentes.

Con la finalidad de lograr un registro contable adecuado y una conciliación efectiva entre entidades (Ese Metrosalud -Distrito de Medellin), se hace necesario solicitar orientación en cuanto a la utilización de cuentas contables adecuadas para ambas entidades y que sean reciprocas para poder disminuir saldos pendientes por conciliar.

Las transacciones económicas que vienen desarrollando conjuntamente dichas entidades, se encuentran las siguientes:

- * Transferencias y/o subvenciones
- * Contrato interadministrativo de Mandato
- * Contratos de fortalecimiento

A continuación detallamos el contexto de cada una de estas transacciones

1. Transferencias y/o subvenciones (Convenios de desempeño)

Estas transacciones son recursos recibidos por el Distrito de Medellin, para fortalecer la gestión financiera de la ESE,

El objeto del contrato es "Convenio de desempeño para apoyar la gestión financiera y la prestación del servicios de salud de la ESE Metrosalud; su alcance comprende 'Fortalecer la gestión financiera con el apalancamiento del pago de obligaciones operacionales mayor a 30 días de vencimiento, de tal manera que se mejore los indicadores financieros, la oportunidad y el acceso a los servicios de salud en la ESE Metrosalud', en ninguna parte del contrato se manifiesta que la ESE debe proceder a devolver recursos.

Cuando la ESE Metrosalud, recibe transferencias y/o subvenciones por parte del Distrito de Medellín, realiza la contabilización que a continuación describimos:

CUENTA CONTABLE	DESCRIPCION	DEBITO	CRÉDITO
132416	Subvenciones por recursos transferidos por el Gobierno	xxxx	
443005	Subvención por recursos transferidos por el gobierno		xxxx

Solicitamos indicarnos si el registro contable planteado por la ESE para este tipo de contrato es correcto y en caso de que no sea procedente requerimos el detalle de la

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

causación contable correspondiente para ambas entidades (Distrito de Medellín y ESE Metrosalud)

2. Contrato interadministrativo de mandato

En los contratos de mandato celebrados con el Distrito de Medellín, el objeto establece: 'Contrato interadministrativo de mandato sin representación para la adquisición de medicamentos destinados a los trabajadores oficiales y su grupo familiar'

Su alcance comprende 'Garantizar el aprovisionamiento de los medicamentos a los trabajadores oficiales y su grupo familiar según lo define el acuerdo 6 del 2023 de la convención colectiva del Distrito Especial DE CIENCIA, TECNOLOGÍA E INNOVACIÓN DE MEDELLÍN

En la forma de pago, EI DISTRITO ESPECIAL DE CIENCIA, TECNOLOGÍA E INNOVACIÓN DE MEDELLÍN desembolsará los RECURSOS ADMINISTRAR en una única transferencia, en la cuenta Bancaría definida por METROSALUD. Cuenta Bancaría destinada únicamente para la administración de los recursos

De otro lado, el contrato establece que para garantizar el pago de los honorarios se debe presentar el informe de actividades relacionando los medicamentos entregados a los trabajadores oficiales o sus beneficiario, formulas medicas validadas y aprobadas por la Subsecretaria de Gestión Humana/ Unidad de Gestión de Riesgo Labora; informe de ejecución de los recursos administrados; relación de las facturas de los bienes y servicios pagados, egresos de la entidad que coincida con lo efectivamente pagado, extracto bancario con rendimientos financieros de los recursos entregados en administración

Para el contrato en mención, la ESE utiliza las siguientes cuentas contables:

Al inicio del contrato

CUENTA CONTABLE	DESCRIPCION	DEBITO	CRÉDITO
131919	Atención con cargo a recursos de acciones de salud pública pendiente de radicar	xxxx	
290101	En administración		xxxx
131919	Atención con cargo a recursos de acciones de salud pública pendiente de radicar		xxxx
131920	Atención con cargo a recursos de acciones de salud pública -facturación radicada	xxxx	

En la Ejecución del contrato de mandato

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

CUENTA CONTABLE	DESCRIPCION	DEBITO	CRÉDITO
290101	En administración	xxxx	
2436xxxx	Retención en la fuente e impuesto de timbre		xxxx
2440xx	Impuestos, contribuciones y tasas		xxxx
240101	Cuentas por pagar		xxxx

En la devolución de los recursos no ejecutados

CUENTA CONTABLE	DESCRIPCION	DEBITO	CRÉDITO
290101	En administración	xxxx	
240790	Otros recaudos a favor de terceros		xxxx
209040	Saldo a favor de beneficiarios		xxxx

Al momento de la causación de los recursos no ejecutados, la ESE puede utilizar la cuenta contable 240790 y/o 249040.

Requerimos nos aclaren, si los registros contables descritos por la ESE para este contrato, tanto en el inicio, la ejecución y el reintegro de recursos, son adecuados y en caso de que no sean procedentes precisamos el detalle de la causación contable correspondiente para ambas entidades (Distrito de Medellín y ESE Metrosalud)

Cabe mencionar, que el Distrito de Medellín, según sus correos electrónicos, registra los recursos correspondientes a saldos derivados de contratos, no ejecutados y rendimientos financieros pendientes de reintegro por parte de la ESE. Metrosalud a la cuenta contable 138490 (Otras cuentas por cobrar).

3. Contratos de fortalecimiento

El objeto de este contrato se enfoca en el 'Contrato interadministrativo para prestar el servicio de atención prehospitalaria, en el marco de las urgencias, emergencias y desastres'; su alcance establece: Comprende las siguientes actividades: (i) Realizar la operación del Centro Regulador de Urgencias y Emergencias (CRUE) y demás componentes del SEM. (ii) Realizar la atención, prehospitalaria (APH)

En desarrollo de la operación del Sistema Integrado de Emergencias y Seguridad 123 en el área de salud y la prestación del servicio de atención prehospitalaria (APH), el contratista debe garantizar durante el plazo del contrato, el óptimo funcionamiento del sistema de atención prehospitalaria, continuo con el proceso, que permita brindar un óptimo servicio a la comunidad, con un sistema de coordinación efectiva entre el ciudadano, el número único del Sistema Integrado de Emergencias y Seguridad 123 en el área de salud y la prestación del servicio de atención prehospitalaria (APH), la

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

ambulancia y el hospital receptor. Entre las partes deberá haber una permanente y eficaz comunicación para lograr una atención efectiva al usuario que lo solicite.

Dentro de las obligaciones, se establece: Solicitar el reintegro de los recursos existentes en la cuenta de ahorro exclusiva del Programa de Atención Prehospitalaria, por concepto de los pagos realizados a las facturas de servicios prestados, y solicitar los reintegros de rendimientos financieros cuando haya lugar a ello.

Para este tipo de contrato, la ESE realiza las siguientes contabilizaciones:

Al inicio del Contrato

CUENTA CONTABLE	DESCRIPCION	DEBITO	CRÉDITO
1319XX	ATENCION CON CARGO A RECURSOS DE ACCIONES DE SALUD PUBLICA PENDIENTE RADICAR	Xxxx	
4312XX	Servicios de salud		Xxxx

En la Ejecución del contrato interadministrativo (fortalecimiento)

CUENTA CONTABLE	DESCRIPCION	DEBITO	CRÉDITO
73xxx	Costo	Xxxx	
2436xxxx	Retencion en la fuente e impuesto de timbre		Xxxx
240101	Cuentas por pagar		Xxxx

En la devolución de los recursos no ejecutados

CUENTA CONTABLE	DESCRIPCION	DEBITO	CRÉDITO
589090xx	Otros gastos diversos	Xxxx	
240790	Otros recaudos a favor de terceros		Xxxx
209040	Saldo a favor de beneficiarios		Xxxx

Por favor, informar si los registros contables descritos por la ESE para este contrato, tanto en el inicio, la ejecución y el reintegro de recursos, son adecuados y en caso de que no sean procedentes orientarnos en la causación contable respectiva para ambas entidades (Distrito de Medellín y ESE Metrosalud)

Para este contrato es de destacar que El Distrito de Medellín, registra en la cuenta contable 542405 (Subvención por recursos transferidos a las empresas públicas) todo lo correspondiente a convenios de desempeño y/o contratos de fortalecimiento entregadas a la ESE.

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

Lo anterior, conlleva a una diferencia en el catálogo de cuentas, en razón a que ESE Metrosalud registra las transacciones en la cuenta 4312 (Servicios de Salud), debido a que las actividades del contrato interadministrativo corresponden directamente al objeto de la Entidad.

Para este punto, es de aclarar que el Distrito de Medellín, de acuerdo a sus correos electrónicos, registra los recursos correspondientes a saldos derivados de contratos no ejecutados y rendimientos financieros pendientes de reintegro por parte de la ESE Metrosalud a la cuenta contable 138490 (Otras cuentas por cobrar)

Frente a los temas expuestos, nos surgen las siguientes inquietudes, de las cuales solicitamos respuesta lo antes posible con la intención de subsanar diferencias antes del cierre del informe correspondiente al tercer trimestre, con el propósito de realizar los ajustes contables en caso de ser necesarios, y minimizar las inconsistencias en la conciliación de las operaciones recíprocas, garantizando la razonabilidad en la conciliación de ambas entidades.

PETICIONES:

1. ¿Cuáles son las bases normativas y los lineamientos técnicos específicos que debe seguir la ESE Metrosalud y el Distrito de Medellín para la correcta contabilización de los derechos y obligaciones derivados de los contratos tanto en el inicio, la ejecución y el reintegro de recursos, que a continuación describimos, considerando la aplicación de marcos normativos distintos:

- * Convenio de desempeño (transferencias y/o subvenciones)
- * Contrato de mandato
- * Contrato interadministrativo para prestar el servicio de atención prehospitalaria, en el marco de las urgencias, emergencias y desastres.

2. De acuerdo con los lineamientos técnicos definidos por la Contaduría, solicitamos orientación en cuanto al uso adecuado de la cuenta contable 138490-Otras cuentas por cobrar, la cual está siendo utilizada por el Distrito de Medellín para el registro de los recursos no ejecutados y registro de rendimientos financieros pendientes por reintegrar; Así mismo es informada como una cuenta recíproca con la ESE METROSALUD, situación que conlleva a que la ESE METROSALUD no tenga como informar la reciprocidad de la cifra informada por el Distrito, ya que dicha información se registra en la ESE en la cuenta contable por pagar 240790 y 249040".

CONSIDERACIONES

Consideraciones generales

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

La Ley 80 de 1993, por la cual se expide el Estatuto General de Contratación de la Administración Pública (EGCAP), establece:

“ARTÍCULO 32. DE LOS CONTRATOS ESTATALES. Son contratos estatales todos los actos jurídicos generadores de obligaciones que celebren las entidades a que se refiere el presente estatuto, previstos en el derecho privado o en disposiciones especiales, o derivados del ejercicio de la autonomía de la voluntad (...)”.

La Ley 489 de 1998, por la cual se dictan normas sobre la organización y funcionamiento de las entidades del orden nacional, se expiden las disposiciones, principios y reglas generales para el ejercicio de las atribuciones previstas en los numerales 15 y 16 del artículo 189 de la Constitución Política y se dictan otras disposiciones; señala:

“ARTÍCULO 95. ASOCIACIÓN ENTRE ENTIDADES PÚBLICAS. Las entidades públicas podrán asociarse con el fin de cooperar en el cumplimiento de funciones administrativas o de prestar conjuntamente servicios que se hallen a su cargo, mediante la celebración de convenios interadministrativos o la conformación de personas jurídicas sin ánimo de lucro.

Las personas jurídicas sin ánimo de lucro que se conformen por la asociación exclusiva de entidades públicas, se sujetan a las disposiciones previstas en el Código Civil y en las normas para las entidades de este género. Sus Juntas o Consejos Directivos estarán integrados en la forma que prevean los correspondientes estatutos internos, los cuales proveerán igualmente sobre la designación de su representante legal”.

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

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

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

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

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".

Consideraciones del Marco Normativo para Entidades de Gobierno

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

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA (...)

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

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

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

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

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

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

53. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso; no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este. La titularidad jurídica sobre el activo no necesariamente es suficiente para que se cumplan las condiciones de control. Por ejemplo, una entidad puede ser la dueña jurídica del activo, pero si los riesgos y beneficios asociados al activo se han transferido sustancialmente, dicha entidad no puede reconocer el activo así conserve la titularidad jurídica del mismo. Adicionalmente, el control sobre un recurso puede surgir de eventos como la capacidad legal de una entidad para establecer un derecho, el ejercicio del poder a través de una ley que le otorga un derecho a una entidad o el suceso que da lugar al derecho a recibir recursos procedentes de un tercero.

54. Los riesgos significativos inherentes al recurso corresponden a a) los efectos de las condiciones desfavorables que afectan negativamente el potencial de servicio del activo o su capacidad para generar beneficios económicos futuros, como la pérdida de su capacidad productiva o la pérdida de su valor; o b) la obligación de garantizar la adecuada operación del activo o la prestación del servicio por parte de este.

(...)

6.1.2. Pasivos

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

65. Al evaluar si existe o no una obligación presente, la entidad debe tener en cuenta, con base en la información disponible, la existencia de un suceso pasado que dé lugar a la obligación a partir de la cual la entidad tiene poca o ninguna alternativa de evitar la salida de recursos. Cuando existen dudas sobre la existencia de una obligación presente, la entidad debe evaluar la probabilidad de tener o no la obligación; si es mayor la probabilidad de no tenerla, no hay lugar al reconocimiento de un pasivo.

(...)

6.1.5. Gastos

75. Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades”.

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

“CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(...)

4. GASTOS DE TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

(...)

2. Por su parte, se reconocerán como gastos por subvenciones, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por subvenciones la asunción y condonación de obligaciones de terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, así como la diferencia entre la tasa de mercado y la de los préstamos concedidos a dichos terceros cuando esta última sea una tasa de interés cero o inferior a la del mercado.

(...)

4. Los gastos por transferencias o subvenciones pueden o no estar sujetos a estipulaciones, las cuales pueden ser originadas en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

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

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

6. Existirán restricciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto, sin que se requiera su devolución a la entidad transferidora cuando este no se use o consuma como se especifica. En este caso, si la entidad que transfirió el activo impone restricciones, esta reconocerá un gasto en el resultado del periodo cuando surja la obligación de entregar el activo monetario o pierda el control del activo no monetario.

7. Existirán condiciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto y que, si estos no se usan o consumen como se especifica, se devuelvan, total o parcialmente, a la entidad transferidora del activo quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia o subvención condicionada, la entidad transferidora del activo debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos, tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar por el receptor, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, la entidad transferidora reconocerá inicialmente un activo diferido y posteriormente un gasto en el resultado del periodo, en la medida en la que el receptor cumpla con la obligación de desempeño.

8. Si la entidad transferidora del activo evalúa que en la transferencia o subvención no se imponen estipulaciones, como el caso de las transferencias del Sistema General de Participaciones, reconocerá un gasto en el resultado del periodo cuando surja la obligación de entregar el activo monetario o cuando pierda el control del activo no monetario.

9. Las transferencias o subvenciones en efectivo se reconocerán como gasto en el resultado del periodo o como activo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad transferidora tenga la obligación de entregar los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio.

(...)

4.2. Medición

14. Las transferencias o subvenciones en efectivo se medirán por el valor establecido en el acto administrativo, o por el valor de la obligación que surja en la ejecución del contrato o convenio.

(...)

4.3. Devolución de transferencias o subvenciones

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

19. Cuando sea exigible la devolución de efectivo, la entidad reconocerá una cuenta por cobrar por el valor a recibir.

(...)

21. En el caso de las transferencias o subvenciones en efectivo, cuando no se haya entregado los recursos y sea exigible la devolución de las transferencias o subvenciones, la entidad disminuirá la cuenta por pagar que inicialmente se haya reconocido.

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

23. Si la devolución no se origina por una transferencia o subvención condicionada, se afectará el resultado del periodo por el reconocimiento de la cuenta por cobrar, del activo no monetario o de la cuenta por pagar inicialmente reconocida”.

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 451 de 2024, define la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR como: “Representa el valor de los derechos de cobro de la entidad por concepto de operaciones diferentes a las enunciadas en las cuentas anteriores”.

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, modificado mediante la Resolución 421 de 2023, establece:

“El procedimiento contable que se desarrolla a continuación aplica a las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos derivados de la entrega de recursos en administración a sociedades fiduciarias y a entidades distintas de las sociedades fiduciarias. También aplica a las entidades de gobierno cuando reciban recursos de terceros para su administración.

Los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica. La entrega de recursos a sociedades fiduciarias se puede hacer directamente o a través de otra entidad de gobierno o empresa pública.

Los recursos bajo el control de la entidad son aquellos sobre los cuales esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación. En

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

algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso, no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo ni el control sobre este.

(...)

3.RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

La entidad que controla los recursos registrará los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra. Cuando los recursos sean controlados por varias entidades, este numeral aplicará a la parte de los recursos que controle la entidad.

Este numeral desarrolla el registro contable de: a) la entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones, b) la administración y venta de bienes, c) el rendimiento de los recursos entregados, d) las comisiones y e) la restitución de los recursos administrados a la entidad.

3.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

Cuando la entidad que controla los recursos los entregue en administración, esta debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, o la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 13-CUENTAS POR COBRAR, 14-PRÉSTAMOS POR COBRAR o 23- PRÉSTAMOS POR PAGAR.

(...)

Los recursos entregados en administración se mantendrán en dicha clasificación, con independencia de que la entidad que los reciba invierta dichos recursos.

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 (...).

Con posterioridad, el activo generado se actualizará conforme a la norma aplicable según su naturaleza.

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

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 (...).

(...)

3.3. Ingresos de los recursos entregados en administración

Los rendimientos financieros generados como resultado de los recursos entregados en administración se registrarán debitando (...) la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditando (...) la subcuenta 480232- Rendimientos sobre recursos entregados en administración de la cuenta 4802- FINANCIEROS.

(...)

Para todos los casos, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

(...)

3.5. Restitución total o parcial de los recursos entregados en administración

Con la restitución total o parcial de los recursos, la entidad que los controla debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

(...)

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS (...).

(...)

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

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

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”.

Consideraciones del Marco Normativo para 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 lo dispuesto en la Resolución 439 de 2024, establece:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

43. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

44. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las empresas se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

45. Asociación: los costos y gastos se reconocen sobre la base de una asociación directa entre los cargos incurridos y la obtención de partidas específicas de ingresos. Este proceso implica el reconocimiento simultáneo o combinado de unos y otros si surgen directa y conjuntamente de las mismas transacciones.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

52. Los activos son recursos controlados por la empresa que resultan de un suceso 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

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

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.

6.1.2. 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 subvenciones, 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 se deban reconocer en el resultado del periodo, de acuerdo con las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los hechos económicos.

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

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

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”

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 437 y 439 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

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

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

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

21. Los ingresos se medirán por el valor razonable de la contraprestación recibida o por recibir, una vez deducidas las rebajas o descuentos condicionados y no condicionados.

(...)

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

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

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.

(...)

2. INGRESOS POR SUBVENCIONES

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos por subvenciones los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, provenientes de terceros sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor razonable del activo recibido. También se reconocerán como ingresos por subvenciones los que se originen por la asunción o condonación de obligaciones y por los préstamos a tasas inferiores a las del mercado.

2. Los ingresos por subvenciones pueden o no estar sometidos a estipulaciones, las cuales se originan en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

3. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen a la empresa receptora del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando la empresa deba usar o consumir el beneficio económico futuro del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

4. 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

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

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.

5. Existirán condiciones cuando se requiera que la empresa receptora use o consuma el beneficio económico futuro del activo transferido para un propósito concreto y que, si este no se usa o consume como se especifica, se devuelva, total o parcialmente, al transferidor, quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia condicionada, el transferidor debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos, tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar en cumplimiento de la función de cometido estatal de la empresa receptora de la subvención, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, cuando la empresa receptora reconozca inicialmente un activo sujeto a una condición, también reconocerá un pasivo diferido por la obligación presente de consumir el beneficio económico futuro del activo transferido como se especifica o de devolverlo al transferidor.

6. 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.

7. Las subvenciones en efectivo se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo o como pasivo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la empresa tenga el derecho de recibir los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio.

(...)

2.2. Medición

14. 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. En caso de que la subvención se perciba en moneda extranjera, se aplicará lo señalado en la Norma de efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera.

(...)

18. Cuando la subvención esté sometida a condiciones, el pasivo diferido se medirá inicialmente por el valor del activo reconocido y, posteriormente, por la mejor estimación del valor requerido para cancelar la obligación presente al cierre del periodo contable y la diferencia se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. La estimación tendrá en cuenta los riesgos y las incertidumbres

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

relacionados con los sucesos que hacen que se reconozca un pasivo. Cuando el valor del dinero en el tiempo sea significativo, el pasivo diferido se medirá por el valor presente del valor que se estima será necesario para cancelar la obligación. Un efecto significativo del valor del dinero en el tiempo se presenta cuando el plazo para cancelar dicha obligación se estima mayor a los 12 meses siguientes a la fecha de reconocimiento del pasivo diferido. La tasa de descuento utilizada para el cálculo del valor presente será la tasa de interés extraída de la curva cero cupón de los TES en pesos, emitidos por el Gobierno nacional, más cercana a los plazos estimados para cancelar la obligación presente.

2.3. Devolución de subvenciones

19. Cuando la empresa esté obligada a devolver efectivo, reconocerá una cuenta por pagar por el valor a devolver.

(...)

21. En el caso de las subvenciones en efectivo, cuando la empresa no haya recibido los recursos y se encuentre obligada a realizar la devolución de las subvenciones, dará de baja en cuentas la cuenta por cobrar inicialmente reconocida.

22. Si la devolución se origina por una subvención condicionada, la empresa disminuirá el pasivo diferido previamente reconocido y afectará el resultado del periodo por cualquier diferencia entre este y el valor de la cuenta por cobrar inicialmente reconocida, de la cuenta por pagar o del activo no monetario.

23. Si la devolución no se origina por una subvención condicionada, se afectará el resultado del periodo por el reconocimiento de la cuenta por pagar o la baja en cuentas del activo no monetario o de la cuenta por cobrar inicialmente reconocida”.

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 por la Resolución 422 de 2023, 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.

(...)

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 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. (...)

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.

(...)

2.5. Restitución total o parcial de los recursos entregados 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 (...)".

CONCLUSIONES

Previo a dar respuesta a las peticiones realizadas en su consulta, es pertinente aclarar que tanto los contratos como los convenios corresponden a actos jurídicos

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

generadores de obligaciones, pero se diferencian en que, de los contratos se predica la existencia de intereses contrapuestos, intercambio patrimonial o contraprestación, mientras que en los convenios se persigue una finalidad de cooperación, aunque puede existir contraprestación por su ejecución. Estos actos jurídicos son administrativos, si una parte es una entidad pública y la otra corresponde a un particular, y son interadministrativos cuando ambas partes son entidades públicas.

Las entidades públicas realizan convenios y contratos, administrativos o interadministrativos, atendiendo a sus necesidades específicas de contratación, por lo cual, no es posible establecer un único tratamiento contable para dichos actos jurídicos.

Así las cosas, para realizar el reconocimiento contable de los convenios o contratos, administrativos o interadministrativos, se deben tener en cuenta aspectos como: a) la esencia económica que subyace; b) el objeto contractual; c) el rol que cumple cada parte, el cual puede ser consultado generalmente en las obligaciones y derechos estipulados en atención a las disposiciones legales; y d) la finalidad para la cual se entregan los recursos, esto es, como contraprestación directa por la venta de bienes o la prestación de servicios, como transferencia o subvención, o en el marco de la administración de recursos.

Por lo anterior, el reconocimiento contable de los contratos y convenios, administrativos o interadministrativos, con independencia de su denominación, dependerá de cada caso particular, por lo tanto, les corresponde a las entidades que hagan parte del acto jurídico evaluar los casos concretos o particulares que se derivan de mismo, las responsabilidades de la entidad que dispone la entrega de recursos de acuerdo con las disposiciones legales, y las características específicas del acto jurídico con el fin de que se refleje la realidad económica del hecho.

En consecuencia, y en atención a que conforme a lo señalado en el literal j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, el cual establece como una de las funciones de la CGN, ser la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y de los demás temas que son objeto de su función normativa, la CGN se pronunciará únicamente sobre aspectos normativos definidos por esta autoridad de regulación. Lo cual implica que no se revisará el tenor literal de cada convenio o contrato administrativo e interadministrativo y, en consecuencia, cada entidad deberá definir el tratamiento contable a partir del juicio profesional y de la identificación de las intenciones y voluntades de las partes.

Con las anteriores precisiones, a continuación, se da respuesta a la petición número 1. de la consulta, respecto a los tratamientos contables que pueden darse a los convenios o contratos, administrativos o interadministrativos, y se reitera que corresponde a las entidades involucradas realizar el análisis para establecer el escenario en el cual se enmarca el respectivo acto jurídico.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

1. Tratamiento contable de convenios o contratos donde se pacte una contraprestación.

Se aplicará este numeral sí, en el análisis que realicen al acto jurídico, con independencia de su denominación como convenio o contrato, administrativo o interadministrativo, se identifica que se pactó una contraprestación por la prestación de servicios.

Si la empresa recibe recursos como contraprestación deberá reconocer el hecho económico atendiendo lo establecido en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera y la Norma de ingresos de actividades ordinarias, para lo cual, afectará las cuentas y subcuentas del activo, pasivo, ingreso o costo que correspondan.

Así mismo, si la entidad entrega recursos como contraprestación deberá reconocer el hecho económico atendiendo a lo establecido en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera y las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos, para lo cual, afectará las cuentas y subcuentas del activo, pasivo, gasto o costo que correspondan.

Si la empresa recibe recursos de manera anticipada por parte de la entidad estatal a la cual le va a prestar los servicios, la empresa registrará la recepción de estos debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditando la subcuenta 291027-Venta de servicios de salud de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO. Por su parte, la entidad estatal registrará la entrega de recursos debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

En la medida en que la empresa preste los servicios acordados, de acuerdo con el grado de avance de las actividades pactadas reconocerá el ingreso por la venta de servicios, para lo cual registrará un débito en la subcuenta 291027-Venta de servicios de salud de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 4312-SERVICIOS DE SALUD. Si el valor de los recursos que recibió la empresa de manera anticipada no es suficiente para cubrir el valor total del ingreso por las actividades realizadas, registrará una cuenta por cobrar en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1319-PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD.

La entidad territorial reconocerá la legalización de los servicios prestados por la empresa debitando la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 5-GASTOS y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO. En caso de que el valor de los recursos entregados por

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

anticipado no cubra el total de los servicios recibidos, acreditará la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 24-CUENTAS POR PAGAR.

Si la empresa no recibe recursos de manera anticipada, registrará la cuenta por cobrar y los ingresos por los servicios prestados debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1319-PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 4312-SERVICIOS DE SALUD. En este caso, la entidad territorial registrará los servicios obtenidos debitando la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 5-GASTOS y acreditando la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 24-CUENTAS POR PAGAR.

Cuando la entidad territorial efectúe el pago del valor pendiente a favor de la empresa, esta última debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1319-PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD. Por su parte, la entidad territorial debitará la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 24-CUENTAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

De otra parte, si al finalizar la ejecución de las actividades pactadas existen recursos que se deban reintegrar a la entidad estatal, con el giro de los recursos la empresa debitará la subcuenta 291027-Venta de servicios de salud de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Por su parte, la entidad territorial debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS.

2. Tratamiento contable de convenios o contratos donde haya una subvención.

Se aplicará este numeral sí, en el análisis que realicen 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 razonable del activo transferido. En este caso, la recepción del activo se reconocerá atendiendo a la Norma de ingresos por 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.

Para efectos de este numeral y en aras de simplificar el tratamiento contable, se desarrollará el tratamiento contable de subvenciones condicionadas y el tratamiento

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

contable de 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.

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.

Así las cosas, cuando la empresa tenga el derecho de recibir los recursos conforme a lo establecido en el convenio suscrito y la entidad que los entrega tenga la obligación de efectuar dicha entrega, la empresa 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 este caso, la entidad territorial debitará la subcuenta 198605-Gasto diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta 240205-Otras subvenciones por recursos transferidos a las empresas públicas de la cuenta 2402-SUBVENCIONES POR PAGAR.

Con la recepción de los recursos, la empresa 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. Por su parte, la entidad territorial debitará la subcuenta 240205-Otras subvenciones por recursos transferidos a las empresas públicas de la cuenta 2402-SUBVENCIONES POR PAGAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Con el avance en el cumplimiento de la obligación de desempeño, la empresa amortizará el pasivo diferido y reconocerá en ingreso en su información financiera mediante un débito en la subcuenta 299003-Ingreso diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS y un crédito en la subcuenta 443005-Bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 4430-SUBVENCIONES. La entidad territorial debitará la

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

subcuenta 542405-Otras subvenciones por recursos transferidos a las empresas públicas de la cuenta 5424-SUBVENCIONES y acreditará la subcuenta 198605-Gasto diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS.

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 entidad 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.

Así las cosas, cuando la empresa tenga el derecho de recibir los recursos registrará 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 443005-Bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 4430-SUBVENCIONES. La entidad territorial debitará la subcuenta 542405-Otras subvenciones por recursos transferidos a las empresas públicas de la cuenta 5424-SUBVENCIONES y acreditará la subcuenta 240205-Otras subvenciones por recursos transferidos a las empresas públicas de la cuenta 2402-SUBVENCIONES POR PAGAR.

Con la recepción de los recursos, la empresa 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. Por su parte, la entidad territorial debitará la subcuenta 240205-Otras subvenciones por recursos transferidos a las empresas públicas de la cuenta 2402-SUBVENCIONES POR PAGAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

2.3. Erogaciones realizadas con los recursos recibidos a través de subvenciones.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

Cuando la empresa ejecute las actividades para cumplir con la obligación de desempeño acordada en el convenio, reconocerá los bienes y servicios adquiridos de acuerdo con su naturaleza debitando la subcuenta y cuenta que corresponda de la clase contable 1-ACTIVOS o 5-GASTOS y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES.

Con el pago a los terceros, la empresa debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

2.4. Devolución de recursos recibidos a través de subvenciones.

Cuando la empresa deba realizar la devolución de recursos recibidos a través de subvenciones, su tratamiento contable dependerá de si la subvención se trató conforme al numeral 2.1. Tratamiento contable de subvenciones condicionadas o al numeral 2.2. Tratamiento contable de subvenciones no condicionadas, desarrollados en las presentes conclusiones.

Cuando la devolución corresponda a subvenciones tratadas de acuerdo con el numeral 2.1., la empresa debitará la subcuenta 299003-Ingreso diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta 249070-Devolución de subvenciones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR. Por su parte, la entidad territorial debitará la subcuenta 138457-Devolución de subvenciones de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 198605-Gasto diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS.

Cuando la devolución corresponda a subvenciones tratadas de acuerdo con el numeral 2.2., la empresa debitará la subcuenta 589045-Devolución de subvenciones no condicionadas reconocidas en periodos anteriores de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS, si la subvención se recibió en periodos contables anteriores, o la subcuenta 443005-Bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 4430-SUBVENCIONES, si la subvención se recibió en el periodo contable actual, y acreditará la subcuenta 249070-Devolución de subvenciones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR. Por su parte, la entidad territorial debitará la subcuenta 138457-Devolución de subvenciones de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 480865-Devolución de subvenciones no condicionadas reconocidas en periodos anteriores, si la subvención se entregó en periodos contables anteriores, o la subcuenta 542405-Otras subvenciones por recursos transferidos a las empresas públicas de la cuenta 5424-SUBVENCIONES, si la subvención se entregó en el periodo contable actual.

3. Tratamiento contable de convenios o contratos que corresponden a recursos entregados o recibidos en administración.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

Se aplicará este numeral sí, en el análisis que realicen al acto jurídico, con independencia de su denominación como convenio o contrato, administrativo o interadministrativo, se identifica que en dicho instrumento se entregan o reciben recursos en administración.

Los recursos en administración son aquellos que se entregan con el propósito de que quien los reciba los administre y cumpla con ellos una finalidad específica, sin que la entidad que los entrega pierda el control de estos, pues el administrador no asume los riesgos significativos ni obtiene beneficios económicos con los recursos administrados, más allá de la remuneración que pueda percibir por la administración.

Estos recursos no se entregan a título de contraprestación ni con la finalidad de incrementar el patrimonio de quien los administra, aunque en el acto jurídico puede pactarse un porcentaje como remuneración por la administración. La diferencia entre los recursos entregados en administración y las figuras descritas en los numerales anteriores es que dichos recursos no constituyen un ingreso para la entidad que los recibe, por cuanto la entidad que los entrega no busca remunerarle un servicio o la compra de bienes, ni transferirle activos sin contraprestación a quien actuará como administrador.

Los recursos se entregan y se reciben en administración, si se presentan los siguientes criterios: a) la entidad que entrega los recursos tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad que los entrega o en la obtención de ingresos o financiación para dicha entidad; y b) al final del convenio o contrato, la empresa administradora deberá reintegrar los recursos no aplicados a la finalidad y los rendimientos, si los hubiera, a la entidad que entregó los recursos.

Así las cosas, en aplicación del numeral 3. del Procedimiento de recursos entregados en administración, cuando la empresa reciba recursos en administración 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. La entidad territorial 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 empresa informe sobre la gestión realizada con los recursos, y estos sean girados a los terceros, debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Por su parte, la entidad territorial como entidad que entrega los recursos en administración

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

le corresponderá efectuar el reconocimiento y registro de los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a la ejecución y gestión de dichos recursos, con base en la información que suministre la empresa que los administra.

De otra parte, si al finalizar el convenio o contrato existen recursos que la empresa deba restituir a la entidad territorial, cuando la empresa efectúe el giro de los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Por su parte, la entidad territorial debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

En todos los posibles tratamientos contables que puedan darse a los convenios o contratos, administrativos o interadministrativos, se recomienda que haya un adecuado flujo de información hacia el área contable y financiera desde las áreas fuente de la información, principalmente las áreas encargadas de la asesoría jurídica, la contratación y la ejecución del convenio o contrato; así como entre la partes que celebran los convenios y contratos, administrativos e interadministrativos, para que los activos, pasivos, ingresos, gastos o costos sean debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y reporte de los saldos de operaciones recíprocas en aquellas operaciones en donde participen dos o más entidades públicas sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública.

Respecto a la petición número 2. en lo relacionado con la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR empleada por el Distrito de Medellín, el Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno define que en esta cuenta se reconocerá el valor de los derechos de cobro de la entidad por concepto de operaciones diferentes a las enunciadas en las cuentas anteriores, por lo cual es posible que el distrito utilice esta cuenta para el reconocimiento del derecho de cobro de recursos que estén pendientes de devolución o pago por parte de la empresa. En este caso le corresponderá a la empresa reconocer los valores pendientes de devolución al Distrito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

CONCEPTO No. 20251100046471 DEL 16-12-2025

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 Catálogo General de Cuentas
	SUBTEMA	Tratamiento contable que debe darse a las notas crédito recibidas de los proveedores por cobros en exceso Registro de derechos retirados por castigo que requieren ser controlados

Doctora
 LUZ ADRIANA PALACIO GARCÍA
 Contadora
 E.S.E Hospital Santa Mónica de Dosquebradas
 Dosquebradas, Risaralda

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010053942 del 29 de octubre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“De acuerdo con el Catálogo General de Cuentas para empresas no cotizantes, la dinámica de las cuentas del grupo 73 establece que se acreditarán por:

- 1- El valor de los costos acumulados que se trasladen al costo de ventas, a través de la subcuenta Traslado de Costos (Cr).
- 2- El valor de los materiales que se devuelvan al inventario.
- 3- El valor de los descuentos y rebajas asociados con elementos consumidos o utilizados en la prestación del servicio.
- 4- El valor de la cancelación del saldo de las subcuentas de acumulación de costos, al final del periodo contable, contra un débito a la subcuenta Traslado de Costos (Cr).

1. ¿Cuál es el tratamiento contable que debe darse a las notas crédito recibidas de los proveedores por cobros en exceso, cuando estas no corresponden a devoluciones de inventario ni a descuentos o rebajas?

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

2. ¿Es procedente reconocer en cuentas de orden los valores correspondientes a cartera castigada o dada de baja de entidades ya liquidadas, sobre la cual existe certeza de no recuperación de esta cartera?”

CONSIDERACIONES

El Decreto 1625 de 2016 del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario en materia tributaria, señala:

“9. Notas débito y notas crédito para la factura electrónica de venta: Las notas débito y notas crédito son documentos electrónicos que se derivan de las operaciones de venta de bienes y/o prestación de servicios que han sido previamente facturados, asociadas o no a una factura electrónica de venta, mediante el Código Único de Factura Electrónica (CUFE) cuando sea el caso, las cuales se generan por razones de tipo contable y/o fiscal, cumpliendo las condiciones, términos, mecanismos técnicos y tecnológicos que para el efecto señale la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN)” (subrayados fuera de texto).

Por su parte, el Oficio 906781 de 2022 de la DIAN, establece:

“III. Conclusiones

1. De conformidad con lo dispuesto en las normas precitadas, las notas débito y notas crédito para la factura electrónica de venta se generan por razones de tipo contable y/o fiscal y, pueden o no estar asociadas a una factura electrónica de venta, mediante el Código Único de Factura Electrónica -CUFE.

2. Cuando las notas sean débito, es decir, aquellas que aumentan el valor de la venta, se deberá expedir una nueva factura electrónica de venta por este mayor valor de la operación con el fin de que este pueda ser soporte del costo, gasto, deducción o descontable. Por el contrario, tratándose de notas crédito, esto es, aquellas que disminuyen el valor de la operación, basta con su generación y transmisión para validación en el sistema” (subrayados fuera de texto).

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 la Resolución 212 de 2021, establece:

“6. ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

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).

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 413 de 2023, disponen:

“CAPÍTULO 1. ACTIVOS

(...)

9. INVENTARIOS

9.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como inventarios, los activos no monetarios adquiridos, los que se encuentren en proceso de transformación y los producidos, así como los productos agropecuarios, que se tengan con la intención de a) venderse en el curso normal de la operación o b) transformarse o consumirse en actividades de producción de bienes o prestación de servicios.

(...)

9.2. Medición inicial

4. Los inventarios se medirán por el costo de adquisición o transformación.

9.2.1. Costo de adquisición

5. El costo de adquisición de los inventarios incluirá el precio de compra, los aranceles y otros impuestos no recuperables, el transporte y otras erogaciones necesarias para colocar los inventarios en condiciones de uso o venta.

6. Los descuentos, las rebajas y otras partidas similares afectarán el valor del inventario, del costo de ventas o del ingreso, dependiendo de si el inventario que los originó se encuentra en existencia, se vendió o se consumió en la prestación del servicio y de si dicha venta o consumo se efectuó durante el periodo contable o en periodos anteriores. Los costos de financiación asociados con la adquisición de inventarios que, de acuerdo con lo estipulado en la Norma de costos de financiación, cumplan con los requisitos establecidos para calificarse como activos aptos, se

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

capitalizarán atendiendo lo establecido en la citada Norma” (subrayados fuera de texto).

Por otro lado, el Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 451 de 2024, describe la cuenta 8315-BIENES Y DERECHOS indicando que “(...) registra los derechos retirados por castigo que, a criterio de la entidad, requieren ser controlados”.

Por último, mediante radicado CGN N° 20251100041401 del 31 de octubre de 2025, se dio respuesta a su comunicación radicada el N° 20251100046392 del 19 de septiembre de 2025, donde fue consultado el mismo tema y se indicó lo siguiente:

“El Marco Conceptual del Marco Normativo para Entidades de Gobierno define los activos como los recursos controlados por la entidad de los cuales espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Por su parte, un pasivo es una obligación presente de origen legal para cuya cancelación la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

De igual forma, el Marco Conceptual establece los principios de contabilidad, entre ellos el Principio de devengo el cual señala que los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, esto es, cuando surgen los derechos y las obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos.

En consecuencia, cuando la entidad reciba a satisfacción los bienes o servicios contratados, en cumplimiento del principio de Devengo y la definición de activo y pasivo establecida en el Marco Conceptual, deberá reconocer el activo o gasto según corresponda y la cuenta por pagar respectiva.

Ahora bien, la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, actualizada según la Resolución 069 de 2021, establece que las operaciones realizadas por la entidad deberán estar respaldadas en documentos, de manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria, por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos que no se encuentren debidamente soportados, los cuales 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, por su parte los de origen interno son los elaborados por la entidad, como conciliaciones e informes.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

En consecuencia, la entidad debe evaluar si la nota crédito recibida implica un ajuste sobre los valores previamente reconocidos en la información financiera de la entidad, caso en el cual deberá realizar los ajustes a que haya lugar, de tal manera que se garantice que los activos y pasivos estén quedados reconocidos atendiendo lo establecido en la norma.

Pregunta 2: ¿Se debe reconocer en cuentas de orden los valores de la cartera dada de baja o castigada de entidades ya liquidadas, de las cuales se tiene la certeza que esta cartera no se va a recuperar?

El Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 451 de 2024, señala que la cuenta 8315-BIENES Y DERECHOS RETIRADOS representa el valor de los derechos retirados por castigo que, a criterio de la entidad, requieren ser controlados y en su dinámica establece que esta cuenta se debita con el valor de los bienes y derechos retirados y que se acredita con el valor de los bienes y derechos retirados cuando no requieran ser controlados.

En consecuencia, cuando la entidad defina que estos derechos no requieren ser controlados administrativamente no afectará las cuentas de orden.” (subrayados fuera de texto).

CONCLUSIONES

PREGUNTA 1. ¿Cuál es el tratamiento contable que debe darse a las notas crédito recibidas de los proveedores por cobros en exceso, cuando estas no corresponden a devoluciones de inventario ni a descuentos o rebajas?

Como se indicó mediante radicado CGN N° 20251100041401 del 31 de octubre de 2025, cuando la entidad reciba a satisfacción los bienes o servicios contratados, en cumplimiento del principio de Devengo y la definición de activo y pasivo establecida en el Marco Conceptual, deberá reconocer el activo o gasto según corresponda y la cuenta por pagar respectiva.

Asimismo, la entidad debe evaluar si la nota crédito recibida implica un ajuste sobre los valores previamente reconocidos en la información financiera de la entidad, caso en el cual deberá realizar los ajustes a que haya lugar, de tal manera que se garantice que los activos y pasivos estén quedados reconocidos atendiendo lo establecido en la norma.

Por otro lado, de acuerdo con el Decreto 1625 de 2016 del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, las notas crédito son documentos electrónicos que se derivan de las operaciones de venta de bienes y/o prestación de servicios que han sido previamente facturados, asociadas o no a una factura electrónica de venta, las cuales se generan

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

por razones de tipo contable y/o fiscal. Estas notas, según el Oficio 906781 de 2022 de la DIAN, disminuyen el valor de la operación.

Por su parte, la Norma de inventarios del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, indican que como tales se reconocerán los activos no monetarios adquiridos que, entre otras cosas, se tengan con la intención de consumirse en actividades de prestación de servicios. Inicialmente este tipo de activos se miden por el costo de adquisición, el cual comprende el precio de compra, los aranceles y otros impuestos no recuperables, el transporte y otras erogaciones necesarias para colocar los inventarios en condiciones de uso.

Por lo anterior, si de acuerdo con el análisis realizado por la entidad se determina que la nota crédito implica un ajuste sobre los valores previamente reconocidos en la información financiera de la entidad, el tratamiento contable dependerá de si el inventario se encuentra en existencia, se vendió o se consumió en la prestación del servicio y de si dicha venta o consumo se efectuó durante el periodo contable o en periodos anteriores, los descuentos, las rebajas y otras partidas similares, como por ejemplo aquellas que generen notas crédito por un cobro en exceso, afectarán el valor del inventario, del costo de ventas o del ingreso.

En ese sentido puesto que las notas crédito generan un menor valor de los bienes recibidos, su reconocimiento depende de las siguientes situaciones:

1. El inventario se encuentra en existencia

Dado que los bienes aún se encuentran en existencia, la nota crédito afectará directamente el valor de los bienes mediante un débito en la subcuenta y cuenta correspondiente del grupo 24-CUENTAS POR PAGAR, si no se ha realizado el pago al proveedor, o en la subcuenta y cuenta correspondiente del grupo 13-CUENTAS POR COBRAR, si ya se ha realizado el pago al proveedor y se tiene el derecho a cobrar el valor pagado en exceso, y un crédito en la subcuenta y cuenta correspondiente del grupo 15-INVENTARIOS.

2. El inventario se usó para la prestación de servicios en el periodo contable actual

Al respecto, en atención a que los bienes no se encuentran en existencia, pero se usaron durante el periodo contable en el que se adquirieron, la nota crédito se registrará mediante un débito en la subcuenta y cuenta correspondiente del grupo 24-CUENTAS POR PAGAR, si no se ha realizado el pago al proveedor, o en la subcuenta y cuenta correspondiente del grupo 13-CUENTAS POR COBRAR, si ya se ha realizado el pago al proveedor y se tiene el derecho a cobrar el valor pagado en exceso, y un crédito en la subcuenta y cuenta correspondiente del grupo 73-SERVICIOS DE SALUD.

3. El inventario se usó para la prestación de servicios en el periodo contable anterior

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

Para el caso en el cual los bienes se adquirieron y utilizaron en la prestación de servicios en el periodo contable anterior, la nota crédito se registrará mediante un débito en la subcuenta y cuenta correspondiente del grupo 24-CUENTAS POR PAGAR, si no se ha realizado el pago al proveedor, o en la subcuenta y cuenta correspondiente del grupo 13-CUENTAS POR COBRAR, si ya se ha realizado el pago al proveedor y se tiene el derecho a cobrar el valor pagado en exceso, y un crédito en la subcuenta 480890-Otros ingresos diversos de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS.

2. ¿Es procedente reconocer en cuentas de orden los valores correspondientes a cartera castigada o dada de baja de entidades ya liquidadas, sobre la cual existe certeza de no recuperación de esta cartera?

Tal como se indicó en el radicado CGN N° 20251100041401 del 31 de octubre de 2025, de acuerdo con la descripción de la cuenta 8315-BIENES Y DERECHOS RETIRADOS, en esta pueden registrarse, entre otros, los derechos retirados por castigo que a criterio de la entidad requieren ser controlados.

En este sentido, corresponde a la entidad definir la necesidad de continuar controlando en el tiempo, en las cuentas de control respectivas, aquellos derechos dados de baja que, por su naturaleza, no afectan su situación financiera ni su rendimiento.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

CONCEPTO No. 20251100046561 DEL 19-12-2025

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 Ingresos de actividades ordinarias Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Reconocimiento de derechos e ingresos por prestación de servicios

Doctora
 HENRY GREGORIO ORTEGA MOLINA
 P.U. Recursos financieros
 Instituto Departamental de Salud de Norte de Santander
 Cúcuta, Norte de Santander

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100054922 del 05 de noviembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

“(…) me permito solicitar concepto sobre el procedimiento contable y presupuestal aplicable al siguiente caso, el cual se origina desde el momento mismo de la operación y su clasificación presupuestal:

La Unidad Nacional para la Gestión del Riesgo de Desastres (UNGRD) ha sido la entidad encargada de administrar los recursos destinados a la vacunación contra el COVID-19. Desde el inicio de la estrategia, las Empresas Sociales del Estado (ESE) han sido las responsables de prestar este servicio de salud, facturando dichos servicios a la UNGRD durante las vigencias 2021, 2022 y 2023.

En la vigencia 2025, la UNGRD ha iniciado procesos de conciliación de deudas con las ESE, presentándose el siguiente caso: una ESE prestó servicios por valor de \$1.000 millones, de los cuales facturó \$800 millones en las vigencias anteriores, quedando un saldo pendiente de facturar y cobrar por \$200 millones.

La UNGRD ha instruido a la ESE para que facture nuevamente la totalidad de los \$1.000 millones en la vigencia 2025, anulando las facturas emitidas en años anteriores, con el fin de girar el saldo restante.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

Considero que esta instrucción podría generar inconsistencias en la ejecución presupuestal y en la causación contable, afectando la veracidad de los registros y el principio de anualidad presupuestal. Por ello, solicito muy respetuosamente su orientación sobre:

1. ¿Cuál es el procedimiento contable y presupuestal correcto en este tipo de situaciones?
2. ¿Qué implicaciones tendría para las ESE la anulación de facturas de vigencias anteriores y su refacturación en la actual?
3. ¿Cómo deben registrarse contable y tributariamente estos ingresos, considerando que corresponden a servicios efectivamente prestados en años anteriores?

(...)"

CONSIDERACIONES

Al respecto, es preciso señalar que, 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".

Atendiendo a lo preceptuado por el artículo 354 de la Constitución Política, y por los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la Contaduría General de la Nación solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos, que por mandato directo del Constituyente haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública.

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro Del Público, actualizado con la Resolución 439 de 2024, establece:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

43. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

44. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las empresas se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

(...)

48. 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

6.2. Reconocimiento 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” (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, actualizado con las Resoluciones 437 y 439 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

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 IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS

1.1. Reconocimiento

(...)

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 PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la 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 su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La 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

Es preciso señalar que según lo preceptuado por el artículo 354 de la Constitución Política, y considerando los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la Contaduría General de la Nación solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos que por mandato directo del Constituyente haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública. Por lo tanto, la CGN se pronunciará únicamente sobre aspectos normativos definidos por esta autoridad de regulación.

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, a fin de preparar los estados financieros, las empresas deben observar pautas básicas o macrorreglas que orientan el proceso contable, las cuales se conocen como principios de contabilidad pública.

Dentro de estos principios de contabilidad se contemplan entre otros el de Devengo, Esencia sobre forma y Periodo contable, los cuales señalan que: i) Los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo derivado de estos. Por tanto, el reconocimiento de un hecho económico se efectúa cuando surgen derechos y obligaciones o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable. ii) Los hechos económicos se reconocen atendiendo a su esencia económica, por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos. iii) El periodo contable corresponde al lapso en el cual una empresa informa acerca de su situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo, correspondiente al intervalo comprendido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de cada año.

Ahora bien, el citado Marco define los ingresos como 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.

Por su parte, la Norma de cuentas por cobrar indica que se reconocerán en esta clasificación 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 este sentido, la empresa reconocerá una cuenta por cobrar cuando surja el derecho.

Por su parte, la Norma de ingresos de actividades ordinarias establece que 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 con un tiempo determinado.

En consecuencia, la empresa debió reconocer los derechos e ingresos correspondientes en su información financiera desde el momento en que se prestaron los servicios.

Por lo tanto, si la empresa determina que aplicó lo anteriormente señalado, no será necesario realizar ningún registro contable adicional al ya realizado. Ahora bien, si la empresa no reconoció la cuenta por cobrar e ingreso en el momento en que se tenía el derecho, se encuentra ante un error de periodos anteriores, por lo cual para su corrección deberá aplicar el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, afectando la subcuenta que corresponda de la cuenta 3225-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Adicionalmente, 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.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

CONCEPTO No. 20251100046701 DEL 23-12-2025

1	MARCO NORMATIVO	Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público
	TEMAS	Marco Conceptual Cuentas por cobrar
	SUBTEMAS	Registros contables de incapacidades y reembolsos Tratamiento contable de obligaciones establecidas por conciliación judicial

Doctora
 YURANIS ALMARIO PÉREZ
 Jefe Oficina de Contabilidad
 Terminal Metropolitana de Transportes de Barranquilla S.A.
 Soledad, Atlántico

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010056762 del 18 de noviembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Cordialmente solicito su concepto para las siguientes situaciones que se presentan (...).

1) La empresa presenta movimiento débito en la subcuenta (141525) CRÉDITOS A EMPLEADOS, que hace referencia a las incapacidades de los empleados, las cuales se reclasificaron de acuerdo con las recomendaciones de la CGR. Por lo tanto, solicitamos de acuerdo con el marco normativo, si se debe reclasificar en la subcuenta (132220) INCAPACIDADES. o a que cuenta se debería llevar.

2) Actualmente la entidad realizó un acuerdo de pago por conciliación judicial con una funcionaria, se llevó a la subcuenta (270190) LITIGIOS Y DEMANDAS al crédito y al debito a la (536890) OTROS LITIGIOS Y DEMANDAS, no se ha realizado el pago aun, por lo tanto, quiero consultar si esta cuenta por pagar se debe registrar en la subcuenta (2.4.60.90) OTROS CREDITOS JUDICIALES o a que cuenta se debería llevar.

3) La empresa tiene un convenio con la propiedad horizontal que administra las áreas comunes, ellos aportan un porcentaje del servicio de vigilancia y aseo. La empresa es

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

la que realiza y paga el contrato y ese ingreso corresponde a ese porcentaje que la propiedad horizontal realiza. Actualmente se lleva el ingreso a la subcuenta (480863) REINTEGROS y la cuenta por cobrar la debitamos en la (138490) OTRAS CUENTAS POR COBRAR, solicitamos su concepto para llevarla a la subcuenta (138455) REINTEGROS o a que cuenta se debería llevar.

(...)”.

CONSIDERACIONES

El Decreto 780 de 2016, por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario del Sector Salud y Protección Social, señala:

“ARTÍCULO 3.2.1.10. Ingreso Base de Cotización durante las incapacidades o la licenciade maternidad. (...)

En el evento de incapacidad derivada de riesgo común o de licencia de maternidad, los aportes al Sistema de Pensiones serán de cargo de los empleadores y empleados, en la proporción que establece la ley. Cuando los empleadores opten por pagar el valor de las incapacidades que en este evento se causen, podrán repetir dicho valor contra la respectiva EPS, al igual que descontar de aquellas el valor de los aportes al Sistema de Pensiones a cargo de sus empleados” (Subrayado fuera del 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 con la Resolución 439 de 2024, señala:

“6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

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 sucesos 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 de texto).

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 por la Resolución 437 y 439 de 2024, indican:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar los derechos adquiridos por la 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).

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 437 y 452 de 2024 describe las cuentas:

1322-ADMINISTRACIÓN DE LA SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD: Representa el valor de los derechos de las Empresas Promotoras de Salud (EPS) por la organización y garantía en la prestación de los servicios y tecnologías en salud de los regímenes contributivo y subsidiado

1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR: Representa el valor de los derechos de cobro de la empresa por concepto de operaciones diferentes a las enunciadas en cuentas anteriores.

1415-PRÉSTAMOS CONCEDIDOS: Representa los valores por cobrar por concepto de préstamos otorgados por las empresas.

2460-CRÉDITOS JUDICIALES Representa el valor de las obligaciones por concepto de fallos en contra de la empresa, debidamente ejecutoriados, así como los mandamientos ejecutivos, conciliaciones administrativas y otras órdenes judiciales falladas a favor de terceros y originadas en litigios de carácter civil, laboral o administrativo.

2701-LITIGIOS Y DEMANDAS: Representa el valor estimado de las obligaciones originadas por litigios y demandas en contra de la empresa, con respecto a las cuales se ha establecido que, para cancelarlas, existe la probabilidad de que la empresa tenga que desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos y pueda realizarse una estimación fiable del valor de la obligación.”

CONCLUSIONES

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

Pregunta 1:

La Norma de Cuentas por cobrar 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 reconocen como tal 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 este sentido, la empresa reconocerá la cuenta por cobrar de incapacidades el momento en que se cumplan las condiciones y obtenga el derecho de cobro, según las disposiciones normativas vigentes, en la subcuenta 138426-Pago por cuenta de terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

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 señala que se reconocen como pasivos, las obligaciones presentes que tiene la empresa con un tercero, que han surgido de sucesos 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 su parte el CGC indica que la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES representa el valor de las obligaciones por concepto de fallos en contra de la empresa, debidamente ejecutoriados, así como los mandamientos ejecutivos, conciliaciones administrativas y otras órdenes judiciales falladas a favor de terceros y originadas en litigios de carácter civil, laboral o administrativo, y la cuenta 2701-LITIGIOS representa el valor estimado de las obligaciones originadas por litigios y demandas en contra de la empresa, con respecto a las cuales se ha establecido que, para cancelarlas, existe la probabilidad de que la empresa tenga que desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos y pueda realizarse una estimación fiable del valor de la obligación.

En consecuencia, si el proceso judicial terminó con una conciliación, una vez en firme el acta de conciliación que determine la obligación, la empresa la registrará como una cuenta por pagar en la subcuenta 246090-Otros créditos judiciales de la cuenta 2460-CRÉDITOS JUDICIALES.

Pregunta 3:

La Norma de cuentas por cobrar indica que se reconocerán en esta clasificación 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 este sentido, la empresa

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

reconocerá una cuenta por cobrar cuando se tenga el derecho de reembolso legalmente exigible, según las disposiciones normativas vigentes.

En consecuencia, de acuerdo con lo planteado en su consulta si en virtud de lo establecido en el convenio con la propiedad horizontal que administra las áreas comunes, ellos aportan un porcentaje del servicio de vigilancia y aseo, la empresa registrará contablemente un débito en la subcuenta respectiva del gasto por la porción que le corresponde, un débito en la subcuenta 138490-Otras cuentas por cobrar de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR, por el valor que debe asumir la propiedad horizontal, y un crédito en la subcuenta respectiva de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR.

Posteriormente, con el pago del servicio debitará la subcuenta respectiva de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. A su vez reclasificará el derecho de cobro mediante un débito en la subcuenta 138426-Pago por cuenta de terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y un crédito en la subcuenta 138490-Otras cuentas por pagar de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

CONCEPTO No. 20251100046811 DEL 24-12-2025

1	MARCO NORMATIVO	Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público
	TEMAS	Marco Conceptual Cuentas por cobrar Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable
	SUBTEMA	Deterioro y baja en cuentas de cuentas por cobrar que representan derechos por servicios prestados cuyos deudores son EPS liquidadas o en proceso de liquidación o respecto de los cuales ya transcurrió el término de la prescripción. Soportes contables

Doctora
MISEIDA GUTIERREZ OVIEDO
Granada, Meta

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010057372 del 20 de noviembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“...de manera atenta y respetuosa solicitamos la emisión de un concepto jurídico que precise el procedimiento que deben adelantar las Instituciones Prestadoras de Servicios de Salud (IPS) para realizar la baja contable de las facturas que conforman la cartera en los siguientes escenarios:

Facturas correspondientes a entidades responsables de pago (EPS, regímenes especiales o entidades territoriales) que se encuentran en proceso de liquidación o ya liquidadas, frente a las cuales la IPS no ha logrado recuperación ni reconocimiento en los mecanismos de saneamiento dispuestos por la normativa vigente.

Facturas o cuentas por cobrar prescritas, es decir, aquellas en las que ha operado la prescripción de la acción de cobro, conforme a lo establecido en el artículo 2536 del Código Civil y demás disposiciones concordantes, sin que se haya obtenido su pago o reconocimiento.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

El objetivo de esta solicitud es contar con la orientación oficial del Ministerio sobre: El marco jurídico aplicable a la depuración contable de cartera en el ámbito del Sistema General de Seguridad Social en Salud. Los requisitos documentales y administrativos que debe cumplir la IPS para proceder con la baja contable, garantizando la trazabilidad, transparencia y cumplimiento de los principios de la contabilidad pública...”.

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.

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 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?

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

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 con la Resolución 439 de 2024, señala:

"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 la toma de decisiones, control y rendición de cuentas. Esto es así cuando la información es material y tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

(...)

4.1.2. Representación fiel

23. La información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción de estos es completa, neutral y libre de error significativo.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

116. 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 con las resoluciones 437 y 439 de 2024, disponen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la empresa en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

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.

8. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro previamente reconocido.

2.4.2. Deterioro colectivo de cuentas por cobrar

9. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera colectiva la 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.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

10. La matriz de deterioro establece porcentajes de incumplimiento promedio por edades para cada agrupación a partir de un análisis histórico de tendencias de pago y recuperabilidad de las cuentas por cobrar.

11. Las pérdidas crediticias esperadas corresponderán al valor resultante del producto de las tasas de deterioro esperadas definidas en la matriz de deterioro por el valor de la transacción (neto de cualquier pago parcial, cuando a ello haya lugar) de las cuentas por cobrar. Las tasas de deterioro esperadas corresponden a los porcentajes de incumplimiento promedio por edades de las cuentas por cobrar.

12. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro acumulado.

2.5. Baja en cuentas

13. Se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por cobrar cuando expiren los derechos sobre los flujos financieros, no se tenga probabilidad de recuperar dichos flujos, se renuncie a ellos o se transfieran los riesgos y beneficios inherentes a la cuenta por cobrar. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de la cuenta por cobrar se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. La empresa reconocerá separadamente, como activo o pasivo, cualquier derecho u obligación creado o retenido en la transferencia.

(...)

2.6. Revelaciones

(...)

22. Cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera individual, se revelará a) un análisis de la antigüedad de las cuentas por cobrar que estén en mora al final del periodo y b) un análisis de las cuentas por cobrar deterioradas, incluyendo los factores que la empresa haya considerado para determinar su deterioro.

23. Cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera colectiva, se revelará la forma como se realizó la agrupación, la descripción de la metodología, los supuestos empleados para la estimación del deterioro y los porcentajes de incumplimiento aplicados” (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, señala:

“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).

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

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

Es preciso señalar que, atendiendo a lo preceptuado por el artículo 354 de la Constitución Política, y considerando los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la Contaduría General de la Nación solo le compete emitir conceptos y

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos que por mandato directo del Constituyente haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública. Por lo tanto, la CGN no se pronunciará sobre los aspectos de carácter jurídico y administrativo por cuanto dicho asunto no es de competencia de la entidad.

Conforme a 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.

Ahora bien, con posterioridad a su reconocimiento, las cuentas por cobrar se miden por el valor de la transacción menos el deterioro de valor. Sobre tal deterioro, es preciso señalar que a partir de primero de enero del año 2023, para su cálculo las entidades realizan la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva; y antes de esta fecha, el deterioro de las cuentas por cobrar debía aplicarse cuando se evidenciara indicios de deterioro originados por el incumplimiento de los pagos a cargo del deudor o el desmejoramiento de sus condiciones crediticias.

Por lo cual, las cuentas por cobrar de que trata la consulta, 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.

Por otro lado, habrá lugar a la baja en cuentas de las cuentas por cobrar, entre otras circunstancias, cuando estas representen derechos que: a) no sea posible hacer efectivos mediante la prerrogativa de cobro coactivo o acudiendo ante los jueces competentes; b) sobre ellos opere alguna causal relacionada con su extinción; c) no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan; d) constituyen saldos menores que, de acuerdo con lo establecido por la Sala de Consulta Civil del Consejo de Estado, son aquellos montos de cuya evaluación objetiva y documentada de la relación costo-beneficio se desprende que su cobro le ocasionaría un detrimento o pérdida patrimonial a la entidad; e) o se pruebe la inexistencia del deudor, su fallecimiento o liquidación sin que haya un patrimonio al cual perseguir, su insolvencia o su estado de precariedad.

Lo anterior, por cuanto al no ser posible hacer efectivos dichos derechos, no se espera, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable hacia la empresa, lo que

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

conlleve 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.

Así las cosas, en caso de que la empresa no pueda cobrar las acreencias cuyos deudores son EPS liquidadas o en proceso de liquidación, en atención a que, por ejemplo, no haya un patrimonio al cual perseguir en un proceso administrativo o judicial de cobro; o en caso de que la entidad establezca que no es posible hacer efectivos los derechos reconocidos como cuentas por cobrar de que trata la consulta, porque, por ejemplo, ya no es viable cobrarlos mediante la prerrogativa de cobro coactivo o acudiendo ante los jueces competentes, en atención a que se cumplieron los términos de caducidad de la acción o prescripción de los derechos, procederá realizar la baja en cuentas de dichos elementos en los estados financieros.

Para este efecto, la empresa registrará un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1386-DETERIORO ACUMULADO DE CUENTAS POR COBRAR (CR), un crédito en la subcuenta y cuenta correspondiente del GRUPO 13-CUENTAS POR COBRAR, y la diferencia se registrará con un débito en la subcuenta 580423-Pérdida por baja en cuentas de cuentas por cobrar de la cuenta 5804-FINANCIEROS.

Por otro lado, si los deudores, aunque se encuentren en proceso de liquidación, cuentan con un patrimonio susceptible de perseguirse para cobrar las acreencias, y tales derechos no se encuentran bajo alguna de las circunstancias señaladas para la realización de la baja en cuentas, no procederá la misma, sino que la respectiva empresa deberá continuar aplicando deterioro conforme a lo señalado en el acápite de medición posterior de la Norma de cuentas por cobrar, en tanto, como se señaló en párrafos anteriores, después de su reconocimiento, las cuentas por cobrar se miden por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

Ahora bien, 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.

Dicha norma establece respecto a los soportes de contabilidad de origen externo, que surgen de eventos transaccionales, que deben contener como mínimo la fecha, la cuantía, la descripción de la transacción y los datos básicos que permitan identificar

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

el tercero con quien la entidad llevó a cabo la operación, y cumplir con los requisitos establecidos por las autoridades competentes.

También señala, tratándose de soportes de contabilidad de origen interno, producto de eventos no transaccionales, que estos deben contener como mínimo la fecha, la cuantía y el concepto; y el sistema de información deberá permitir identificar la trazabilidad del soporte de contabilidad, identificando como mínimo quién lo elaboró y aprobó.

Así las cosas, respecto a su inquietud sobre los soportes necesarios para realizar la baja en cuentas de las cuentas por cobrar de que trata la consulta, es preciso señalar que la CGN no establece de forma concreta los soportes para cada uno de los hechos económicos que pueden presentarse en las diferentes entidades, por cuanto ello corresponde establecerlo a cada una atendiendo a la naturaleza del respectivo hecho económico y a los criterios generales establecidos por esta entidad señalados anteriormente.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

CONCEPTO No. 20251100046871 DEL 26-12-2025

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	Costos asociados a la construcción de un activo

Señores

E.S.P. Empresa de Servicio de Alumbrado Público de Yopal S.A.S.
Yopal, Casanare

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100058112 del 26 de noviembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“En cumplimiento de las disposiciones establecidas en el Régimen de Contabilidad Pública y con el propósito de garantizar la adecuada presentación de la información financiera, solicitamos de manera respetuosa su orientación respecto al tratamiento contable que debe darse a los contratos de interventoría y supervisión de obras públicas, suscritos por esta entidad.

En particular, se requiere precisar:

1. El momento y la forma de reconocimiento contable de los gastos derivados de los contratos de interventoría y supervisión, teniendo en cuenta si estos deben reconocerse como:

- Gasto operativo del período, por corresponder a servicios profesionales asociados al control y seguimiento de la ejecución contractual; o
- Mayor valor del activo en construcción, en los casos en que la interventoría o supervisión sea directamente atribuible al desarrollo de la obra pública y constituya un costo necesario para su puesta en funcionamiento.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

2. La clasificación contable apropiada en el Catálogo General de Cuentas, tanto para el registro del gasto o del activo en proceso, como para el reconocimiento de las obligaciones pendientes de pago con el contratista.

Teniendo en cuenta que las entidades públicas deben aplicar los principios de relevancia, fiabilidad y consistencia en la presentación de los estados financieros, consideramos necesario contar con la directriz oficial de la Contaduría General para garantizar la correcta aplicación de las normas del Marco Normativo para Empresas Que No Cotizan En El Mercado De Valores, Y Que No Captan Ni Administran Ahorro Del Público.

Esta consulta es motivada; por cuanto los profesionales tienen diferencias de criterios, hemos observado en varios manuales de políticas de entidades gubernamentales que la interventoría la llevan como mayor valor del activo; no obstante, la CGN en el CONCEPTO No. 20241100004191 DEL 20-02-2024 le indicó al Hospital Local de Turbaco que para corregir la Omisión de una interventoría no causada en años anteriores; afectará el pasivo debitando resultados de ejercicios anteriores; lo que permite inferir que su reconocimiento se debe realizar al gasto.

SE RADICA SOLICITUD COMPLETA EN PDF JUNTO CON EL ACTA DE LIQUIDACION DE UNO DE LOS CONTRATOS”.

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 439 de 2024, señala:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

44. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las empresas se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos” (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 437 y 439 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO 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 iniciar la operación de la forma prevista por la administración de la empresa" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con el Marco Conceptual, el principio de contabilidad pública 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.

Ahora bien, la Norma de propiedades, planta y equipo dispone que la medición inicial de una propiedad, planta y equipo es al costo, el cual está conformado por todos los desembolsos que sean directamente atribuibles a la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda iniciar la operación de la forma prevista por la administración de la empresa. Estos desembolsos comprenden, entre otros, el precio de adquisición, los costos de comprobación del adecuado funcionamiento del activo y los honorarios profesionales.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

Así las cosas, si las actividades contratadas a través del contrato de interventoría señalado en su consulta son necesarias para llevar a cabo el proyecto al cual se encuentran asociadas y que la empresa pueda operar el activo de la forma prevista por la administración, dicho desembolso hará parte del costo del activo, de lo contrario se reconocerá como gasto en el resultado del periodo.

Por lo tanto, le corresponde a la empresa, a partir de juicios profesionales, evaluar el trasfondo de su clausulado, con el fin de determinar si las erogaciones realizadas a través del contrato de interventoría se podrán incorporar como mayor valor del activo o como gasto del periodo.

Ahora bien, en el momento en que se reciba a satisfacción el servicio debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1615-CONSTRUCCIONES EN CURSO, si la empresa determina que corresponde a un costo asociado al activo en construcción, o la subcuenta 511173-Interventorías, auditorías y evaluaciones de la cuenta 5111-GENERALES, si la empresa concluye que corresponde a un gasto del periodo, y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES, si en el momento de su reconocimiento el servicio se encuentra pendiente de pago.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

CONCEPTO No. 20251100046961 DEL 29-12-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual Gastos por transferencias y subvenciones Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable de convenios y contratos suscritos entre el departamento de Cundinamarca a través de la Secretaría de Salud Departamental y las Empresas Sociales del Estado (ESE).

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 por subvenciones Ingresos de actividades ordinarias Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable de convenios y contratos suscritos entre el departamento de Cundinamarca a través de la Secretaría de Salud Departamental y las Empresas Sociales del Estado (ESE).

Doctor
ANDRÉS CAMILO SANTOS OSPINA
Subcontador de Centralización de la Información
Contaduría General de la Nación
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251220045001 del 24 de noviembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

“Se han presentado saldos por conciliar en operaciones recíprocas como consecuencia de diferentes interpretaciones entre las entidades de gobierno y las empresas prestadoras del servicio de salud del departamento de Cundinamarca para el reconocimiento de contratos y convenios interadministrativos en los que se trasladan recursos a las empresas, para la ejecución de programas y actividades específicas.

Lo anterior se presenta en casos como cuando el departamento de Cundinamarca a través de la secretaría de salud entrega recursos a las Empresas Sociales del Estado (E.S.E) para la ejecución de programas como: “Médico en tu territorio”, “Plan de Intervenciones Colectivas (PIC)” y para efectuar acciones para el apoyo a la Inspección, Vigilancia y Control. El departamento de Cundinamarca reconoce dicha entrega de recursos como otras transferencias en la subcuenta 542302 para proyectos de inversión, y la ESE como venta de servicios de salud, (cuenta 4312), dado que las ESE emiten factura electrónica para el reconocimiento del giro de los recursos a solicitud del Departamento, esta situación conlleva discrepancias en operaciones recíprocas, en tanto que no hay correlatividad en los registros, presentando diferencias significativas en las operaciones recíprocas.

Me permito remitir modelos de contratos y convenios compartidos por el departamento de Cundinamarca, donde se estipula la entrega de los recursos descritos.

Por lo anterior, de manera respetuosa solicitamos su colaboración para la emisión de un concepto que clarifique y armonice las operaciones descritas entre la entidad de gobierno y las empresas prestadoras de servicios de salud”.

CONSIDERACIONES

Consideraciones generales

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, 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:

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”.

La Ley 80 de 1993, por la cual se expide el Estatuto General de Contratación de la Administración Pública (EGCAP), establece:

“ARTÍCULO 32. DE LOS CONTRATOS ESTATALES. Son contratos estatales todos los actos jurídicos generadores de obligaciones que celebren las entidades a que se refiere el presente estatuto, previstos en el derecho privado o en disposiciones especiales, o derivados del ejercicio de la autonomía de la voluntad (...)”.

La Ley 489 de 1998, por la cual se dictan normas sobre la organización y funcionamiento de las entidades del orden nacional, se expiden las disposiciones, principios y reglas generales para el ejercicio de las atribuciones previstas en los numerales 15 y 16 del artículo 189 de la Constitución Política y se dictan otras disposiciones, señala:

“ARTÍCULO 95. ASOCIACIÓN ENTRE ENTIDADES PUBLICAS. Las entidades públicas podrán asociarse con el fin de cooperar en el cumplimiento de funciones administrativas o de prestar conjuntamente servicios que se hallen a su cargo, mediante la celebración de convenios interadministrativos o la conformación de personas jurídicas sin ánimo de lucro.

Las personas jurídicas sin ánimo de lucro que se conformen por la asociación exclusiva de entidades públicas, se sujetan a las disposiciones previstas en el Código Civil y en las normas para las entidades de este género. Sus Juntas o Consejos Directivos estarán integrados en la forma que prevean los correspondientes estatutos internos, los cuales proveerán igualmente sobre la designación de su representante legal”.

El Consejo de Estado, en la sentencia del 14 de junio de 2019, radicada con el número 25000-23-37-000-2010-02552-01(AP), C.P. Marta Nubia Velásquez Rico, señaló:

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

“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”.

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 438 de 2024, establece:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

43. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

53. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso; no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este. La titularidad jurídica sobre el activo no necesariamente es suficiente para que se cumplan las condiciones de control. Por ejemplo, una entidad puede ser la dueña jurídica del activo, pero si los riesgos y beneficios asociados al activo se han transferido sustancialmente, dicha entidad no puede reconocer el activo así conserve la titularidad jurídica del mismo. Adicionalmente, el control sobre un recurso puede surgir de eventos como la capacidad legal de una entidad para establecer un derecho, el ejercicio del poder a través de una ley que le otorga un derecho a una entidad o el suceso que da lugar al derecho a recibir recursos procedentes de un tercero.

54. Los riesgos significativos inherentes al recurso corresponden a a) los efectos de las condiciones desfavorables que afectan negativamente el potencial de servicio del activo o su capacidad para generar beneficios económicos futuros, como la pérdida de su capacidad productiva o la pérdida de su valor; o b) la obligación de garantizar la adecuada operación del activo o la prestación del servicio por parte de este.

(...)

6.1.2. Pasivos

64. Un pasivo es una obligación presente de origen legal, con un tercero, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

(...)

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

67. Una obligación de origen legal es aquella que se deriva de un contrato, de la legislación o de otra causa de tipo legal.

(...)

6.1.5. Gastos

75. Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes o utilidades”.

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen: “CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(...)

4. GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como gastos por transferencias, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por transferencias la asunción y condonación de obligaciones de otras entidades de gobierno.

(...)

4. Los gastos por transferencias o subvenciones pueden o no estar sujetos a estipulaciones, las cuales pueden ser originadas en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

5. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen al receptor del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando el receptor deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

6. Existirán restricciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

propósito concreto, sin que se requiera su devolución a la entidad transferidora cuando este no se use o consuma como se especifica. En este caso, si la entidad que transfirió el activo impone restricciones, esta reconocerá un gasto en el resultado del periodo cuando surja la obligación de entregar el activo monetario o pierda el control del activo no monetario.

7. Existirán condiciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto y que, si estos no se usan o consumen como se especifica, se devuelvan, total o parcialmente, a la entidad transferidora del activo quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia o subvención condicionada, la entidad transferidora del activo debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos, tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar por el receptor, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, la entidad transferidora reconocerá inicialmente un activo diferido y posteriormente un gasto en el resultado del periodo, en la medida en la que el receptor cumpla con la obligación de desempeño.

8. Si la entidad transferidora del activo evalúa que en la transferencia o subvención no se imponen estipulaciones, como el caso de las transferencias del Sistema General de Participaciones, reconocerá un gasto en el resultado del periodo cuando surja la obligación de entregar el activo monetario o cuando pierda el control del activo no monetario.

9. Las transferencias o subvenciones en efectivo se reconocerán como gasto en el resultado del periodo o como activo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad transferidora tenga la obligación de entregar los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio.

(...)

4.2. Medición

14. Las transferencias o subvenciones en efectivo se medirán por el valor establecido en el acto administrativo, o por el valor de la obligación que surja en la ejecución del contrato o convenio.

(...)

4.3. Devolución de transferencias o subvenciones

19. Cuando sea exigible la devolución de efectivo, la entidad reconocerá una cuenta por cobrar por el valor a recibir.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

(...)

21. En el caso de las transferencias o subvenciones en efectivo, cuando no se haya entregado los recursos y sea exigible la devolución de las transferencias o subvenciones, la entidad disminuirá la cuenta por pagar que inicialmente se haya reconocido.

22. Si la devolución se origina por una transferencia o subvención condicionada, la entidad disminuirá el activo diferido previamente reconocido y afectará el resultado del periodo por cualquier diferencia entre este y el valor de la cuenta por cobrar, del activo no monetario o de la cuenta por pagar inicialmente reconocida.

23. Si la devolución no se origina por una transferencia o subvención condicionada, se afectará el resultado del periodo por el reconocimiento de la cuenta por cobrar, del activo no monetario o de la cuenta por pagar inicialmente reconocida”.

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado por la Resolución 421 de 2023, menciona:

“El procedimiento contable que se desarrolla a continuación aplica a las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos derivados de la entrega de recursos en administración a sociedades fiduciarias y a entidades distintas de las sociedades fiduciarias. También aplica a las entidades de gobierno cuando reciban recursos de terceros para su administración.

Los recursos entregados en administración son aquellos, bajo el control de la entidad, que se entregan con el propósito de que la entidad que los reciba cumpla con ellos una finalidad específica. La entrega de recursos a sociedades fiduciarias se puede hacer directamente o a través de otra entidad de gobierno o empresa pública.

Los recursos bajo el control de la entidad son aquellos sobre los cuales esta tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad o en la obtención de ingresos o financiación. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso, no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo ni el control sobre este.

(...)

3. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

La entidad que controla los recursos registrará los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra. Cuando los recursos sean controlados por varias entidades, este numeral aplicará a la parte de los recursos que controle la entidad.

(...)

3.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

Cuando la entidad que controla los recursos los entregue en administración, esta debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, o la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 13-CUENTAS POR COBRAR, 14-PRÉSTAMOS POR COBRAR o 23-PRÉSTAMOS POR PAGAR.

(...)

Los recursos entregados en administración se mantendrán en dicha clasificación, con independencia de que la entidad que los reciba invierta dichos recursos.

(...)

Cuando la entidad que administra los recursos informe sobre la gestión realizada con los mismos, la entidad que los controla debitará la cuenta que represente la naturaleza del activo generado, del gasto incurrido o de la obligación pagada y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Con posterioridad, el activo generado se actualizará conforme a la norma aplicable según su naturaleza.

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS (...).

(...)

3.3. Ingresos de los recursos entregados en administración

Los rendimientos financieros generados como resultado de los recursos entregados en administración se registrarán debitando (...) la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditando (...)

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

la subcuenta 480232- Rendimientos sobre recursos entregados en administración de la cuenta 4802- FINANCIEROS.

(...)

Para todos los casos, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

(...)

3.5. Restitución total o parcial de los recursos entregados en administración

Con la restitución total o parcial de los recursos, la entidad que los controla debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

(...)

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110- DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS (...).

(...)

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”.

Consideraciones del Marco Normativo para 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 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 con la Resolución 439 de 2024, señala:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

43. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

44. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las empresas se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

45. Asociación: los costos y gastos se reconocen sobre la base de una asociación directa entre los cargos incurridos y la obtención de partidas específicas de ingresos. Este proceso implica el reconocimiento simultáneo o combinado de unos y otros si surgen directa y conjuntamente de las mismas transacciones.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

52. Los activos son recursos controlados por la empresa que resultan de un suceso 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

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

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 (...)

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.

(...)

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 subvenciones, 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 se deban reconocer en el resultado del periodo, de acuerdo con las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los hechos económicos.

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.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

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”.

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizadas con las resoluciones 437 y 439 de 2024, 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.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

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.

(...)

2. INGRESOS POR SUBVENCIONES

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos por subvenciones los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, provenientes de terceros sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor razonable del activo recibido. También se reconocerán como ingresos por subvenciones los que se originen por la asunción o condonación de obligaciones y por los préstamos a tasas inferiores a las del mercado.

2. Los ingresos por subvenciones pueden o no estar sometidos a estipulaciones, las cuales se originan en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

3. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen a la empresa receptora del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando la empresa deba usar o consumir el beneficio económico futuro del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

4. 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.

5. Existirán condiciones cuando se requiera que la empresa receptora use o consuma el beneficio económico futuro del activo transferido para un propósito concreto y que,

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

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.

6. 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.

7. Las subvenciones en efectivo se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo o como pasivo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la empresa tenga el derecho de recibir los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio.

(...)

2.2. Medición

(...)

14. 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. En caso de que la subvención se perciba en moneda extranjera, se aplicará lo señalado en la Norma de efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera.

(...)

18. Cuando la subvención esté sometida a condiciones, el pasivo diferido se medirá inicialmente por el valor del activo reconocido y, posteriormente, por la mejor estimación del valor requerido para cancelar la obligación presente al cierre del periodo contable y la diferencia se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. La estimación tendrá en cuenta los riesgos y las incertidumbres relacionados con los sucesos que hacen que se reconozca un pasivo. Cuando el valor del dinero en el tiempo sea significativo, el pasivo diferido se medirá por el valor presente del valor que se estima será necesario para cancelar la obligación. Un efecto significativo del valor del dinero en el tiempo se presenta cuando el plazo para cancelar

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

dicha obligación se estima mayor a los 12 meses siguientes a la fecha de reconocimiento del pasivo diferido. La tasa de descuento utilizada para el cálculo del valor presente será la tasa de interés extraída de la curva cero cupón de los TES en pesos, emitidos por el Gobierno nacional, más cercana a los plazos estimados para cancelar la obligación presente.

2.3. Devolución de subvenciones

19. Cuando la empresa esté obligada a devolver efectivo, reconocerá una cuenta por pagar por el valor a devolver.

(...)

21. En el caso de las subvenciones en efectivo, cuando la empresa no haya recibido los recursos y se encuentre obligada a realizar la devolución de las subvenciones, dará de baja en cuentas la cuenta por cobrar inicialmente reconocida.

22. Si la devolución se origina por una subvención condicionada, la empresa disminuirá el pasivo diferido previamente reconocido y afectará el resultado del periodo por cualquier diferencia entre este y el valor de la cuenta por cobrar inicialmente reconocida, de la cuenta por pagar o del activo no monetario.

23. Si la devolución no se origina por una subvención condicionada, se afectará el resultado del periodo por el reconocimiento de la cuenta por pagar o la baja en cuentas del activo no monetario o de la cuenta por cobrar inicialmente reconocida”.

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 por la Resolución 422 de 2023, 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.

(...)

2. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

(...)

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

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.

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.

(...)

2.5. Restitución total o parcial de los recursos entregados 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 (...)."

CONCLUSIONES

Antes de dar respuesta a su consulta es necesario precisar que tanto los contratos como los convenios corresponden a actos jurídicos generadores de obligaciones, pero

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

se diferencian en que, de los contratos se predica la existencia de intereses contrapuestos, intercambio patrimonial o contraprestación, mientras que en los convenios se persigue una finalidad de cooperación, aunque puede existir contraprestación por su ejecución. Estos actos jurídicos son administrativos, si una parte es una entidad pública y la otra corresponde a un particular, y son interadministrativos cuando ambas partes son entidades públicas.

Las entidades públicas realizan convenios y contratos, administrativos o interadministrativos, atendiendo a sus necesidades específicas de contratación, por lo cual, no es posible establecer un único tratamiento contable para dichos actos jurídicos.

Así las cosas, para realizar el reconocimiento contable de los convenios o contratos, administrativos o interadministrativos, se deben tener en cuenta aspectos como: a) la esencia económica que le subyace; b) el objeto contractual; c) el rol que cumple cada parte, el cual puede ser consultado generalmente en las obligaciones y derechos estipulados en atención a las disposiciones legales; y d) la finalidad para la cual se entregan y reciben los recursos, esto es, como contraprestación directa por la venta de bienes o la prestación de servicios, como transferencia o subvención, o en el marco de la administración de recursos.

Por lo anterior, el reconocimiento contable de los convenios y contratos interadministrativos celebrados entre el departamento de Cundinamarca, a través de la Secretaría de Salud de Cundinamarca, y la Empresa Social Del Estado (E.S.E) correspondiente dependerá de cada caso particular y del análisis que realicen las entidades respecto a los hechos económicos particulares, en atención a las características específicas del acto jurídico con el fin de que se refleje la realidad económica del hecho.

En consecuencia, y en atención a que conforme a lo señalado en el literal j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, el cual establece como una de las funciones de la CGN, ser la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y de los demás temas que son objeto de su función normativa, la CGN se pronunciará únicamente sobre aspectos normativos definidos por esta autoridad de regulación. Lo cual implica que no se revisará el tenor literal de cada convenio o contrato interadministrativo y, en consecuencia, cada entidad deberá definir el tratamiento contable a partir del juicio profesional y de la identificación de las intenciones y voluntades de las partes.

Con las anteriores precisiones, a continuación, se da respuesta a la consulta, respecto a los tratamientos contables que pueden darse a los convenios o contratos, y se reitera que corresponde al departamento de Cundinamarca y a la E.S.E respectiva realizar el análisis para establecer el escenario en el cual se enmarca el respectivo acto jurídico.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

1. Tratamiento contable de convenios o contratos donde se pacte una contraprestación.

Se aplicará este numeral sí, en el análisis que realicen al acto jurídico, con independencia de su denominación como convenio o contrato, se identifica que se pactó una contraprestación por la prestación de servicios salud por parte de la empresa.

En ese sentido, la empresa deberá reconocer el hecho económico atendiendo lo establecido en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera y la Norma de ingresos de actividades ordinarias, para lo cual, afectará las cuentas y subcuentas del activo, pasivo, ingreso o costo que correspondan.

Así mismo, la entidad territorial deberá reconocer el hecho económico atendiendo a lo establecido en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera y las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos, para lo cual, afectará las cuentas y subcuentas del activo, pasivo o gasto que correspondan.

Si la empresa recibe recursos de manera anticipada por parte de la entidad territorial, la empresa registrará la recepción de estos debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditando la subcuenta 291027-Venta de servicios de salud de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO. Por su parte, la entidad estatal registrará la entrega de recursos debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

En la medida en que la empresa preste los servicios acordados, de acuerdo con el grado de avance de las actividades pactadas, reconocerá el ingreso por la venta de servicios registrando un débito en la subcuenta 291027-Venta de servicios de salud de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 4312-SERVICIOS DE SALUD. Si el valor de los recursos que recibió la empresa de manera anticipada no es suficiente para cubrir el valor total del ingreso por las actividades realizadas, registrará una cuenta por cobrar en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1319-PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD.

La entidad territorial reconocerá la legalización de los servicios prestados por la empresa debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 5502-SALUD, cuando el propósito sea facilitar el acceso de la población más pobre y vulnerable al servicio de salud o, de ser otro el propósito, la subcuenta o cuenta que corresponda del grupo 5-GASTOS, y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO. En caso de que el valor de los recursos entregados por anticipado no cubra el total de los servicios recibidos, acreditará la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 24-CUENTAS POR PAGAR.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

Si la empresa no recibe recursos de manera anticipada, con la prestación de los servicios de salud y de conformidad con el grado de avance de las actividades pactadas, la empresa registrará la cuenta por cobrar y el ingreso por los servicios prestados debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1319-PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 4312-SERVICIOS DE SALUD. En este caso, la entidad territorial registrará los servicios obtenidos debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 5502-SALUD, cuando el propósito sea facilitar el acceso de la población más pobre y vulnerable al servicio de salud o, de ser otro el propósito, la subcuenta o cuenta que corresponda del grupo 5-GASTOS y acreditando la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 24-CUENTAS POR PAGAR.

Cuando la entidad territorial efectúe el pago del valor pendiente a favor de la empresa, esta última debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1319-PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD. Por su parte, la entidad territorial debitará la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 24-CUENTAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

De otra parte, si al finalizar la ejecución de las actividades pactadas existen recursos que se deban reintegrar a la entidad estatal, con el giro de los recursos la empresa debitará la subcuenta 291027-Venta de servicios de salud de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Por su parte, la entidad territorial debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS.

2. Tratamiento contable de convenios o contratos donde haya una subvención.

Se aplicará este numeral sí, en el análisis que realicen al acto jurídico, se identifica que en dicho acto la empresa recibe activos monetarios o no monetarios sin contraprestación alguna o por un valor significativamente menor al valor razonable del activo transferido. En estos casos, el contrato o convenio deberá reconocerse como una subvención, de conformidad con la Norma de ingresos por subvenciones para la empresa y la Norma de gastos de transferencia y subvenciones para la entidad territorial.

Las subvenciones pueden o no estar sometidas a estipulaciones. Las estipulaciones son aquellas que le imponen a la entidad receptora del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando la empresa deba usar o consumir el beneficio económico futuro del activo transferido para un propósito

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

Para efectos de este numeral y en aras de simplificar el tratamiento contable, se desarrollará el tratamiento contable de subvenciones condicionadas y el tratamiento contable de 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.

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.

Así las cosas, cuando la empresa tenga el derecho de recibir los recursos conforme a lo establecido en el convenio suscrito y la entidad que los entrega tenga la obligación de efectuar dicha entrega, la empresa 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 este caso, la entidad territorial debitará la subcuenta 198605-Gasto diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta 240205-Otras subvenciones por recursos transferidos a las empresas públicas de la cuenta 2402-SUBVENCIONES POR PAGAR.

Con la recepción de los recursos, la empresa 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. Por su parte, la entidad territorial debitará la subcuenta 240205-Otras subvenciones por recursos transferidos a las empresas públicas de la cuenta 2402-SUBVENCIONES POR PAGAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Con el avance en el cumplimiento de la obligación de desempeño, la empresa amortizará el pasivo diferido y reconocerá en ingreso en su información financiera

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 299003-Ingreso diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS y un crédito en la subcuenta 443005-Bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 4430-SUBVENCIONES. La entidad territorial debitará la subcuenta 542405-Otras subvenciones por recursos transferidos a las empresas públicas de la cuenta 5424-SUBVENCIONES y acreditará la subcuenta 198605-Gasto diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS.

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 empresa 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.

Así las cosas, cuando la empresa tenga el derecho de recibir los recursos registrará 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 443005-Bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 4430-SUBVENCIONES. La entidad territorial debitará la subcuenta 542405-Otras subvenciones por recursos transferidos a las empresas públicas de la cuenta 5424-SUBVENCIONES y acreditará la subcuenta 240205-Otras subvenciones por recursos transferidos a las empresas públicas de la cuenta 2402-SUBVENCIONES POR PAGAR.

Con la recepción de los recursos, la empresa 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. Por su parte, la entidad territorial debitará la subcuenta 240205-Otras subvenciones por recursos transferidos a las empresas públicas de la cuenta 2402-SUBVENCIONES POR PAGAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Capitan ni Administran Ahorro del Público

2.3. Erogaciones realizadas con los recursos recibidos a través de subvenciones.

Cuando la empresa ejecute las actividades para cumplir con la obligación de desempeño acordada en el convenio, reconocerá los bienes y servicios adquiridos de acuerdo con su naturaleza debitando la subcuenta y cuenta que corresponda de la clase contable 1-ACTIVOS o 5-GASTOS y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES.

Con el pago a los terceros, la empresa debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

2.4. Devolución de recursos recibidos a través de subvenciones.

Cuando la empresa deba realizar la devolución de recursos recibidos a través de subvenciones, su tratamiento contable dependerá de si la subvención se trató conforme al numeral 2.1. Tratamiento contable de subvenciones condicionadas o al numeral 2.2. Tratamiento contable de subvenciones no condicionadas, desarrollados en las presentes conclusiones.

Cuando la devolución corresponda a subvenciones tratadas de acuerdo con el numeral 2.1., la empresa debitará la subcuenta 299003-Ingreso diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta 249070-Devolución de subvenciones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR; cualquier diferencia entre el pasivo diferido y la cuenta por pagar se reconocerá debitando la subcuenta 589090-Otros gastos diversos de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS o acreditando la subcuenta 480890-Otros ingresos diversos de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS. Por su parte, la entidad territorial debitará la subcuenta 138457-Devolución de subvenciones de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 198605-Gasto diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS; cualquier diferencia entre el activo diferido y la cuenta por cobrar se reconocerá debitando la subcuenta 589090-Otros gastos diversos de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS o acreditando la subcuenta 480890-Otros ingresos diversos de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS.

Cuando la devolución corresponda a subvenciones tratadas de acuerdo con el numeral 2.2., la empresa debitará la subcuenta 589045-Devolución de subvenciones no condicionadas reconocidas en periodos anteriores de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS, si la subvención se recibió en periodos contables anteriores, o la subcuenta 443005-Bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 4430-SUBVENCIONES, si la subvención se recibió en el periodo contable actual, y acreditará la subcuenta 249070-Devolución de subvenciones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR. Por su parte, la entidad territorial debitará la subcuenta 138457-Devolución de subvenciones de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

POR COBRAR y acreditará la subcuenta 480865-Devolución de subvenciones no condicionadas reconocidas en periodos anteriores, si la subvención se entregó en periodos contables anteriores, o la subcuenta 542405-Otras subvenciones por recursos transferidos a las empresas públicas de la cuenta 5424-SUBVENCIONES, si la subvención se entregó en el periodo contable actual.

3. Tratamiento contable de convenios o contratos que corresponden a recursos entregados o recibidos en administración.

Se aplicará este numeral sí, en el análisis que realicen al acto jurídico, con independencia de su denominación como convenio o contrato, administrativo o interadministrativo, se identifica que en dicho instrumento se entregan o reciben recursos en administración.

Los recursos en administración son aquellos que se entregan con el propósito de que quien los reciba los administre y cumpla con ellos una finalidad específica, sin que la entidad que los entrega pierda el control de estos, pues el administrador no asume los riesgos significativos ni obtiene beneficios económicos con los recursos administrados, más allá de la remuneración que pueda percibir por la administración.

Estos recursos no se entregan a título de contraprestación ni con la finalidad de incrementar el patrimonio de quien los administra, aunque en el acto jurídico puede pactarse un porcentaje como remuneración por la administración. La diferencia entre los recursos entregados en administración y las figuras descritas en los numerales anteriores es que dichos recursos no constituyen un ingreso para la entidad que los recibe, por cuanto la entidad que los entrega no busca remunerarle un servicio o la compra de bienes, ni transferirle activos sin contraprestación a quien actuará como administrador.

Los recursos se entregan y se reciben en administración, si se presentan los siguientes criterios: a) la entidad que entrega los recursos tiene la capacidad de definir su uso para obtener un potencial de servicio, a través de la aplicación de los recursos administrados a la finalidad establecida, o para generar beneficios económicos futuros, los cuales se pueden materializar en el pago de obligaciones a cargo de la entidad que los entrega o en la obtención de ingresos o financiación para dicha entidad; y b) al final del convenio o contrato, la empresa administradora deberá reintegrar los recursos no aplicados a la finalidad y los rendimientos, si los hubiera, a la entidad que entregó los recursos.

Así las cosas, en aplicación del numeral 3. del Procedimiento de recursos entregados en administración, cuando la empresa reciba recursos en administración 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. La entidad territorial debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Cuando la empresa informe sobre la gestión realizada con los recursos, y estos sean girados a los terceros, debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Por su parte, la entidad territorial como entidad que entrega los recursos en administración le corresponderá efectuar el reconocimiento y registro de los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a la ejecución y gestión de dichos recursos, con base en la información que suministre la empresa que los administra.

De otra parte, si al finalizar el convenio o contrato existen recursos que la empresa deba restituir a la entidad territorial, cuando la empresa efectúe el giro de los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Por su parte, la entidad territorial debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

En todos los posibles tratamientos contables que puedan darse a los convenios o contratos, administrativos o interadministrativos, se recomienda que haya un adecuado flujo de información hacia el área contable y financiera desde las áreas fuente de la información, principalmente las áreas encargadas de la asesoría jurídica, la contratación y la ejecución del convenio o contrato; así como entre la partes que celebran los convenios y contratos, administrativos e interadministrativos, para que los activos, pasivos, ingresos, gastos o costos sean debida y oportunamente reconocidos y para que haya una correcta conciliación y reporte de los saldos de operaciones recíprocas en aquellas operaciones en donde participen dos o más entidades públicas sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

CONCEPTO No. CGN-20251120001431 Id: 916 DEL 30-12-2025

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	Corrección de errores contables por reconocimiento indebido de propiedades, planta y equipo

Doctora
 CLAUDIA JIMENA BOLAÑOS GONZALEZ
 Gerente
 E.S.E. Policlínico de Junín
 Junín, Cundinamarca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251140003032 del 5 de diciembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En las consultas se señala:

“En mi condición de gerente y representante legal de la ESE Policlínico de Junín, respetuosamente me dirijo a ustedes con el propósito de solicitar se emita concepto técnico, con el fin de establecer cuál es la forma correcta de efectuar el registro de la ejecución de los recursos asignados por el Ministerio de Salud y Protección Social para la ejecución de un proyecto de infraestructura, cuyo alcance era la construcción de una nueva sede para el funcionamiento del hospital de primer nivel Policlínico de Junín.

Para lo anterior, me permito describir a continuación los siguientes hechos y consideraciones:

1. A través de la Resolución 2525 de 2020, el Ministerio de Salud y Protección Social asignó recursos a la ESE Policlínico de Junín para la construcción de una nueva sede, la cual sería construida en un lote de propiedad del municipio.
2. Durante la vigencia 2021, la ESE recibió el giro de estos recursos, los cuales fueron registrados en la cuenta 1110 – Depósitos en instituciones financieras, con contrapartida en la cuenta 2990 – Otros pasivos diferidos.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

3. El día 24 de febrero de 2021, la E.S.E. Policlínico de Junín e Invermili Group S. A. S. celebraron el Contrato de Obra Pública N.º 039-2021, cuyo objeto contractual fue la "CONSTRUCCIÓN TOTAL Y DOTACIÓN DE INFRAESTRUCTURA DE LA E.S.E. POLICLÍNICO DE JUNÍN EN EL MUNICIPIO DE JUNÍN, DEPARTAMENTO DE CUNDINAMARCA".

4. El valor del contrato fue de OCHO MIL SEISCIENTOS CUARENTA Y CUATRO MILLONES CIENTO TREINTA MIL TRESCIENTOS CUARENTA Y OCHO PESOS M/CTE (\$8.644.130.348).

5. Conforme con el acta de inicio suscrita por las partes, la ejecución del contrato inició a partir del 14 de abril de 2021.

6. De acuerdo con el avance de ejecución de la obra, el contratista radicó facturas electrónicas de venta, las cuales fueron registradas en la cuenta 1615 – Construcciones en curso, con contrapartida en la cuenta 2401 – Adquisición de bienes y servicios nacionales, con lo cual posteriormente se realizaba el pago de la obligación con cargo a la cuenta bancaria aperturada para la ejecución de los recursos.

7. Durante el mes de septiembre de 2022, la ESE giró un anticipo por el 40 % del valor total del contrato, el cual fue registrado en la cuenta 1384 – Otras cuentas por cobrar, con contrapartida en la cuenta 1110 – Depósitos en instituciones financieras.

8. Durante las vigencias 2022, 2023 y primer semestre de 2024, la empresa constructora radicó facturas electrónicas de venta periódicamente, dentro de las cuales se realizó la legalización del anticipo autorizado y el pago de la ejecución parcial de la obra.

9. Con base en lo anterior, dentro del procedimiento de contabilización de estas facturas se evidenció, entre otros aspectos, que algunos bienes muebles facturados como instalados (ascensores, transformador eléctrico, equipos de medida y distribución eléctrica), pese a haber sido avalados por la interventoría y pagados por la ESE Policlínico de Junín, no fueron efectivamente instalados y, por tanto, no existen como parte de la construcción.

10. El 30 de septiembre de 2024, atendiendo los graves incumplimientos del contratista de obra, la ESE Policlínico de Junín, mediante Resolución 46 de la fecha, declaró la caducidad del contrato y ordenó su terminación, actuación que se encuentra en firme.

11. Como consecuencia de lo anterior, se declaró el incumplimiento y el siniestro contra el garante Seguros del Estado S. A., a quien se le realizó la respectiva reclamación de la póliza.

12. En diciembre de 2024, Seguros del Estado S. A. procedió al pago del siniestro, y

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

los recursos fueron depositados en la cuenta dispuesta para el proyecto, efectuándose los correspondientes registros contables.

Con fundamento en lo anterior, respetuosamente solicito se resuelvan los siguientes interrogantes:

- ¿Es correcto registrar en la cuenta 1615 – Construcciones en curso el valor de las facturas radicadas por la empresa constructora dentro de la ejecución de la obra? En caso negativo, ¿cuál sería el procedimiento contable correspondiente?
- ¿Qué implicaciones contables tiene mantener en el registro bienes o construcciones que, si bien fueron pagados, no existen por no haber sido instalados ni entregados por parte del contratista?
- ¿Es correcto registrar en la cuenta 1655 – Maquinaria y equipo los bienes muebles que fueron pagados y nunca fueron instalados ni suministrados? En caso negativo, ¿cuál sería el procedimiento contable para excluirllos o registrarlos de otra forma?

(...)"

CONSIDERACIONES

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 con la Resolución 439 de 2024, señala:

"5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

39. A fin de preparar estados financieros, las empresas observan pautas básicas o macrorreglas que orientan el proceso contable, las cuales se conocen como principios de contabilidad pública.

40. Los principios de contabilidad pública 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.

41. 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.

(...)

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

44. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las empresas se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

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 suceso 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 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 las resoluciones 437 y 439 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo, a) los activos tangibles empleados por la 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.

(...)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la 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 su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La 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.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

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 y sus efectos en el estado de cambios en el patrimonio del periodo.

28. Cuando la empresa efectúe una corrección de errores de periodos anteriores revelará lo siguiente:

- a) la naturaleza del error de periodos anteriores;
- b) el valor del ajuste para cada periodo anterior presentado, si es posible;
- c) el valor del ajuste al principio del periodo anterior más antiguo sobre el que se presente información; y
- d) 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)

CONCLUSIONES

De conformidad con el principio de esencia sobre forma, consagrado 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, los hechos económicos de las empresas se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

Asimismo, el Marco Conceptual define un activo como un recurso controlado por la empresa que resulta de un suceso pasado y del cual se espera generar beneficios económicos futuros. De igual manera, establece que el control implica la capacidad de la empresa para usar el recurso o definir el uso que un tercero debe darle, de tal forma que le permite obtener dichos beneficios económicos.

Por su parte, la Norma de propiedades, planta y equipo establece que se reconocerán en esta categoría los activos tangibles empleados por la empresa para la producción o venta de bienes, para la prestación de servicios o para fines administrativos; los bienes muebles destinados a generar ingresos por arrendamiento; y los repuestos que constituyen componentes de elementos 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.

En consecuencia, los bienes facturados que, pese a haber sido pagados, no fueron efectivamente instalados ni entregados, no cumplen con la definición de activo ni con los criterios de reconocimiento establecidos en la Norma de propiedades, planta y

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

equipo. Ello, en la medida en que, atendiendo al principio de esencia sobre forma, la sola existencia de un soporte contractual o de una factura no resulta suficiente para concluir que la empresa controla dichos bienes, cuando en la realidad económica estos no se encuentran bajo su dominio ni han sido puestos a su disposición para el uso previsto.

Así las cosas, el reconocimiento contable de dichos bienes como activos constituye un error contable, en los términos previstos en la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores. En tal caso, la empresa deberá corregir este error de conformidad con lo previsto en el numeral 4.3 de dicha Norma.

Para tal efecto, en el caso de los bienes indebidamente reconocidos, la empresa deberá retirarlos de su información financiera ajustando las partidas afectadas mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109- RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES y, cuando la depreciación se hubiera reconocido, en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR), y un crédito en la subcuenta y cuenta del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO en la que se hubieran registrado dichos bienes.

Adicionalmente, al momento de efectuar la corrección, la empresa deberá evaluar la materialidad del error. En caso de que sea material, deberá realizar la reexpresión de manera retroactiva para efectos de presentación de la información comparativa afectada; si, por el contrario, el error no es material, no se requerirá dicha reexpresión.

Por último, de conformidad con la mencionada Norma, cuando la empresa efectúe la corrección de errores de periodos anteriores deberá revelar, como mínimo, la naturaleza del error identificado, el valor del ajuste para cada periodo anterior presentado, cuando sea posible, el valor del ajuste al principio del periodo anterior más antiguo sobre el que se presente información y, en caso de no realizarse la reexpresión retroactiva, la justificación correspondiente.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

2. NORMAS

2.1 INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ

CONCEPTO No. 20251100046791 DEL 24-12-2025

1	MARCO NORMATIVO	Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público
	TEMAS	Inversiones de administración de liquidez Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores
	SUBTEMA	Tratamiento contable de TES mantenidos por la empresa sin fines de negociación o venta

Doctor
 GONZALO PARRA RODRÍGUEZ
 Contador
 Imprenta Nacional de Colombia
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el 20250010044032 del 08 de septiembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“1. ¿En el momento de la compra del título TE´s se registra por separado el valor nominal del título como valor de la inversión, más los costos de transacción y el valor de la maduración del cupón como una cuenta por cobrar al tesoro, con su ajuste correspondiente contra efectivo y equivalentes al efectivo?

2. En el momento de recibir el cupón después de la compra del 25 de julio del año 2024 (año 0), se disminuye la cuenta por cobrar y la diferencia se llevará como ingreso, ¿ajustando el efecto del importe en libros del instrumento financiero contra resultados?

3. ¿El valor del cupón en maduración reconocido al Tesoro Nacional en el momento de la compra y venta por ser un instrumento financiero que se mide al costo amortizado, se reconoce de manera inmediata en el estado de resultados o se debe reconocer de

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

manera proporcional según lo establezca su costo amortizado, en el estado de resultados de cada vigencia?

4. ¿ En atención al principio de asociación presente en la información financiera , la INC deberá reconocer el ingreso recibido del cupón por el valor total en el estado de resultados, de manera simultánea la entidad deberá reconocer el valor del cupón madurado reconocido al Tesoro Nacional, bien sea ajustando el valor del ingreso reconocido previamente o reconociéndolo como gasto en el mismo estado de resultados, o este importe se reconoce al gasto de manera paulatina, atendiendo el costo amortizado, durante el término del vencimiento del título valor?

5. ¿De igual manera, los costos de transacción deben hacer parte del costo del instrumento financiero, amortizando dichos costos en el término del vencimiento del título, o podemos proceder a reconocer dicha partida de manera inmediata en el estado de resultados del periodo en el momento de la compra?”.

Adicionalmente, en la mesa de trabajo del 10 de octubre de 2025 desarrollada entre la Contaduría General de la Nación y la Imprenta Nacional de Colombia se explica que, en los títulos TES son clasificados al costo amortizado, ya que la empresa espera mantenerlos hasta su vencimiento y que tanto su reconocimiento, medición inicial y medición posterior deben ceñirse estrictamente a lo establecido por la Contaduría General de la Nación.

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 las resoluciones 437 y 439 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

1. INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ

(...)

1.2. Clasificación

(...)

5. La categoría de costo amortizado corresponde a las inversiones en instrumentos de deuda que, de acuerdo con el modelo de negocio, se esperan mantener hasta el vencimiento, es decir, aquellas cuyos rendimientos provienen de los flujos contractuales del instrumento por pagos, en fechas especificadas, del principal e intereses. También se clasificarán en esta categoría los instrumentos de deuda que no

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

tengan valor razonable y que, de acuerdo con el modelo de negocio, a) se esperen negociar o b) no se mantengan con la intención exclusiva de negociar ni de conservar hasta su vencimiento.

(...)

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.

(...)

10. El tratamiento contable de los costos de transacción dependerá del modelo de negocio definido para la administración de los recursos financieros. Los costos de transacción de las inversiones que de acuerdo con el modelo de negocio se esperan negociar, con independencia de su clasificación en la categoría de valor razonable con cambios en el resultado, costo amortizado o costo, se reconocerán como gasto en el resultado del periodo. Los costos de transacción relacionados con las demás inversiones se tratarán como un mayor valor de la inversión. Para este último caso, los costos de transacción en los que se incurra con anterioridad al reconocimiento de la inversión se reconocerán como un activo diferido. Cuando la inversión se reconozca, la empresa incluirá en el valor de la inversión los costos de transacción previamente reconocidos y disminuirá el activo diferido.

(...)

1.4. Medición posterior

(...)

1.4.2. Inversiones clasificadas en la categoría de costo amortizado

16. Con posterioridad al reconocimiento, las inversiones clasificadas en la categoría de costo amortizado se medirán al costo amortizado. El costo amortizado corresponde

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

al valor inicialmente reconocido más el rendimiento efectivo reconocido menos los pagos de capital e intereses recibidos menos el deterioro del valor.

17. El rendimiento efectivo de las inversiones al costo amortizado se calculará multiplicando el valor bruto de la inversión por la tasa de interés efectiva. El valor bruto de la inversión corresponde al valor inicialmente reconocido de la inversión más el rendimiento efectivo reconocido menos los pagos de capital e intereses recibidos. No obstante, cuando hayan ocurrido uno o más sucesos que impacten de manera perjudicial los flujos de efectivo futuros estimados de la inversión y mientras estos sucesos persistan, el rendimiento efectivo se calculará multiplicando el costo amortizado en la fecha de medición por la tasa de interés efectiva.

18. La tasa de interés efectiva es aquella que hace equivalentes los flujos contractuales del título con su costo amortizado en la fecha de medición.

(...)

20. El rendimiento efectivo se reconocerá como un mayor valor de la inversión y como un ingreso en el resultado del periodo.

21. El pago de los rendimientos y del capital reducirán el valor de la inversión, afectando el efectivo o equivalentes al efectivo de acuerdo con la contraprestación recibida.

(...)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la 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 su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La 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

Pregunta 1, 3 y 5

De acuerdo con la Norma de inversiones de administración de liquidez, aquellas clasificadas al costo amortizado corresponden a instrumentos de deuda que, según el modelo de negocio, se mantienen hasta su vencimiento y generan rendimientos a partir de los flujos contractuales de principal e intereses; estas inversiones se miden inicialmente por su valor razonable en la fecha de contratación cuando se clasifican a costo amortizado, y las diferencias frente al valor de la transacción se reconocen en el resultado del periodo. Los costos de transacción se reconocen como gasto únicamente cuando la inversión se mantiene para negociar, mientras que, en los demás casos, forman parte del mayor valor de la inversión.

Por consiguiente, la Imprenta Nacional de Colombia (INC) para los títulos TES clasificados en la categoría de costo amortizado no procede el registro independiente del valor nominal del título, los costos de transacción y el valor del cupón en maduración. El reconocimiento inicial del activo debe efectuarse por el valor razonable del instrumento en la fecha de contratación, incorporando en un único importe el valor del título y, cuando corresponda según el modelo de negocio, los costos de transacción como mayor valor de la inversión; los flujos futuros del instrumento, incluidos los cupones, se consideran para el cálculo de la tasa de interés efectiva, sin que deban desagregarse en cuentas independientes al momento del reconocimiento inicial.

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 valor del cupón en maduración no se reconoce de manera inmediata en el estado de resultados, ya que tratándose de una inversión medida al costo amortizado, en la medición posterior los rendimientos se reconocen de forma sistemática y proporcional durante la vida del título, mediante la aplicación de la tasa de interés efectiva. De esta manera, el ingreso financiero se va reconociendo en cada periodo contable, reflejando el rendimiento efectivo del instrumento, mientras que los pagos de intereses (cupones) reducen el valor en libros de la inversión.

Respecto al tratamiento de los costos de transacción, estos dependen del modelo de negocio definido para la inversión; en el caso de los títulos TES clasificados al costo amortizado, los costos de transacción hacen parte del costo del instrumento financiero y se incorporan como mayor valor de la inversión, de modo que su efecto en resultados se reconoce de forma indirecta a lo largo del tiempo mediante la aplicación de la medición posterior.

Pregunta 2 y 4

La Norma de inversiones de administración de liquidez establece que la medición posterior de las inversiones a costo amortizado se miden por su costo amortizado, el cual se determina a partir del valor inicialmente reconocido, más el rendimiento efectivo, menos los pagos de capital e intereses y menos el deterioro; el rendimiento efectivo se calcula aplicando la tasa de interés efectiva sobre el valor de la inversión y se reconoce como ingreso del periodo y mayor valor del activo, mientras que los pagos de capital e intereses reducen el valor de la inversión y afectan el efectivo o sus equivalentes.

Por lo tanto, cuando se recibe el cupón con posterioridad a la compra del título, dicho cobro no se reconoce como un ingreso, ni implica la cancelación de una cuenta por cobrar previamente reconocida. En la información financiera de la INC, el pago del cupón corresponde a la disminución del valor en libros de la inversión medida al costo amortizado, con el respectivo aumento del efectivo o equivalentes al efectivo; el ingreso financiero asociado al instrumento no se reconoce en el momento del cobro del cupón, sino a través del rendimiento efectivo determinado conforme al método del costo amortizado.

De forma tal que, no resulta procedente reconocer el valor total del cupón recibido como ingreso y, simultáneamente, registrar el valor del cupón madurado como un gasto o como un ajuste al ingreso en el mismo periodo.

Por considerarlo de su interés, se adjunta la Guía de aplicación N.º 006 – Inversiones de administración de liquidez en títulos de deuda, en su primera versión, en la cual podrá encontrar, en el numeral 4.2 Tratamiento contable del TES B, un ejercicio práctico que ilustra la dinámica contable del reconocimiento, la medición inicial y la medición posterior de los TES que, de acuerdo con el modelo de negocio de la empresa, se espera mantener hasta su vencimiento.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

Por otra parte, la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores define los errores contables como omisiones o inexactitudes en los estados financieros de periodos anteriores originadas por el uso incorrecto de información fiable disponible, incluyendo errores aritméticos, fallas en la aplicación de políticas contables, interpretaciones equivocadas de los hechos o fraudes. Los errores del periodo corriente se corrigen antes de la autorización de los estados financieros, mientras que los errores de periodos anteriores se corrigen en el periodo en que se descubren mediante el ajuste de activos, pasivos y patrimonio, sin afectar el resultado del periodo.

Por consiguiente, si la empresa reconoció los TES o efectuó una medición posterior distinta a la prevista en la Norma de inversiones para la administración de liquidez y a lo señalado en el presente concepto, se configura un error contable, el cual deberá ser corregido de conformidad con lo establecido en el numeral 4.3 de la Norma sobre políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

2.2 CUENTAS POR COBRAR

CONCEPTO No. 20251100003731 DEL 19-02-2025

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	Deterioro de las cuentas por cobrar.

Señores
EMPRESA SOCIAL DEL ESTADO HOSPITAL UNIVERSITARIO DE SANTANDER
Departamento de Contabilidad
Bucaramanga, Santander

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251400003182 del 22 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:

“Se requiere mesa de trabajo con la Contaduría con el fin de revisar el calculo del deterioro”.

Mediante llamada telefónica del 03 de febrero de 2025 la doctora Angie Ortiz del departamento de contabilidad de la ESE señala que la inquietud a la que se refiere es respecto a la fórmula para calcular el deterioro de cartera y las variables correspondientes.

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 con las Resoluciones 437 y 439 de 2024, establecen:

“2. CUENTAS POR COBRAR

(...)

2.4. Medición posterior

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

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.

8. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro previamente reconocido.

2.4.2. Deterioro colectivo de cuentas por cobrar

9. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera colectiva la 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.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

11. Las pérdidas crediticias esperadas corresponderán al valor resultante del producto de las tasas de deterioro esperadas definidas en la matriz de deterioro por el valor de la transacción (neto de cualquier pago parcial, cuando a ello haya lugar) de las cuentas por cobrar. Las tasas de deterioro esperadas corresponden a los porcentajes de incumplimiento promedio por edades de las cuentas por cobrar.

12. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro acumulado” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con la Norma de cuentas por cobrar, para el cálculo del deterioro de las cuentas por cobrar las empresas realizarán la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva.

La estimación del deterioro se realizará de manera individual cuando la cuenta por cobrar no comparta, con las demás cuentas por cobrar, características similares que puedan influir en el riesgo crediticio del deudor por factores como i) insolvencia, reestructuración y liquidación; ii) dificultades financieras del deudor; iii) pago de forma tardía o incompleta de la acreencia y; iv) otorgamiento de concesiones al deudor con ocasión a sus dificultades financieras, como la condonación de intereses o la ampliación de plazos para el pago de deuda.

Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera individual, la empresa medirá, como mínimo al final del periodo contable, el deterioro por el valor de las pérdidas crediticias esperadas.

Las pérdidas crediticias esperadas corresponden al promedio ponderado de las pérdidas crediticias utilizando como ponderador los riesgos respectivos de que ocurra un incumplimiento de los pagos. A su vez, la pérdida crediticia corresponde al exceso del valor en libros sin considerar el deterioro de la cuenta por cobrar sobre el valor 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.

Por su parte, la estimación del deterioro se puede realizar de manera colectiva cuando las cuentas por cobrar compartan características similares que puedan influir en su riesgo crediticio, tales como sector industrial, condiciones contractuales, ubicación

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

geográfica, calificación del deudor o plazos de vencimiento, a través de una matriz de deterioro u otra metodología que permita estimar las pérdidas crediticias esperadas. La matriz de deterioro deberá establecer porcentajes de incumplimiento promedio por edades para cada agrupación a partir de un análisis histórico de tendencias de pago y recuperabilidad de las cuentas por cobrar.

Las pérdidas crediticias esperadas corresponderán al valor resultante del producto de las tasas de deterioro esperadas definidas en la matriz de deterioro por el valor de la transacción (neto de cualquier pago parcial, cuando a ello haya lugar) de las cuentas por cobrar. Las tasas de deterioro esperadas corresponden a los porcentajes de incumplimiento promedio por edades de las cuentas por cobrar.

De conformidad con lo establecido en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la CGN solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública. En virtud de lo anterior, es preciso señalar que la CGN no es competente para revisar la formula y variables a considerar para el cálculo de la estimación del deterioro, por cuanto es la entidad quien conoce las particularidades de sus cuentas por cobrar y a partir de ello, debe definir la forma de efectuar dicha estimación.

Sin embargo, la CGN ha desarrollado la Guía de deterioro y baja en cuentas de las cuentas por cobrar la cual se sugiere consultar en la página web de la entidad, siguiendo la ruta:

www.contaduria.gov.co → RCP → RCP en convergencia con NIIF – NICSP → Marco Normativo para 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.

Es de anotar que las Guías de Aplicación, incorporadas al Régimen de Contabilidad Pública (RCP), son documentos que no tienen carácter vinculante y que ejemplifican por medio de casos la aplicación de los criterios establecidos en las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público. En consecuencia, las empresas no están obligadas a aplicar las guías; sin embargo, podrán tomarlas como referente para ejercer juicios profesionales en circunstancias similares a las expuestas en las mismas.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

CONCEPTO No. 20251100009161 DEL 10-03-2025

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 Activos contingentes Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el manejo de los recursos de sistema general de seguridad social en salud
	SUBTEMA	Reconocimiento de derechos de cobro por concepto del presupuesto máximo para la gestión y financiación de los servicios y tecnologías en salud no financiados con recursos de la Unidad de Pago por Capitación - UPC.

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° 20250010004142 del 28 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"(...), los derechos por concepto de presupuestos máximos los cuales fija el Ministerio de Salud y protección Social mediante Resoluciones, que generalmente por los meses de noviembre y diciembre son establecidos en la siguiente vigencia así mismo los reajustes de vigencias anteriores.

Los recursos asignados por el mencionado Ministerio no son fáciles de determinar para causar toda vez que son establecidas por disposiciones y metodologías de Resoluciones nuevas y no por aquellas en las que nació el gasto.

Con el fin de aportar mayor claridad sobre el particular se tiene el caso de presupuestos máximos reconocidos como cuentas por cobrar de las vigencias 2021 y 2022, en la cuenta 1322-Administración del Sistema de Seguridad Social en Salud que tiene como descripción "Representa el valor de los derechos causados por concepto de ingresos obtenidos en la organización y garantía de la prestación de los servicios

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

de salud, tales como los que se incluyen en el Plan de Beneficios en Salud (PBS) y en los servicios no incluidos en el Plan de Beneficios en Salud (No PBS) de los regímenes contributivo-y subsidiado. Esta cuenta es de uso exclusivo de las Empresas Promotoras de Salud (EPS) y Entidades Obligadas a Compensar (EOC).", subcuenta 132290-Otros ingresos por la administración del sistema de seguridad social en salud, las cuales la representante legal de estos años gestionó mediante recurso de reposición y soportada en la sentencia C-162/22 sobre los cuales el Ministerio de Salud y Protección Social reconoció en el año 2023 mediante la Resolución 213 del 17 de febrero de 2023 por \$1828.326.718, liquidados con la metodología establecida según Resolución 163 de 2023, diferente a aquella en la que nació el derecho, es decir la Resolución 586 del 7 de mayo de 2021 artículo 14 numeral 14.3.

Por el año 2022 se gestionó el reconocimiento de \$35.581.235.100, según metodología de la Resolución 1139 de 2022 que estableció las disposiciones en relación con el presupuesto-máximo para la gestión y financiación de servicios y tecnologías no excluidos de la financiación con los recursos del sistema general de seguridad social en salud. Sobre esta gestión se recibió respuesta del Ministerio de Salud y Protección Social mediante la Resolución 399 de 2024, donde se reconoce el ajuste del valor del presupuesto máximo para la vigencia 2022 resultado de la aplicación de la revisión pormenorizada de que trata la Resolución 1322 de 2022, con metodología diferente a la establecido en la Resolución 1139 de 2022.

Por lo expuesto se requiere orientación para verificar si los reconocimientos en detalle están siendo bien realizados toda vez que constituyen un derecho para la EPS".

CONSIDERACIONES

La Resolución 1139 de 2022 del Ministerio de Salud y Protección, por la cual se establecen disposiciones en relación con el presupuesto máximo para la gestión y financiación de los servicios y tecnologías en salud no financiados con recursos de la Unidad de Pago por Capitación - UPC y no excluidos de la financiación con recursos del Sistema General de Seguridad Social en Salud – SGSSS, señala:

"CAPÍTULO I

Metodología para la definición del presupuesto máximo

Artículo 11. Metodología para definir el presupuesto máximo por EPS o entidad adaptada. El Ministerio de Salud y Protección Social adoptará la metodología para la fijación del presupuesto máximo a transferir a cada una de las EPS del régimen Contributivo y Subsidiado y a las entidades adaptadas, y el cálculo de ajustes, cuando a ello haya lugar.

Este Ministerio a través de la Dirección de Regulación de Beneficios, Costos y Tarifas del Aseguramiento en Salud publicará en su página web el documento técnico que soporta la fijación anual del presupuesto máximo, el cual debe ser considerado por los

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

actores del SGSSS al momento de suscribir los acuerdos de voluntades para la contratación de los servicios y tecnologías en salud financiados con los recursos del presupuesto máximo.

CAPÍTULO II

Disposiciones del presupuesto máximo

(...)

Artículo 13. Transferencia del presupuesto máximo anual. La Administradora de los Recursos del Sistema de Seguridad Social en Salud -ADRES transferirá a las EPS y a las entidades adaptadas los recursos del presupuesto máximo, previa disponibilidad presupuestal, considerando los ajustes a este, si a ello hay lugar. La transferencia se realizará de forma mensual y proporcional dentro de los quince (15) primeros días calendario del respectivo mes.

De recurrirse por parte de las EPS o de las entidades adaptadas el acto administrativo por el cual se fija el presupuesto máximo, la transferencia de tales recursos se realizará dentro de los quince (15) primeros días calendario del mes siguiente a su ejecutoria.

Parágrafo 1. La transferencia del primer mes podrá realizarse en los últimos diez (10) días calendario del mes siguiente a la expedición de la resolución que fija el presupuesto máximo.

Parágrafo 2. La ADRES definirá e implementará el proceso para realizar la transferencia de los recursos y comunicará a este Ministerio mensualmente el presupuesto máximo reconocido y girado a cada EPS y a cada entidad adaptada.

Parágrafo 3. La ADRES se abstendrá de efectuar el reconocimiento de presupuestos máximos a entidades que se encuentren en intervención forzosa administrativa para liquidar, siempre y cuando, se haya materializado el traslado de los afiliados a la entidad receptora.

Parágrafo 4. Las EPS y las entidades adaptadas podrán autorizar, con cargo a los recursos del presupuesto máximo asignado, el giro directo a prestadores de servicios de salud y a proveedores.

Parágrafo 5. Las EPS y las entidades adaptadas deberán reportar a la ADRES en un término no mayor a quince (15) días calendario, contados a partir de la transferencia de los recursos del presupuesto máximo, los montos que fueron girados a los prestadores y proveedores de los servicios y tecnologías en salud financiados con tales recursos; esta información deberá reportarse en los términos que la ADRES establezca para el efecto y será publicada de manera mensual por dicha administradora

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

Artículo 14. Ajuste al presupuesto máximo. El presupuesto máximo establecido para cada EPS o EOC, se podrá ajustar en la vigencia corriente, en los siguientes casos:

14.1. Por el traslado y asignación de afiliados de una EPS o entidad adaptada a otra. (...). El monto total a trasladar se descontará del presupuesto máximo de la EPS o EOC origen del traslado y se le asignará al presupuesto máximo de la EPS o EOC receptora, al corte de cada cuatrimestre.

(...)

14.2. Cuando durante el año corriente sobre la ejecución del presupuesto máximo, se establezca una fuente de financiación diferente al presupuesto máximo, evento en el cual se descontará del presupuesto faltante por liquidar, a partir de la entrada en vigencia de la otra fuente de financiación.

14.3. Cuando no se hayan reconocido valores que se encontraban en proceso de validación o verificación por variaciones o desviaciones atípicas de la información reportada por la EPS o la entidad adaptada, de las que trata el parágrafo del artículo 17 de la presente resolución.

Parágrafo 1. La Dirección de Regulación de Beneficios, Costos y Tarifas del Aseguramiento en Salud comunicará a la ADRES los ajustes al presupuesto máximo realizados en el marco del presente artículo, con el fin de que esta realice la transferencia correspondiente.

Parágrafo 2. En 'todo caso, el ajuste podrá utilizar la figura de reembolso-compensación, cuando se evidencie mayor transferencia de recursos con respecto al gasto de las utilidades reportadas en el módulo de suministro de la herramienta tecnológica MIPRES, conforme al procedimiento que determine este Ministerio, sobre la revisión pormenorizada del que trata el parágrafo del artículo 17 del presente acto administrativo" (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, Actualizadas con las resoluciones 437 y 439 de 2024, señalan:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

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

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

(...)

CAPÍTULO III. ACTIVOS Y PASIVOS CONTINGENTES

1. ACTIVOS CONTINGENTES

1.1. Reconocimiento

1. Los activos contingentes no serán objeto de reconocimiento en la información financiera. Un activo contingente es un activo de naturaleza posible, surgido a raíz de sucesos pasados, cuya existencia se confirmará solo por la ocurrencia o no de uno o más sucesos futuros inciertos que no están enteramente bajo el control de la empresa.

2. Los activos contingentes se evaluarán cuando la empresa obtenga nueva información de los hechos económicos asociados o, como mínimo, al final del periodo contable, con el fin de asegurar que su evolución se refleje apropiadamente en los estados financieros. En caso de que la entrada de beneficios económicos a la empresa pase a ser prácticamente cierta, se procederá al reconocimiento del activo y del ingreso en el periodo en el que dicho cambio tenga lugar.

1.2. Revelaciones

3. La empresa revelará, para cada tipo de activo contingente, la siguiente información:

a) una descripción de la naturaleza del activo contingente;

b) una estimación de los efectos financieros determinados conforme a lo establecido en el párrafo 4 de esta Norma y una indicación de las incertidumbres relacionadas con el valor o las fechas de entrada de recursos; lo anterior, en la medida en que sea practicable obtener la información; y

c) la razón que genera que sea impracticable revelar la información contenida en el literal b).

4. Adicionalmente, cuando sea posible realizar una medición de los efectos financieros del activo contingente, estos se registrarán en cuentas de orden deudoras contingentes. La medición corresponderá a la mejor estimación de los recursos que la empresa recibiría. Ahora bien, cuando el efecto del valor del dinero en el tiempo resulte significativo, el valor del activo contingente será el valor presente de los valores que la empresa espera recibir utilizando como factor de descuento la tasa de interés extraída de la curva cero cupón de los TES en pesos, emitidos por el Gobierno nacional, más cercana a los plazos estimados para el pago de dicho activo contingente.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

Un efecto significativo del valor del dinero en el tiempo se presenta cuando el plazo para recibir los recursos se estima mayor a los 12 meses siguientes a la fecha de registro del activo contingente” (Subrayado fuera de texto).

Además, el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el manejo de los recursos de sistema general de seguridad social en salud, actualizado mediante la Resolución 421 de 2023, señala:

“A continuación, se desarrolla el procedimiento contable que aplicarán las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos relacionados con el manejo de los recursos del Sistema General de Seguridad Social en Salud (SGSS). Este procedimiento también aplicará a las Entidades Promotoras de Salud (EPS) 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.

(...)

4. OTRAS DESTINACIONES DE LOS RECURSOS DE LA SALUD A CARGO DE LA ADRES

En este numeral, se desarrollan los registros contables de los hechos económicos relacionados con otras destinaciones de los recursos de la salud a cargo de la ADRES.

4.1. Presupuesto máximo para garantizar los servicios y tecnologías en salud no financiados con la Unidad de Pago por Capitación (UPC)

La ADRES registrará el valor mensual de presupuesto máximo que gire los primeros días del mes a la EPS o la EOC, de los regímenes contributivo o subsidiado, para garantizar la prestación de servicios y tecnologías en salud no financiados con la UPC, debitando la subcuenta 190517-Presupuesto máximo para servicios y tecnologías en salud no financiados con la UPC de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o la subcuenta que corresponda de las cuentas por cobrar si la ADRES realiza descuentos a la EPS, la EOC o la IPS por obligaciones que estas tengan con la ADRES. Por su parte, la EPS o la EOC debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, si recauda los recursos en sus cuentas bancarias, la subcuenta que corresponda de la cuenta 2481-ADMINISTRACIÓN DE LA SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD, si autorizó el giro directo de los recursos del presupuesto máximo a la IPS o al proveedor de servicios y tecnologías en salud, o la subcuenta que corresponda de las cuentas por pagar, si la EPS o la EOC autorizó que se realizaran descuentos de los presupuestos máximos por obligaciones que tenga con la ADRES, y acreditará la subcuenta 291028-Presupuesto máximo para servicios y tecnologías en salud no financiados con la UPC de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

Al finalizar el mes, la ADRES debitará la subcuenta 512215-Presupuesto máximo para servicios y tecnologías en salud no financiados con la UPC de la cuenta 5122-RECURSOS DESTINADOS A LA FINANCIACIÓN DEL SISTEMA GENERAL DE SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD y acreditará la subcuenta 190517-Presupuesto máximo para servicios y tecnologías en salud no financiados con la UPC de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO. Por su parte, la EPS o la EOC debitará la subcuenta 291028-Presupuesto máximo para servicios y tecnologías en salud no financiados con la UPC de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO y acreditará la subcuenta 431125-Presupuesto máximo para servicios y tecnologías en salud no financiados con la UPC de la cuenta 4311-ADMINISTRACIÓN DE LA SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con la normativa contable, la Norma de cuentas por cobrar establece que 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, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

Además, la Norma de activos contingentes define estos activos como aquellos de naturaleza posible, surgidos a raíz de sucesos pasados, cuya existencia se confirmará solo por la ocurrencia o por la no ocurrencia de uno o más sucesos futuros inciertos que no están enteramente bajo el control de la empresa. En este caso, la entrada de beneficios económicos futuros a la empresa no se contempla bajo la probabilidad sino la posibilidad, de manera que, si en algún momento pasa a ser prácticamente cierta, se procederá al reconocimiento del activo y del ingreso en los estados financieros del periodo en el que dicho cambio tenga lugar. Es de precisar que cuando sea posible realizar una medición de los efectos financieros del activo contingente, estos se registrarán en cuenta de orden deudoras contingentes, de lo contrario se efectuarán las revelaciones indicadas en el párrafo 3 de la norma.

De otra parte, de conformidad con la Resolución 1139 de 2022 del Ministerio de Salud y Protección, mediante la cual se establecen disposiciones en relación con el presupuesto máximo para la gestión y financiación de los servicios y tecnologías en salud no financiados con recursos de la Unidad de Pago por Capitación - UPC y no excluidos de la financiación con recursos del Sistema General de Seguridad Social en Salud – SGSSS, el Ministerio de Salud adoptará la metodología para la fijación del presupuesto máximo a transferir a cada una de las EPS del régimen Contributivo y Subsidiado y a las entidades adaptadas, además del cálculo de los ajustes, si hay lugar a ello.

En este sentido, para el reconocimiento de los hechos económicos que surgen en relación con el presupuesto máximo para la gestión y financiación de los servicios y tecnologías en salud no financiados con recursos de la Unidad de Pago por Capitación – UPC, la EPS deberá aplicar lo dispuesto en el numeral 4.1. Presupuesto máximo para

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

garantizar los servicios y tecnologías en salud no financiados con la Unidad de Pago por Capitación (UPC), 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, el registro de los hechos económicos señalados inicia con el giro de los recursos de manera anticipada por la ADRES a la EPS, por lo que, al finalizar el mes, la EPS reconocerá el ingreso y cancelará el pasivo por concepto de ingreso recibido por anticipado; de conformidad con el artículo 13 de la Resolución 1139 de 2022 del Ministerio de Salud y Protección Social. Por lo tanto, la EPS no reconocerá una cuenta por cobrar por concepto del presupuesto máximo para la gestión y financiación de los servicios y tecnologías en salud no financiados con recursos de la Unidad de Pago por Capitación – UPC.

Ahora bien, dado que en su consulta señala que la EPS realiza una gestión de cobro por los recursos relacionado con el presupuesto máximo para servicios y tecnologías en salud no financiados con la UPC, gestión que puede efectuar con base en diferentes sentencias, incluyendo la Sentencia C-162/22 u otra normativa legal, y sobre los cuales, con posterioridad, el Ministerio de Salud y Protección Social reconoce la obligación a pagar mediante acto administrativo; la EPS realizará lo siguiente:

- Con la gestión que realice la EPS, si esta tiene incertidumbre con respecto a la generación de beneficios económicos futuros, evaluará si se trata de activos de naturaleza posible, susceptibles de registrarse en cuentas de orden. En consecuencia, podrá registrar un débito en la subcuenta 819090-Otros activos contingentes de la cuenta 8190-OTROS ACTIVOS CONTINGENTES y un crédito en la subcuenta 890590-Otros activos contingentes por contra de la cuenta 8905-ACTIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (CR).

El activo 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. Y continuarán siendo reconocidos como activos contingentes, hasta que las incertidumbres hayan desaparecido y la entrada de beneficios económicos a la empresa pase a ser prácticamente cierta.

- Cuando la entrada de beneficios económicos pase a ser prácticamente cierta, esto es, con la Resolución que emita el Ministerio, reconocerá la cuenta por cobrar y el ingreso en los estados financieros del periodo en el que se produzca el acto administrativo, mediante un débito en la subcuenta 132290-Otras cuentas por cobrar por la administración de la de seguridad social en salud de la cuenta 1322-

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

ADMINISTRACIÓN DE LA SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD y un crédito en la subcuenta 431125-Presupuesto máximo para servicios y tecnologías en salud no financiados con la UPC de la cuenta 4311-ADMINISTRACIÓN DE LA SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD. Además, cancelará el activo contingente registrado en cuentas de orden.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

CONCEPTO No. 20251100011821 DEL 19-03-2025

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 Ingresos de actividades ordinarias
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los recursos recaudados por concepto de Costo Medio de Inversión - CMI dirigidos al Plan de Obras e Inversiones Regulado - POIR

Señores
E.S.P. Red Vital Paipa S.A.
Paipa, Boyacá

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100008292 del 14 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Se solicita por favor emitir un concepto respecto a la forma adecuada de contabilizar el costo medio de inversión para los servicios Públicos Domiciliarios de Acueducto y alcantarillado de acuerdo a los lineamientos establecidos en la Resolución CRA 688 de 2014 en los momentos de: 1. emisión de la factura de servicios públicos 2. Recaudo por facturación de servicios públicos, 3. Ejecución del proyecto POIR, 4 Finalización de la vigencia con o sin ejecución del proyecto POIR. Solicito por favor indicar cual sería el asiento contable para cada uno de los momentos indicados anteriormente”.

CONSIDERACIONES

La Resolución 943 de 2021, por la cual se compila la regulación general de los servicios públicos de acueducto, alcantarillado y aseo, y se derogan unas disposiciones, señala:

“ARTÍCULO 1.8.2.1. COBROS QUE PUEDEN EFECTUAR LAS PERSONAS PRESTADORAS DE SERVICIOS PÚBLICOS DOMICILIARIOS. Las personas que presten servicios públicos domiciliarios de acueducto, alcantarillado y aseo, exclusivamente, podrán cobrar las tarifas por concepto de la prestación de estos servicios y de los otros servicios públicos domiciliarios de que trata la Ley 142 de 1994. En este último evento, previa la celebración de convenios con este propósito

(...)

(...)

ARTÍCULO 2.1.2.1.4.3.8. PLAN DE OBRAS E INVERSIONES REGULADO (POIR). El Plan de Obras e Inversiones Regulado (POIR) es el conjunto de proyectos que la persona prestadora considera necesario llevar a cabo para disminuir las diferencias frente a los estándares del servicio exigidos durante el período de análisis, en el APS de cada uno de los municipios que atiende. La persona prestadora deberá tener en cuenta en la definición de cada uno de los proyectos incluidos en el POIR los componentes técnicos, de gestión ambiental y gestión de riesgos.

(...)

En todo caso, los proyectos que se incluyan en el POIR corresponderán a aquellos que se financien exclusivamente vía tarifa.

(...)

ARTÍCULO 2.1.2.1.4.3.9. FORMULACIÓN DEL POIR. Este plan de inversiones debe ser el resultado de la identificación y proyección de las necesidades del servicio asociadas a la expansión, reposición y rehabilitación del sistema, para un horizonte de proyección de diez (10) años, expresadas en pesos de diciembre del año base y clasificadas por proyecto, grupo de activos, servicio y actividad, teniendo en cuenta los lineamientos del Plan de Ordenamiento Territorial y en particular lo dispuesto en la Ley 1537 de 2012 o la que la modifique, adicione o derogue.

(...)

ARTÍCULO 2.1.2.1.9.1. TABLERO DE CONTROL DEL CUMPLIMIENTO DE LAS METAS DE LOS INDICADORES. (...)

(...)

El cumplimiento de las metas definidas en los Planes de Obras e Inversión Regulados, será objeto de verificación por parte de la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, con el objeto de comprobar que los recursos presupuestados hayan sido planeados e invertidos eficientemente. La Comisión de Regulación de Agua Potable y Saneamiento Básico y la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios coordinarán la publicación por lo menos una vez en el semestre de los resultados del estado de estos Planes. Los valores recaudados anualmente y no invertidos por la persona prestadora deberán hacer parte de la provisión por diferencia en ejecución de inversiones definida en el artículo 2.1.2.1.10.1 de la presente resolución.

(...)

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

ARTÍCULO 2.1.2.1.10.1. PROVISIÓN DE RECURSOS POR DIFERENCIAS ENTRE LAS INVERSIONES PLANEADAS Y EJECUTADAS DEL POIR. <Numeral modificado por el artículo 1 de la Resolución 950 de 2021. El nuevo texto es el siguiente:> Una vez finalizado el quinto año tarifario, y en los años subsiguientes, la provisión de recursos por diferencias entre las inversiones planeadas y ejecutadas del Plan de Obras e Inversiones Regulado - POIR, se determinará con base en la siguiente fórmula: (...)

(...)

PARÁGRAFO 4o. <Parágrafo modificado por el artículo 1 de la Resolución 971 de 2022. El nuevo texto es el siguiente:> Los recursos de la provisión por diferencias entre las inversiones planeadas y ejecutadas del POIR deberán ser administrados en un instrumento financiero que tenga como única finalidad la administración y pago de los recursos de dicha provisión, los costos relacionados con el mismo deberán ser asumidos por la persona prestadora. El ingreso y retiro de los recursos se sujetará a lo dispuesto en el artículo 2.1.2.1.10.2.A. de la presente resolución.

El instrumento financiero deberá constituirse en una entidad sometida a la inspección, vigilancia y control de la Superintendencia Financiera de Colombia y deberá corresponder a una cuenta individual de un encargo fiduciario en una sociedad fiduciaria, o a una cuenta corriente bancaria o cuenta de ahorros en un establecimiento bancario” (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 las Resoluciones 437 y 439 de 2024, señalan:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la 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.

2.2. Clasificación

2. Las cuentas por cobrar se clasificarán en la categoría de costo.

2.3. Medición inicial

3. Las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción.

(...)

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.

3.2. Clasificación

2. Las cuentas por pagar se clasificarán en la categoría de costo.

3.3. Medición inicial

3. Las cuentas por pagar se medirán por el valor de la transacción.

(...)

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

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

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

De conformidad con el Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, el procedimiento para el reconocimiento de los recursos para atender el Plan de Obras e Inversiones Regulado – POIR, es el siguiente:

1. Tratamiento contable en la emisión de la factura de servicios públicos

Con la prestación del servicio de acueducto y alcantarillado, la empresa tiene el derecho de recibir vía tarifa los recursos para atender el Plan de Obras e Inversiones Regulado – POIR. Al respecto, la Empresa reconocerá el componente de la tarifa relacionado con el Costo Medio de Inversión (CMI) mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1318-PRESTACIÓN DE SERVICIOS PÚBLICOS y un crédito en la subcuenta 299005-Costo medio de inversión de las empresas de servicios públicos de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS.

2. Tratamiento contable en el recaudo por facturación de servicios Públicos

Con el recaudo de la cartera, la empresa debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, si se recauda en cuentas bancarias de la empresa, o la subcuenta 190803-Encargo fiduciario-Fiducia de administración y pagos de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, si se recauda en un encargo fiduciario de la empresa, y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1318-PRESTACIÓN DE SERVICIOS PÚBLICOS.

3. Tratamiento contable en la ejecución del proyecto POIR

En la medida en que se ejecuten los recursos recibidos, la empresa 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.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

Para el pago de las obligaciones adquiridas relacionadas con la destinación de los recursos de la provisión, la empresa debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta que identifique el pasivo originado en la adquisición de bienes y servicios y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, si los recursos se encuentran en cuentas bancarias, o la subcuenta 190803-Encargo fiduciario-Fiducia de administración y pagos de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN, si se encuentran en un encargo fiduciario.

Simultáneamente, la empresa debitará la subcuenta 299005-Costo medio de inversión de las empresas de servicios públicos de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS, por las inversiones que cumplan las condiciones establecidas en la regulación correspondiente, y acreditará la subcuenta correspondiente de las cuentas 4321-SERVICIO DE ACUEDUCTO o 4322-SERVICIO DE ALCANTARILLADO.

4. Tratamiento contable de los recursos facturados a través del Costo Medio de Inversión (CMI) y no ejecutados

Los recursos facturados a través del CMI, los cuales inicialmente se registraron en la subcuenta 299005-Costo medio de inversión de las empresas de servicios públicos de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS, recaudados a través de las cuentas bancarias de la empresa o del encargo fiduciario de la empresa, y no ejecutados, hacen parte de la provisión por diferencia en ejecución de inversiones y deben destinarse a financiar los proyectos del POIR, por lo tanto, la empresa seguirá reconociéndolos en la subcuenta 299005-Costo medio de inversión de las empresas de servicios públicos de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS, hasta tanto se extinga la obligación contraída.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

CONCEPTO No. 20251100029021 DEL 08-08-2025

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 Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable
	SUBTEMA	Baja en cuentas de cuentas por cobrar

Doctora
DIANA ALEJANDRA OSPINA
Contadora
E.S.E. Hospital San Bernardo de Filadelfia
Filadelfia, Caldas

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010032902 del 8 de julio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Por medio del presente, me permito solicitar concepto contable respecto al tratamiento adecuado de un hecho económico no reconocido oportunamente en la vigencia 2024, relacionado con el deterioro de cuentas por cobrar, con fundamento en lo establecido en la Resolución 286 de 2023 de la Contaduría General de la Nación, específicamente en el Capítulo VI – Normas para la presentación de los estados financieros, numeral 4.3 ‘Corrección de errores’.
(...)”

En el caso concreto, LA ESE HOSPITAL SAN BERNARDO FILADELFIA, al cierre de la vigencia 2024 tiene un saldo en las cuentas por cobrar con MEDIMAS EPS S.A.S. por valor de 275.000.000.

De acuerdo al manual de políticas contables y Manual de cartera de la entidad, al cierre de cada vigencia se debe evaluar la existencia de evidencia subjetiva de deterioro en aquellas cuentas clasificadas como de difícil recaudo. Dicha política establece que, en los casos en que la entidad deudora entre en proceso de liquidación y la E.S.E. no haga parte de los acuerdos de pago, se debe reconocer el 100% de deterioro del valor registrado, dada la imposibilidad de recuperación del mismo.

MEDIANTE RESOLUCIÓN NO. 25 DEL 13 DE SEPTIEMBRE DE 2024 Se confirma el proceso de liquidación de MEDIMAS EPS S.A.S., sin que el Hospital quedara incluido

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

dentro de los acuerdos de pago de dicha entidad, lo que configuraba una evidencia objetiva de pérdida.

No obstante, al cierre de la vigencia 2024 únicamente se reconoció el 15% del deterioro, a pesar de que no existía información disponible que respaldaba la necesidad de reconocer la totalidad del derecho.

Dado que esta situación representa una omisión material de información confiable y disponible, solicitamos respetuosamente su orientación respecto a lo siguiente:

¿Es procedente que la E.S.E. reconozca en la vigencia 2025 el valor omitido en 2024 como una corrección de error contable, afectando directamente el patrimonio (resultados de ejercicios anteriores), y no los resultados del ejercicio corriente, en aplicación de lo dispuesto en el numeral 4.3 de la Resolución 286 de 2023?”

CONSIDERACIONES

El Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA), Ley 1437 de 2011, establece:

“Artículo 98. DEBER DE RECAUDO Y PRERROGATIVA DEL COBRO COACTIVO. Las entidades públicas definidas en el párrafo del artículo 104 deberán recaudar las obligaciones creadas en su favor, que consten en documentos que presten mérito ejecutivo de conformidad con este Código. Para tal efecto, están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o podrán acudir ante los jueces competentes”.

Respecto a la normativa contable, 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 las resoluciones 437 y 439 de 2024, disponen:

“CAPÍTULO 1. 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.

(...)

2.5. Baja en cuentas

13. Se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por cobrar cuando expiren los derechos sobre los flujos financieros, no se tenga probabilidad de recuperar dichos flujos, se renuncie a ellos o se transfieran los riesgos y beneficios inherentes a la cuenta por cobrar. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de la

cuenta por cobrar se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. La empresa reconocerá separadamente, como activo o pasivo, cualquier derecho u obligación creado o retenido en la transferencia.

(...)

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 su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La 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". (subrayados fuera del texto).

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

Por su parte, el Procedimiento para la evaluación del control interno contable, incorporado por la Resolución 193 de 2016, establece:

“3.2.15. Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información. En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos

- a) Valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad;
 - 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” (subrayados fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado en la Norma de cuentas por cobrar, 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.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por cobrar se deben medir por el valor de la transacción menos su deterioro. Al respecto, es pertinente aclarar que, a partir del primero de enero del año 2023 para el cálculo del deterioro del valor, las empresas deben estimar las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva, mediante la determinación de los flujos de efectivo futuros que espera obtener, para proceder a su descuento y comparación con el valor en libros de las cuentas por cobrar.

De conformidad con lo anterior, si al aplicar el juicio profesional, la empresa determina que aún espera recibir un flujo financiero por el derecho reconocido, deberá calcular el deterioro del valor de las cuentas por cobrar, como parte de la medición posterior de estas, conforme a la norma vigente al momento de la aplicación de tal deterioro, y mantendrá esta información en sus estados financieros.

Por otro lado, 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.

Dado lo anterior, tal como se indicó en su consulta, cuando la entidad deudora entra en proceso de liquidación y la E.S.E. no participa en los acuerdos de pago, imposibilitando la recuperación de los flujos de efectivo asociados a dichas cuentas por cobrar, la entidad no enfrenta un deterioro del 100%, sino que, en este escenario, al no existir ninguna probabilidad de recibir un flujo financiero, la empresa deberá efectuar su baja en cuentas.

Así pues, como la empresa determinó que los criterios de reconocimiento se dejaron de cumplir en periodos contables anteriores, se encuentra ante un error que debe ser corregido mediante la aplicación del numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

Para esto debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1386-DETERIORO ACUMULADO DE CUENTAS POR COBRAR (CR), acreditará la subcuenta y cuenta que corresponda a la naturaleza de la cuenta por cobrar del grupo 13-CUENTAS POR COBRAR, y la diferencia la registrará en la subcuenta que corresponda de la cuenta 3225-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

Adicionalmente, 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.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

CONCEPTO No. 20251100038331 DEL 01-10-2025

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 Preparación y presentación de estados financieros
	SUBTEMA	Clasificación de cuentas por cobrar y cuentas por pagar como corrientes o no corrientes

Doctora
 DAYANEYS PATRICIA NÚÑEZ SILVA
 Jefe Nacional de Contabilidad e Impuestos
 Servicios Postales Nacionales S.A.
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010041252 del 22 de agosto de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“En mi calidad de Jefe Nacional de Contabilidad e Impuestos de Servicios Nacionales S.A.S., Empresa Industrial y Comercial del Estado, identificada con NIT 900.062.917-9, de manera atenta me permito solicitar a esa entidad un concepto contable sobre la adecuada clasificación y tratamiento contable de las cuentas por cobrar y cuentas por pagar en los estados financieros, bajo las siguientes consideraciones:

- Al momento de su reconocimiento inicial, tanto las cuentas por cobrar como las cuentas por pagar se registraron como corrientes, dado que las condiciones contractuales establecían un plazo de pago y de recuperación inferior a un (1) año.
- Sin embargo, ha transcurrido más de un año desde su reconocimiento y algunas de estas cuentas no fueron pagadas ni recaudadas en el plazo originalmente pactado.

En este sentido, respetuosamente solicitamos a la Contaduría General de la Nación se sirva aclarar:

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

1. ¿Debe la entidad efectuar un ajuste contable de reclasificación de estas cuentas, reconociéndolas como no corrientes dado que ya superaron el plazo de un año desde su origen?
2. ¿O, por el contrario, la clasificación debe mantenerse con base en las condiciones originales de vencimiento pactadas contractualmente al momento de su reconocimiento inicial, sin que las afecte o dependan de ninguna condición, como es la expectativa de recuperabilidad hacia futuro en el caso de las cuentas por cobrar, y a la posibilidad de pago hacia futuro en el caso de las cuentas por pagar, sin que prevalezca la situación pasada?

El objetivo de esta solicitud es garantizar que los estados financieros de la compañía reflejen de manera fiel y razonable la situación financiera, y que el tratamiento contable aplicado se encuentre en concordancia con 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, emitido por la Contaduría General de la Nación”

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizadas con las resoluciones 437 y 439 de 2024, 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.

2.2. Clasificación

2. Las cuentas por cobrar se clasificarán en la categoría de costo.

(...)

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.

3.2. Clasificación

2. Las cuentas por pagar se clasificarán en la categoría de costo.

(...)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

1. PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

(...)

1.3. Estructura y contenido de los estados financieros

(...)

1.3.2.2. Distinción de partidas corrientes y no corrientes

(...)

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 utilizarse para adquirir un activo o 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 cuando los recursos estén embargados como consecuencia de un proceso judicial.

18. La empresa clasificará todos los demás activos como no corrientes.

(...)

1.3.2.2.2. Pasivos corrientes y no corrientes

20. La empresa clasificará un pasivo como corriente cuando a) espere liquidar el pasivo en el ciclo normal de su operación; b) liquide el pasivo dentro de los 12 meses siguientes a la fecha de los estados financieros; o c) no tenga derecho a aplazar la cancelación del pasivo durante, al menos, los 12 meses siguientes a la fecha de presentación de los estados financieros.

21. La empresa clasificará todos los demás pasivos como no corrientes” (subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas, la norma de cuentas por cobrar señala que se reconoce como una cuenta por cobrar los derechos adquiridos por la empresa en el desarrollo de sus actividades, las cuales se clasificarán en la categoría de costo. Asimismo, la norma de cuentas por pagar señala que se reconoce como una cuenta por pagar, las obligaciones adquiridas por la empresa con terceros, originadas en el desarrollo de sus actividades y las cuales se clasificarán en la categoría de costo.

Ahora bien, la Norma de preparación y presentación de estados financieros indica que la empresa clasificará un activo como corriente cuando, entre otras cosas, espere realizar el activo en su ciclo normal de operación, realizar el activo dentro de los 12 meses siguientes a la fecha de los estados financieros y que clasificará un pasivo como corriente cuando, entre otras cosas, espere liquidar el pasivo en el ciclo normal de su operación, liquide el pasivo dentro de los 12 meses siguientes a la fecha de los estados financieros, o no tenga derecho a aplazar la cancelación del pasivo durante, al menos, los 12 meses siguientes a la fecha de presentación de los estados financieros. En este sentido, la clasificación de un activo o pasivo como corriente o no corriente será únicamente a efectos de la presentación de los estados financieros de la empresa.

Por consiguiente, respecto a la clasificación de las cuentas por cobrar y las cuentas por pagar para efectos de presentación de información en los estados financieros, Servicios Postales Nacionales S.A. realizará lo siguiente:

Para las cuentas por cobrar, la clasificación se efectuará considerando como corrientes aquellas que se relacionan con la venta de bienes o prestación de servicios en cumplimiento del objetivo social de la empresa, así como aquellas cuyo plazo acordado por la empresa para recibir el pago por parte del deudor sea inferior a 12 meses, y no será procedente su reclasificación, incluso si la evaluación de la recuperación de deuda determina que será mayor a un año. Por lo tanto, las cuentas por cobrar que hagan

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

parte del ciclo normal de la operación y aquellas cuyas condiciones de pago se hayan pactado un plazo inferior a 12 meses se continuarán presentando como partidas corrientes.

Para los pasivos por cuentas por pagar, la clasificación se efectuará de acuerdo con los plazos establecidos para el pago a terceros. Si en las condiciones acordadas con el proveedor establecen un plazo inferior a 12 meses para el cumplimiento de las obligaciones a cargo de la empresa, las cuentas por pagar se clasificarán como pasivos corrientes, y no será procedente su reclasificación como pasivos no corrientes, incluso si, tras la evaluación de su pago, se determina que el plazo será mayor a un año. Por consiguiente, las cuentas por pagar en las que se haya pactado un plazo de pago inferior a 12 meses se continuarán presentando como partidas corrientes.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

CONCEPTO No. 20251100042641 DEL 06-11-2025

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 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 surgidas con ocasión a la ejecución de un convenio

Doctor
JOHN PEÑA CARREÑO
Director Financiero
SOCIEDAD DE ACTIVOS ESPECIALES S.A.S
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010048372 del 30 de septiembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“5. Naturaleza de las cuentas por cobrar objeto de la consulta

El 6 de agosto de 2009, se celebró el convenio interadministrativo entre la hoy liquidada DIRECCIÓN NACIONAL DE ESTUPEFACIENTES y la SOCIEDAD DE ACTIVOS ESPECIALES S.A.S., para la prestación del servicio de administración de inmuebles, incluyendo el saneamiento administrativo y la comercialización de bienes inmuebles incautados, con extinción de dominio o comiso, urbanos y rurales que forman parte del FONDO PARA LA REHABILITACIÓN, INVERSIÓN SOCIAL Y LUCHA CONTRA EL CRIMEN ORGANIZADO ‘FRISCO’. Este convenio estuvo vigente hasta el 31 de diciembre de 2010.

La hoy liquidada DIRECCIÓN NACIONAL DE ESTUPEFACIENTES dio por terminado el convenio y fueron expedidas las resoluciones 1956 y 1957 de 2010, mediante las cuales designó a la SOCIEDAD DE ACTIVOS ESPECIALES S.A.S., en calidad de depositario de los bienes asignados en virtud del contrato antes citado. Estas resoluciones eliminaron, entre otras, la comisión por la administración de los bienes improductivos, la gestión de comercialización y venta de bienes con extinción de

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

dominio, y los cupos de administración; estas circunstancias lesionaron el modelo operativo y generaron inviabilidad financiera en la SOCIEDAD DE ACTIVOS ESPECIALES S.A.S.

Por lo anterior, la SOCIEDAD DE ACTIVOS ESPECIALES S.A.S. se vio obligada a impetrar demanda de nulidad y restablecimiento del derecho con el fin de buscar el reconocimiento de los perjuicios económicos. En junio de 2014, fue radicado ante la Sección Primera del Tribunal Administrativo de Cundinamarca el escrito de alegaciones de conclusión, mediante el cual fue solicitado al Honorable Tribunal desestimar las excepciones presentadas por la DIRECCIÓN NACIONAL DE ESTUPEFACIENTES en el escrito de contestación de demanda y, como consecuencia de ello, se acceda a todas y cada una de las pretensiones de la demanda.

(...)

El 22 de julio de 2015 se admite recurso de apelación y el 8 de octubre de 2015 el apoderado de la SOCIEDAD DE ACTIVOS ESPECIALES S.A.S. presentó memorial. En la actualidad, el proceso se encuentra al despacho de la Magistrada del Consejo de Estado en espera de resolver el recurso de apelación interpuesto contra el auto de fecha 10 de febrero de 2015, por medio del cual se decreta la suspensión del proceso de referencia por prejudicialidad, proferido por el Tribunal Superior de Cundinamarca.

El proceso administrativo de demanda de nulidad y restablecimiento del derecho instaurado por la Sociedad de Activos Especiales SAE está registrado en las cuentas de orden en los estados financieros.

II. PETICIONES

PRIMERA-. Solicito respetuosamente absolver las siguientes consultas:

De acuerdo con los antecedentes relacionados, en los estados financieros de la SOCIEDAD DE ACTIVOS ESPECIALES S.A.S. están reconocidas cuentas por cobrar por valor de \$612.489.141, por concepto de prestación de servicios, intereses y otros conceptos asociados con el contrato, en la clasificación de cuentas por cobrar de difícil recaudo con un deterioro que asciende al 100% del monto de la cuenta por cobrar y que hace referencia al tema desarrollado en el numeral 5.

Como se mencionó anteriormente, la SOCIEDAD DE ACTIVOS ESPECIALES S.A.S. no cuenta con facultades o autorización legal para depurar la cartera de imposible recaudo, tal como se encuentra actualmente la disposición que está dejando, entre otras, a las Sociedades de Economía Mixta sin bases para la depuración definitiva de estos saldos contables, señalado en:

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

El artículo 2.5.6.2 del Decreto 1068 de 2015 estableció como ámbito de aplicación de las disposiciones relacionadas con la depuración de cartera de imposible recaudo el siguiente:

‘Artículo 2.5.6.2. Ámbito de aplicación. El presente Decreto aplica a las entidades públicas del orden nacional, con excepción de las entidades financieras de carácter estatal, las Empresas Industriales y Comerciales del Estado, las Sociedades de Economía Mixta y las entidades en liquidación.’

Artículo 2.5.6.3. Cartera de imposible recaudo y causales para la depuración de cartera. No obstante las gestiones efectuadas para el cobro, se considera que existe cartera de imposible recaudo para efectos del presente Título, la cual podrá ser depurada y castigada siempre que se cumpla alguna de las siguientes causales:

- a. Prescripción.
- b. Caducidad de la acción.
- c. Pérdida de ejecutoriedad del acto administrativo que le dio origen.
- d. Inexistencia probada del deudor o su insolvencia demostrada, que impida ejercer o continuar ejerciendo los derechos de cobro.
- e. Cuando la relación costo-beneficio al realizar su cobro no resulta eficiente.

¿En los estados financieros de la SOCIEDAD DE ACTIVOS ESPECIALES S.A.S., que es una sociedad de economía mixta del orden nacional vinculada al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, debe mantenerse reconocida la cuenta por cobrar, anunciada en el título II de esta consulta, hasta que el Consejo de Estado se pronuncie?

¿En caso de que el pronunciamiento del Consejo de Estado sea desfavorable para la SOCIEDAD DE ACTIVOS ESPECIALES S.A.S., la cuenta por cobrar dejará de ser reconocida en los estados financieros de la SOCIEDAD DE ACTIVOS ESPECIALES S.A.S.? ¿Procede el registro en las cuentas de orden?”.

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.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

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, señala:

"ARTÍCULO 87. FIRMEZA DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS. Los actos administrativos quedarán en firme:

1. Cuando contra ellos no proceda ningún recurso, desde el día siguiente al de su notificación, comunicación o publicación según el caso.
2. Desde el día siguiente a la publicación, comunicación o notificación de la decisión sobre los recursos interpuestos.
3. Desde el día siguiente al del vencimiento del término para interponer los recursos, si estos no fueron interpuestos, o se hubiere renunciado expresamente a ellos.
4. Desde el día siguiente al de la notificación de la aceptación del desistimiento de los recursos.
5. Desde el día siguiente al de la protocolización a que alude el artículo 85 para el silencio administrativo positivo.

(...)

ARTÍCULO 88. PRESUNCIÓN DE LEGALIDAD DEL ACTO ADMINISTRATIVO. Los actos administrativos se presumen legales mientras no hayan sido anulados por la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo. Cuando fueren suspendidos, no podrán ejecutarse hasta tanto se resuelva definitivamente sobre su legalidad o se levante dicha medida cautelar"(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

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado con la Resolución 439 de 2024, señala:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

43. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

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.

75. La probabilidad, como condición para el reconocimiento, se utiliza con referencia al grado de certidumbre con que los beneficios económicos futuros asociados llegarán o saldrán de la empresa. La certidumbre correspondiente al flujo de los beneficios económicos futuros se evalúa a partir de la información disponible. Así, por ejemplo, cuando es probable que el deudor cancele una cuenta por cobrar, es justificable reconocer tal cuenta por cobrar como un activo. No obstante, algunas cuentas por cobrar podrían no ser canceladas y, por tanto, se reconoce un gasto que represente la reducción esperada en el valor del recurso.

(...)

6.2.1. Reconocimiento de activos

78. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la empresa que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

79. Cuando se realiza una erogación para la adquisición de un recurso, pero no existe probabilidad de que este genere beneficios económicos futuros, la empresa reconoce un gasto en el estado de resultados. Este tratamiento contable no indica que, al hacer la erogación, 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).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizadas con las resoluciones 437 y 439 de 2024, 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.

(...)

2.5. Baja en cuentas

13. Se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por cobrar cuando expiren los derechos sobre los flujos financieros, no se tenga probabilidad de recuperar dichos flujos, se renuncie a ellos o se transfieran los riesgos y beneficios inherentes a la cuenta por cobrar. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de la cuenta por cobrar se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. La empresa reconocerá separadamente, como activo o pasivo, cualquier derecho u obligación creado o retenido en la transferencia.

(...)

CAPÍTULO III. ACTIVOS Y PASIVOS CONTINGENTES

1. ACTIVOS CONTINGENTES

1.1. Reconocimiento

1. Los activos contingentes no serán objeto de reconocimiento en la información financiera. Un activo contingente es un activo de naturaleza posible, surgido a raíz de sucesos pasados, cuya existencia se confirmará solo por la ocurrencia o no de uno o más sucesos futuros inciertos que no están enteramente bajo el control de la empresa.

2. Los activos contingentes se evaluarán cuando la empresa obtenga nueva información de los hechos económicos asociados o, como mínimo, al final del periodo contable, con el fin de asegurar que su evolución se refleje apropiadamente en los estados financieros. En caso de que la entrada de beneficios económicos a la empresa pase a ser prácticamente cierta, se procederá al reconocimiento del activo y del ingreso en el periodo en el que dicho cambio tenga lugar.

(...)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la 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 su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

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 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

1.1. 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 la empresa en contra de un tercero o con la citación a la audiencia de conciliación extrajudicial, la empresa revelará el activo contingente.

Adicionalmente, en la medida en que se pueda hacer una medición de los efectos financieros del activo contingente, este se registrará debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 8120 - LITIGIOS Y MECANISMOS ALTERNATIVOS DE SOLUCIÓN DE CONFLICTOS y acreditando la subcuenta 890506 - Litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 8905 - ACTIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (CR).

El activo 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 activos contingentes.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

Para los derechos reconocidos por la empresa sobre los cuales se inicien procesos judiciales de cobro, se continuará aplicando la Norma de cuentas por cobrar”.

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;

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;

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

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

Respecto al reconocimiento de los elementos de los estados financieros, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera establece que corresponde al proceso de incorporación en la información financiera de un hecho económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, costo o gasto, que tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad.

Dicho marco conceptual señala que se reconocen como activos los recursos controlados por la empresa que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

Por su parte, la Norma de cuentas por cobrar señala que 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, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. De allí que el reconocimiento contable de las cuentas por cobrar dependa del surgimiento del derecho en cabeza de la entidad, lo cual, sucede en diferentes momentos dependiendo de la naturaleza del respectivo hecho económico.

En la consulta se indica que la hoy liquidada Dirección Nacional de Estupefacientes (DNE) dio por terminado un convenio celebrado con la Sociedad de Activos Especiales S.A.S. (SAE) y que, en consecuencia, fueron expedidas las resoluciones 1956 y 1957 de 2010, mediante las cuales se designó a la Sociedad de Activos Especiales S.A.S. como depositaria de los bienes entregados en virtud de dicho convenio.

De igual forma, se señala que a través de estas resoluciones, se eliminaron, entre otros, la comisión por la administración de bienes improductivos, la gestión de comercialización y venta de bienes con extinción de dominio, así como los cupos de administración. Por lo cual, la Sociedad de Activos Especiales S.A.S. interpuso una demanda de nulidad y restablecimiento del derecho con el propósito de obtener el reconocimiento de los perjuicios económicos derivados de dichas decisiones administrativas.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

De conformidad con lo expuesto, se precisa que a partir de la terminación del convenio y de la firmeza de las resoluciones referidas, no era viable para la empresa efectuar el reconocimiento contable de nuevas cuentas por cobrar derivadas de la comisión por la administración de bienes improductivos, de la gestión de comercialización y venta de bienes con extinción de dominio, de los cupos de administración ni de cualquier otro concepto eliminado, en tanto los derechos que les daban origen cesaron en virtud de los actos administrativos referidos.

Así las cosas, en caso de que la empresa haya realizado el reconocimiento contable de cuentas por cobrar por estos conceptos, con posterioridad a la firmeza de los actos administrativos, corresponde a un error contable que se deberá corregir conforme a lo señalado en el numeral 4.3. de la Norma de Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, afectando la subcuenta correspondiente de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Con posterioridad a la corrección del error, la empresa deberá evaluar la materialidad del mismo. En caso de ser material, para efectos de presentación de los estados financieros del periodo actual, la empresa deberá reexpresar de manera retroactiva la información comparativa afectada por el mismo; de no ser material, procederá el registro mencionado y las respectivas revelaciones en las notas a los estados financieros.

Ahora bien, respecto a la depuración contable, se precisa que este proceso se ha establecido por parte de la CGN con carácter permanente, por cuanto cuando estuvo vigente el Régimen de Contabilidad Pública precedente, la baja en cuentas de los elementos de los estados financieros se hacía con base en lo dispuesto en la Resolución 357 de 2008; y a partir de la entrada en vigencia del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, la depuración contable se hace con base en lo establecido en el Marco Conceptual, en las Normas y en lo dispuesto en el Procedimiento incorporado por medio de la Resolución 193 de 2016.

Es así como la obligación de realizar la baja en cuentas de los estados financieros de aquellos elementos que no cumplan con los requisitos para mantenerse reconocidos como activos de la empresa, obedece a lo dispuesto por la regulación contable pública, la cual señala que la depuración contable debe realizarse permanentemente en la medida en que se identifiquen partidas que hayan dejado de cumplir los requisitos para su reconocimiento.

En este sentido, en el caso de las cuentas por cobrar, se tiene que habrá lugar a la baja en cuentas, entre otras circunstancias, cuando estas representen derechos que: a) no sea posible hacer efectivos mediante la prerrogativa de cobro coactivo o acudiendo ante los jueces competentes; b) sobre ellos opere alguna causal relacionada con su extinción; c) no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan; d) constituyen saldos

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

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.

Así las cosas, respecto a las cuentas por cobrar que se reconocieron con anterioridad a la firmeza de las resoluciones referidas en la consulta, se precisa que en caso de que se encuentren en alguna de las circunstancias referidas para la realización de la baja en cuentas, la misma deberá realizarse. Para lo cual la empresa deberá evaluar y definir con su área jurídica el procedimiento a seguir para tal efecto.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

CONCEPTO No. 20251100044021 DEL 13-11-2025

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 Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable
	SUBTEMA	Deterioro y baja en cuentas de cuentas por cobrar Inviabilidad de deteriorar al ciento por ciento (100%) una cuenta por cobrar

Doctor
NÉSTOR AUGUSTO SALCEDO SILVA
Gerente
Instituto para el Desarrollo Municipal de Santander
Bucaramanga, Santander

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010049712 del 07 de octubre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

- “1. ¿Es la Superintendencia Financiera de Colombia competente para establecer políticas sobre el castigo o baja de cuentas por cobrar (Cartera de servicios Financieros) en el INSTITUTO FINANCIERO PARA EL DESARROLLO DE SANTANDER?
2. Si es positiva la anterior respuesta, ¿en qué casos se podrían llevar a cabo estos castigos de cartera u obligaciones financieras vencidas y 100% provisionadas?
3. En nuestro caso, tenemos provisionados al 100%, más de nueve mil millones de pesos (\$9.000.000.000.) en obligaciones financieras vencidas, con procesos jurídicos vigentes y concepto de recaudabilidad lenta y a largo plazo. ¿Podemos castigar esta cartera de difícil cobro, como parte del saneamiento contable que requiere IDESAN?
4. ¿Si la podemos castigar o dar de baja, ésta cartera se registraría en cuentas de orden en el estado de situación Financiera, para mantener el control y seguimiento de los procesos jurídicos que permita su recuperación a futuro?”.

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

“Artículo 354. Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley”.

Con la expedición de la Ley 87 de 1993, se establecieron las normas para el ejercicio del control interno en las entidades y organismos del Estado, que se define como el sistema integrado por el esquema de organización y el conjunto de los planes, métodos, principios, normas, procedimientos y mecanismos de verificación y evaluación adoptados por una entidad, con el fin de procurar que todas las actividades, operaciones y actuaciones, así como la administración de la información y los recursos, se realicen de acuerdo con las normas constitucionales y legales vigentes dentro de las políticas trazadas por la dirección y en atención a las metas u objetivos previstos.

El artículo 3º de la Ley 87 de 1993 establece que el sistema de control interno forma parte integrante de los sistemas contables, financieros, de planeación, de información y operacionales de la respectiva entidad.

El artículo 6º de la referida Ley establece también que el control interno será responsabilidad del representante legal o máximo directivo correspondiente y que la aplicación de los métodos y procedimientos al igual que la calidad, eficiencia y eficacia del control interno también será de responsabilidad de los jefes de cada una de las distintas dependencias de las entidades y organismos.

La Ley 298 de 1996, mediante la cual se reglamentó el artículo 354 de la Constitución Política, señala, entre otras, las siguientes funciones a la Contaduría General de la Nación:

“ARTÍCULO 3o. FUNCIONES DEL CONTADOR GENERAL DE LA NACIÓN. Al Contador General de la Nación le corresponden las siguientes funciones:

a) Uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país;

(...)

k) Diseñar, implantar y establecer políticas de control interno, conforme a la ley.

(...)

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 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 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?

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

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 con la Resolución 439 de 2024, señala:

"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 la toma de decisiones, control y rendición de cuentas. Esto es así cuando la información es material y tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

(...)

4.1.2. Representación fiel

23. La información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción de estos es completa, neutral y libre de error significativo.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

116. 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 con las resoluciones 437 y 439 de 2024, disponen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

2. CUENTAS POR COBRAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como cuentas por cobrar, los derechos adquiridos por la 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

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

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.

8. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro previamente reconocido.

2.4.2. Deterioro colectivo de cuentas por cobrar

9. Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera colectiva la 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.

11. Las pérdidas crediticias esperadas corresponderán al valor resultante del producto de las tasas de deterioro esperadas definidas en la matriz de deterioro por el valor de la transacción (neto de cualquier pago parcial, cuando a ello haya lugar) de las cuentas por cobrar. Las tasas de deterioro esperadas corresponden a los porcentajes de incumplimiento promedio por edades de las cuentas por cobrar.

12. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro acumulado.

2.5. Baja en cuentas

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

13. Se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por cobrar cuando expiren los derechos sobre los flujos financieros, no se tenga probabilidad de recuperar dichos flujos, se renuncie a ellos o se transfieran los riesgos y beneficios inherentes a la cuenta por cobrar. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de la cuenta por cobrar se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. La empresa reconocerá separadamente, como activo o pasivo, cualquier derecho u obligación creado o retenido en la transferencia.

(...)

2.6. Revelaciones

(...)

22. Cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera individual, se revelará a) un análisis de la antigüedad de las cuentas por cobrar que estén en mora al final del periodo y b) un análisis de las cuentas por cobrar deterioradas, incluyendo los factores que la empresa haya considerado para determinar su deterioro.

23. Cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera colectiva, se revelará la forma como se realizó la agrupación, la descripción de la metodología, los supuestos empleados para la estimación del deterioro y los porcentajes de incumplimiento aplicados.

(...)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la 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 su elaboración y presentación. Se incluyen,

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La 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).

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**

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos

- a) Valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad;
- b) Derechos que no es posible hacer efectivos mediante la jurisdicción coactiva;
- c) Derechos respecto de los cuales no es posible ejercer cobro, por cuanto opera alguna causal relacionada con su extinción;
- d) Derechos e ingresos reconocidos, sobre los cuales no existe probabilidad de flujo hacia la entidad;
- e) Valores respecto de los cuales no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan;

(...)

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, la Contaduría General de la Nación (CGN) es la entidad competente para emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública.

En este sentido, esta entidad se pronunciará sobre el deterioro y baja en cuentas de cuentas por cobrar del instituto, no sin antes 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.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

Hecha la anterior precisión se tiene que, conforme a 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.

Ahora bien, con posterioridad a su reconocimiento, las cuentas por cobrar se miden por el valor de la transacción menos el deterioro de valor. Sobre tal deterioro, es preciso señalar que a partir de primero de enero del año 2023, para su cálculo las entidades realizan la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva; y antes de esta fecha, el deterioro de las cuentas por cobrar debía aplicarse cuando se evidenciara indicios de deterioro originados por el incumplimiento de los pagos a cargo del deudor o el desmejoramiento de sus condiciones crediticias.

Por otro lado, 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

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad.

Teniendo en cuenta lo anterior, no es viable deteriorar completamente o al cien 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.

En la consulta se señala que la empresa tiene cuentas por cobrar cuyas obligaciones están vencidas, y manifiesta que están en curso procesos judiciales con concepto de recaudo lento y a largo plazo. Asimismo, se indica que se realizó el deterioro total de dichas cuentas por cobrar.

De lo anterior, se colige que aún existe la probabilidad de recibir los flujos financieros por las cuentas por cobrar, aunque se prevea que sea lento y se están llevando a cabo procesos judiciales para realizarlo. Por lo cual, no es procedente realizar la baja en cuenta de estos elementos de los estados financieros, sino que lo que procede es continuar con su medición posterior.

Ahora bien, se precisa que para el cálculo del deterioro las empresas deben realizar la estimación de las pérdidas crediticias esperadas. En consecuencia, reconocer un deterioro total de dichas cuentas por cobrar corresponde a un error, en tanto el instituto aún espera recibir flujos financieros y dicha realidad no se refleja adecuadamente en la medición posterior de las cuentas por cobrar.

De esta manera, corresponde a la empresa corregir el error conforme a lo señalado en el numeral 4.3. de la Norma de Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores. Para lo cual, la entidad calculará las pérdidas crediticias esperadas con la información disponible y reversará el deterioro que corresponda contra la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Con posterioridad a la corrección del error, la empresa deberá evaluar la materialidad del mismo, en caso de ser material, para efectos de presentación de los estados financieros del periodo actual, la empresa deberá reexpresar de manera retroactiva la información comparativa afectada por el mismo; de no ser material, procederá el registro mencionado y las respectivas revelaciones en las notas a los estados financieros.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100001131 del 21-01-2025

20251100001321 del 23-01-2025

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

20251100002331 del 03-02-2025
20251100005821 del 25-02-2025
20251100018891 del 15-05-2025
20251100019031 del 16-05-2025
20251100024661 del 07-07-2025
20251100026401 del 21-07-2025
20251100026951 del 24-07-2025
20251100039401 del 08-10-2025
20251100040141 del 17-10-2025
20251100040431 del 22-10-2025
20251100043261 del 07-11-2025
20251100044041 del 13-11-2025
20251100045451 del 28-11-2025
20251100046121 del 04-12-2025
20251100046561 del 19-12-2025
20251100046701 del 23-12-2025
20251100046811 del 24-12-2025

2.3 PRÉSTAMOS POR COBRAR

CONCEPTO No. 20251100022111 DEL 13-06-2025

1	MARCO NORMATIVO	Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público
	TEMA	Préstamos por cobrar
	SUBTEMA	Deterioro y baja en cuentas de los préstamos por cobrar

Doctor
 JAIR SOLARTE PADILLA
 Director Administrativo y Financiero
 S.E.M. Idea + S.A.S. (Crediantioquia)
 Medellín, Antioquia

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010024352 del 14 de mayo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Mediante la presente, CrediAntioquia (IDEA + SAS), sociedad de economía mixta constituida bajo la Ordenanza 35 de 2021 de la Asamblea de Antioquia y autorizada para operar como entidad de banca digital, se permite consultar a su despacho sobre el tratamiento contable y los procedimientos aplicables a la cartera morosa que presenta distorsiones en nuestros indicadores financieros, con el fin de ajustarnos a la normativa vigente y garantizar la transparencia en nuestros estados financieros.

Contexto y situación actual:

1. Naturaleza de las operaciones: otorgamos crédito digitales de bajo monto de 200.000 millones a población no bancarizado o con dificultades crediticias, sin captar recursos del público.

2. Problema identificado:

- La cartera morosa (deudas superiores a 360 días) distorsiona los indicadores financieros, dado que:

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

- El saldo de capital permanece constante, mientras que los intereses moratorios incrementan periódicamente.
- Esto afecta la evaluación de las “cosechas” de crédito y la representación fiel de la cartera.
- Al no recuperarse estos recursos, podrían generarse pérdidas con implicaciones fiscales, dado que operamos con recursos públicos y privados.

Consultas específicas:

Solicitamos su orientación sobre:

1. Procedimiento para el castigo de cartera morosa:

¿Cuál es el proceso contable y legal para depurar esta cartera, garantizando que no altere indebidamente los indicadores financieros?

¿Existen normas o circulares específicas para entidades con nuestro modelo (FinTech pública sin captación de ahorro)?

2. Tratamiento en estados financieros:

¿Cómo debe reflejarse la cartera irrecuperable (ej. provisión, castigo directo) para cumplir con los principios contables y la regulación colombiana?

¿Se requiere algún ajuste particular para los intereses moratorios acumulados no realizables?

3. Implicaciones fiscales y regulatorias:

¿Qué medidas deben adoptarse para evitar observaciones por parte de órganos de control, considerando que somos una entidad de economía mixta?”.

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.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

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.

La Ley 298 de 1996, por la cual se desarrolla el artículo 354 de la Constitución Política de la República de Colombia, 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 3o. FUNCIONES DEL CONTADOR GENERAL DE LA NACIÓN. Al Contador General de la Nación le corresponden las siguientes funciones:

(...)

k) Diseñar, implantar y establecer políticas de control interno, conforme a la ley”.

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?

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

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 al 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 con la Resolución 439 de 2024, señala:

"6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.4. Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

116. 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".

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizadas con las resoluciones 437 y 439 de 2024, disponen:

"3. PRÉSTAMOS POR COBRAR

3.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como préstamos por cobrar, los recursos financieros que la empresa destine para el uso por parte de un tercero, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento financiero.

(...)

3.4. Medición posterior

6. Con posterioridad al reconocimiento, los préstamos por cobrar se medirán al costo amortizado, el cual corresponde al valor inicialmente reconocido más el rendimiento efectivo reconocido menos los pagos de capital e intereses recibidos menos el deterioro del valor.

(...)

13. Los préstamos por cobrar serán objeto de estimaciones de deterioro.

14. Como mínimo al final del periodo contable, la empresa evaluará si el riesgo crediticio del préstamo por cobrar se ha incrementado de forma significativa desde su reconocimiento. Para el efecto, la empresa considerará la información que esté disponible en la fecha de evaluación sobre sucesos pasados y condiciones actuales. El riesgo crediticio corresponde a la probabilidad de incumplimiento de las obligaciones contractuales por parte del prestatario.

15. La empresa podrá evaluar de manera individual o de manera colectiva si el riesgo crediticio de un préstamo por cobrar se ha incrementado de forma significativa desde su reconocimiento. Dicha evaluación se podrá realizar de manera colectiva, cuando los préstamos por cobrar 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.

16. Para evaluar si el riesgo crediticio del préstamo por cobrar se ha incrementado de forma significativa desde su reconocimiento, la empresa podrá recurrir a la siguiente información:

- a) la información sobre morosidad;
- b) una disminución de la calificación crediticia interna, real o esperada, para el prestatario o una disminución en la puntuación del comportamiento utilizada para evaluar el riesgo crediticio internamente;
- c) un cambio adverso, existente o previsto, en el negocio o en las condiciones económicas o financieras que se espera que cause una modificación significativa en la capacidad del prestatario para cumplir sus obligaciones de deuda;
- d) un cambio significativo, real o esperado, en los resultados operativos del prestatario;
- e) un incremento significativo en el riesgo crediticio de otros préstamos o títulos del mismo prestatario;
- f) un cambio adverso significativo, real o esperado, en el entorno jurídico, económico o tecnológico del prestatario que da lugar a un cambio significativo en la capacidad de este para cumplir con las obligaciones de la deuda; y

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

g) un cambio significativo en el rendimiento esperado y en el comportamiento del prestatario.

17. La empresa puede suponer que el riesgo crediticio de un préstamo por cobrar no se ha incrementado de forma significativa si determina que el riesgo crediticio de este es bajo en la fecha de evaluación.

18. Se presume que hay un incremento significativo en el riesgo crediticio cuando hay un atraso en los pagos contractuales mayor a 30 días. No obstante, la empresa podrá refutar dicha presunción cuando disponga de información razonable y sustentable que demuestre que el riesgo crediticio no se ha incrementado de forma significativa desde el reconocimiento inicial aun cuando los pagos se atrasen por más de 30 días, por ejemplo, si el atraso no se origina en dificultades financieras del prestatario o si la empresa, a partir de evidencia histórica, demuestra que no hay una correlación entre incrementos significativos en el riesgo de que ocurra un incumplimiento y los préstamos cuyos pagos están en mora por más de 30 días, sino que dicha correlación se identifica cuando los pagos tienen un periodo de mora distinto.

19. La empresa definirá, en sus políticas contables, los criterios empleados para identificar cuándo se ha incrementado de forma significativa el riesgo crediticio de un préstamo por cobrar y cuándo el riesgo crediticio de un préstamo por cobrar es bajo en la fecha de evaluación.

20. Si producto de la evaluación se determina que no existe un incremento significativo del riesgo crediticio desde el reconocimiento del préstamo por cobrar, la empresa estimará el deterioro por el valor de las pérdidas crediticias esperadas durante los 12 meses siguientes a la fecha de evaluación. Estas pérdidas son una parte de las pérdidas crediticias esperadas durante el tiempo de vida del préstamo por cobrar y representan las insuficiencias de efectivo para toda su vida que resultarían si ocurre un incumplimiento en los 12 meses siguientes a la fecha de evaluación, ponderadas por la probabilidad de que ocurra el incumplimiento.

21. Si producto de la evaluación se determina que existe un incremento significativo del riesgo crediticio desde el reconocimiento del préstamo por cobrar, el deterioro corresponderá al valor de las pérdidas crediticias esperadas durante el tiempo de vida del préstamo por cobrar. Estas pérdidas son aquellas que proceden de todos los sucesos de incumplimiento posibles a lo largo de la vida esperada del préstamo, ponderadas por la probabilidad de que ocurra el incumplimiento.

22. 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 bruto del préstamo por cobrar sobre el valor presente de todos los flujos de efectivo que la empresa espera recibir descontados a la tasa de interés efectiva del préstamo por cobrar. Para la determinación de todos los flujos de efectivo que la

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

empresa espera recibir, se considerará información sobre sucesos pasados y condiciones actuales.

23. No obstante, la empresa podrá estimar las pérdidas crediticias esperadas de los préstamos por cobrar a través de otra metodología que considere la probabilidad de incumplimiento, el valor del dinero en el tiempo y la información sobre sucesos pasados y condiciones actuales.

24. El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor del préstamo 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 ni excederán el costo amortizado que se habría determinado en la fecha de reversión si no se hubiera contabilizado el deterioro del valor.

3.5. Baja en cuentas

25. Se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, un préstamo 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 al préstamo. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas del préstamo 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.

(...)

3.6. Revelaciones

34. La empresa revelará información relativa al valor en libros y a las condiciones del préstamo por cobrar, tales como: plazo, tasa de interés y vencimiento.

(...)

40. Cuando se dé de baja en cuentas, total o parcialmente, un préstamo por cobrar, se revelará la ganancia o pérdida reconocida en el resultado del periodo y las razones de su baja en cuentas” (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

La Norma de préstamos por cobrar señala que se reconocerán como tales, los recursos financieros que la empresa destine para el uso por parte de un tercero, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento financiero; y también establece que con posterioridad a su reconocimiento, los préstamos por cobrar se medirán al costo amortizado, el cual corresponde al valor inicialmente reconocido más el rendimiento efectivo reconocido menos los pagos de capital e intereses recibidos menos el deterioro del valor.

Es necesario precisar que en el acápite de medición posterior de dicha Norma se hace referencia al deterioro y no a provisiones, en tanto la Norma de provisiones se refiere a pasivos.

Hecha esta precisión, se tiene que para estimar el deterioro, la empresa ha debido definir, en sus políticas contables, los criterios empleados para identificar cuándo se incrementa de forma significativa el riesgo crediticio de un préstamo por cobrar y cuándo el riesgo crediticio de un préstamo por cobrar es bajo en la fecha de evaluación.

De suerte que, si producto de la evaluación determina que existe un incremento significativo del riesgo crediticio desde el reconocimiento del préstamo por cobrar, el deterioro corresponderá al valor de las pérdidas crediticias esperadas durante el tiempo de vida del préstamo por cobrar. Por otro lado, si producto de la evaluación se determina que no existe un incremento significativo del riesgo crediticio desde el reconocimiento del préstamo por cobrar, la empresa estimará el deterioro por el valor de las pérdidas crediticias esperadas durante los 12 meses siguientes a la fecha de evaluación.

Lo anterior, teniendo en cuenta que se presume que hay un incremento significativo en el riesgo crediticio cuando hay un atraso en los pagos contractuales mayor a 30 días.

Así las cosas, los préstamos por cobrar de que trata su consulta han debido ser objeto de deterioro conforme a lo señalado en el acápite de medición posterior de la Norma de préstamos por cobrar vigente al momento de la aplicación tal deterioro.

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, señala que la baja en cuentas de los elementos de los estados financieros procederá cuando la partida deje de cumplir la definición de activo o pasivo; esto es, cuando la empresa pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos.

Sobre el particular, la Norma de préstamos por cobrar establece que se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, uno de estos elementos, 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 al préstamo.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

De acuerdo con lo anterior, habrá lugar a la baja en cuentas de los préstamos por cobrar, entre otras circunstancias, cuando: a) no sea posible hacerlos efectivos mediante la prerrogativa de cobro coactivo o acudiendo ante los jueces competentes; b) sobre ellos opere alguna causal relacionada con su extinción; c) no haya sido legalmente posible su imputación a alguna persona por la pérdida de los bienes o derechos que representan; d) constituyen saldos menores que, de acuerdo con lo establecido por la Sala de Consulta Civil del Consejo de Estado, son aquellos montos de cuya evaluación objetiva y documentada de la relación costo-beneficio se desprende que su cobro le ocasionaría un detrimento o pérdida patrimonial a la entidad; e) o se pruebe la inexistencia del deudor, su fallecimiento o liquidación sin que haya un patrimonio al cual perseguir, su insolvencia o su estado de precariedad.

Lo anterior, por cuanto al no ser posible hacer efectivos dichos préstamos, no se espera, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable hacia la empresa, lo que conlleva a que los mismos 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.

Así las cosas, en caso de que la empresa establezca que no es posible hacer efectivos los préstamos por cobrar de que trata la consulta, porque, por ejemplo, ya no es viable cobrarlos mediante la prerrogativa de cobro coactivo o acudiendo ante los jueces competentes, o sobre ellos operó alguna causal relacionada con su extinción, deberá proceder a realizar su baja en cuentas.

De acuerdo con lo anterior, se precisa que la normativa que debe atender la sociedad de economía mixta para realizar la medición posterior y baja en cuentas de los préstamos 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

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

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 préstamos 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.

Por otro lado, respecto a su consulta de qué medidas deben adoptarse para evitar observaciones por parte de órganos de control, es preciso señalar que la empresa al preparar su información financiera debe propender por el cumplimiento integral de la regulación contable pública.

En este sentido, para el caso de los préstamos referidos en su consulta, deberá aplicarse el acápite de medición posterior, o si corresponde, el de baja en cuentas de la respectiva Norma y el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, que señala que las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros.

2.4 INSTRUMENTOS DERIVADOS

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

2.5 INVERSIONES CONTROLADAS

CONCEPTO No. 20251100028801 DEL 06-08-2025

1	MARCO NORMATIVO	Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público
	TEMA	Inversiones en controladas
	SUBTEMA	Medición posterior de las inversiones en controladas

Señores
INSTITUTO DE FINANCIAMIENTO, PROMOCIÓN Y DESARROLLO DE TULUÁ
Tuluá, Valle del Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100031042 del 24 de junio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“INFITULUA E.I.C.E es una empresa descentralizada del orden municipal, creada por acuerdo municipal no societaria, a su vez tiene participación en La Sociedad Central de Transportes de Tuluá, en la cual INFITULUA tiene una participación del 52.18% convirtiéndose en controlante no solo por la participación sino por la influencia significativa que tiene en su junta directiva y en su asamblea de accionistas.

Para medición posterior de esta inversión y según lo contempla el Marco Normativo para Empresas que no Captan en el mercado de valores utilizamos el método de participación patrimonial.

De manera reiterativa la contraloría municipal como ente de control fiscal local ha levantado hallazgos determinando que la inversión se encuentra sobreestimada, a lo cual durante las diferentes auditorias dado que el hallazgo es recurrente siempre remitimos al marco normativo y peticas propias de la entidad, pero no ha sido posible técnicamente que dicho órgano de control entienda o acepte dicha medición”.

En la información reportada a la Contaduría general de la Nación mediante el sistema CHIP por parte de la Central de Transportes de Tuluá S.A., con corte de presentación al 31 de diciembre de 2024, se expresa que:

“NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS A DICIEMBRE 31 DE 2024.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

NOTA 1. NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS CENTRAL DE TRANSPORTES DE TULUÁ S.A. A DICIEMBRE 31 DE 2024.

Identificación y funciones
(...)

Accionistas	Participación
CENTRALES DE TRANSPORTES S.A.	0,10%
DEPARTAMENTO DEL VALLE DEL CAUCA	8,74%
FONDO DE PASIVO SOCIAL FERROCARRILES NACIONALES DE COLOMBIA	13,18%
TERMINAL DE TRANSPORTES DE POPAYAN S.A.	25,41%
INSTITUTO DE FINANCIAMIENTO, PROMOCION Y DESARROLLO DE TULUA E.I.C.E.	52,58%

"

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 las resoluciones 437 y 439 de 2024, señalan:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

5. INVERSIONES EN CONTROLADAS

5.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como inversiones en controladas, las participaciones patrimoniales que la empresa tenga en otras empresas que se encuentran bajo el principio de negocio en marcha y sobre las cuales ejerza control.

2. La empresa ejerce control sobre otra empresa si se configuran todos los siguientes elementos: a) poder sobre la empresa, b) derecho a rendimientos variables procedentes de su participación en la empresa y c) capacidad de utilizar su poder sobre la empresa para influir en el valor de dichos rendimientos.

3. La empresa controladora tiene poder cuando posee derechos que le otorgan la capacidad actual de dirigir las actividades relevantes de la empresa controlada, es decir, las actividades que afectan de manera significativa los rendimientos de la empresa controlada. Se presume que la empresa controladora tiene la capacidad de

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

dirigir las actividades relevantes de la empresa controlada cuando tiene derecho a dirigir las políticas operativas y financieras de esta.

4. La empresa tiene control si, además de tener poder sobre otra empresa y derecho a rendimientos variables procedentes de su participación en esta, tiene también la capacidad de utilizar su poder para influir en el valor de dichos rendimientos.

(...)

5.3. Medición posterior

6. Con posterioridad al reconocimiento, la empresa controladora medirá las inversiones en controladas, en sus estados financieros individuales, por el método de participación patrimonial.

7. Este método implica que la inversión se incrementa o disminuye para reconocer la participación que le corresponde a la empresa controladora en los resultados del periodo de la empresa controlada y en las variaciones originadas en sus partidas patrimoniales distintas de los resultados, que no se originan en variaciones del capital o en reclasificaciones de partidas patrimoniales, después de la fecha de adquisición de la inversión.

8. La participación en los resultados del periodo de la empresa controlada aumentará o disminuirá el valor de la inversión y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo, respectivamente. La empresa controladora eliminará la participación que tenga en las ganancias o pérdidas originadas en las transacciones que esta realice con la empresa controlada, que aún no hayan sido realizadas a través de operaciones con terceros. Adicionalmente, si la empresa controlada tiene en circulación acciones preferentes clasificadas como patrimonio, la empresa controladora computará su participación en los resultados, una vez disminuidos los dividendos de tales acciones, con independencia de que los dividendos en cuestión hayan sido acordados.

9. La participación en las variaciones originadas en las partidas patrimoniales distintas de los resultados del periodo, que no se originen en variaciones del capital o en reclasificaciones de partidas patrimoniales, aumentará o disminuirá el valor de la inversión, afectando el patrimonio. La participación en las variaciones reconocidas en el patrimonio se presentará en el otro resultado integral.

(...)

11. Con los dividendos y participaciones decretados se reducirá el valor de la inversión y se reconocerá una cuenta por cobrar, con independencia de que correspondan o no a distribuciones de periodos en los que se haya aplicado el método de participación patrimonial.

12. Si la participación de la empresa controladora en las pérdidas o en las variaciones patrimoniales negativas de la empresa controlada iguala o excede el valor en libros de la inversión, la empresa controladora dejará de reconocer su participación en las pérdidas o variaciones patrimoniales negativas adicionales. Si posteriormente la empresa controlada presenta utilidades o variaciones patrimoniales positivas, la empresa controladora volverá a reconocer su participación en esas utilidades o variaciones patrimoniales solo después de que su participación en las mismas iguale a su participación en las pérdidas o variaciones patrimoniales negativas no reconocidas” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con la Norma de inversiones en controladas, la empresa reconocerá en esta categoría aquellas participaciones en empresas sobre las que ejerce control, el cual se determina si se configuran los siguientes elementos: a) poder sobre la empresa, b) derecho a rendimientos variables procedentes de su participación en la empresa y c) capacidad de utilizar su poder sobre la empresa para influir en el valor de dichos rendimientos. Por su parte, se tiene poder sobre la empresa cuando posee derechos que le otorgan la capacidad actual de dirigir las actividades relevantes de la empresa controlada, es decir, las actividades que afectan de manera significativa los rendimientos de la empresa controlada.

Asimismo, la Norma establece que estas inversiones se medirán con posterioridad a su reconocimiento, aplicando el método de participación patrimonial en sus estados financieros individuales. En este método se ajusta el valor de las inversiones en función de su participación en los resultados y cambios patrimoniales de las empresas controladas, excluyendo variaciones de capital o reclasificaciones.

La empresa ajustará aumentando o disminuyendo el valor de la inversión en función de los resultados obtenidos por la entidad controlada, reconociendo un ingreso o gasto del periodo. Igualmente, con los dividendos y participaciones decretados se reducirá el valor de la inversión y se reconocerá una cuenta por cobrar; asimismo, los cambios en otras partidas patrimoniales afectarán directamente el valor de la inversión y el patrimonio de la empresa controladora. Adicionalmente, si las pérdidas o variaciones patrimoniales negativas superan el valor en libros de la inversión, la empresa dejará de reconocer pérdidas adicionales y, posteriormente, si la controlada genera utilidades o variaciones patrimoniales positivas, estas se reconocen solo cuando compensen las pérdidas previas no reconocidas.

En este sentido, para determinar si corresponde a una inversión en controlada el Instituto de Financiamiento, Promoción y Desarrollo de Tuluá debe evaluar si posee el control sobre la empresa Central de Transportes de Tuluá S.A., esto es si, además de tener poder sobre dicha empresa, tiene derecho a rendimientos procedentes de su participación en esta y tiene también la capacidad de utilizar su poder para influir en el valor de dichos rendimientos; en este caso, las inversiones se medirán, con

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

posterioridad a su reconocimiento, aplicando el método de participación patrimonial, conforme a lo establecido en la Norma de inversiones en controladas.

2.6 INVERSIONES EN ASOCIADAS

CONCEPTO No. 20251100001801 DEL 28-01-2025

1	MARCO NORMATIVO	Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público
	TEMA	Inversiones en asociadas Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Hechos ocurridos después del periodo contable
	SUBTEMA	Aplicación del método de participación patrimonial en la elaboración de estados financieros de la empresa inversora.

Doctora
LUZ ADRIANA QUINTERO CÁRDENAS
Líder de programa
Instituto de Financiamiento, Promoción y Desarrollo de Manizales
Manizales, Caldas

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010065622 del 17 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:

"(...) tenemos que la entrega de la información financiera por parte de las diferentes empresas asociadas no se hace de forma oportuna, especialmente al cierre de la vigencia, donde debemos transmitir información a diferentes entes de control antes de finalizar febrero y a esa fecha no se tienen los estados financieros de las otras entidades a diciembre para hacer el ajuste por el método de participación patrimonial, siendo los últimos entregados incluso con corte a septiembre, además que hemos advertido en ocasiones que hay variaciones materiales en el último trimestre.

Al respecto solicitamos nos indiquen si es posible ajustar las inversiones al cierre de diciembre con la información entregada a septiembre o cómo podemos proceder para la presentación de los estados financieros de fin de ejercicio.

Si el ajuste que surge correspondiente al método de participación patrimonial de las inversiones asociadas en el último trimestre se reconoce posterior a la presentación de estados financieros a los diferentes entes de control e incluso a la aprobación de

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

estos por parte del Consejo Directivo, serían necesario hacer reexpresión de estados financieros en caso de que los mismos sean materiales”.

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 y que se encontraban vigentes para 2024, señalan:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

6. INVERSIONES EN ASOCIADAS

(...)

6.3. Medición posterior

7. Con posterioridad al reconocimiento, la empresa medirá las inversiones en asociadas por el método de participación patrimonial.

8. Este método implica que la inversión se incrementa o disminuye para reconocer la participación que le corresponde a la empresa en los resultados del periodo de la empresa asociada y en las variaciones originadas en sus partidas patrimoniales distintas de los resultados, que no se originan en variaciones del capital o en reclasificaciones de partidas patrimoniales, después de la fecha de adquisición de la inversión.

(...)

15. Para la aplicación del método de participación patrimonial, la empresa dispondrá de los estados financieros de la empresa asociada, para la misma fecha de corte y bajo políticas contables uniformes con las de los estados financieros de la empresa.

16. Si los estados financieros de la empresa y los de la empresa asociada se preparan para distintas fechas de corte, se realizarán los ajustes que permitan reflejar las transacciones o eventos ocurridos entre las distintas fechas de corte, siempre que la diferencia no sea superior a tres meses.

(...)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

5. HECHOS OCURRIDOS DESPUÉS DEL PERIODO CONTABLE

1. Los hechos ocurridos después del periodo contable son todos aquellos eventos, favorables o desfavorables, que se producen entre el final del periodo contable y la fecha de autorización para la publicación de los estados financieros.

2. El final del periodo contable se refiere al último día del periodo con el cual están relacionados los estados financieros y corresponderá al 31 de diciembre. Por su parte, la fecha de autorización para la publicación de los estados financieros corresponderá a la fecha en la que se apruebe que los diferentes usuarios tengan conocimiento de estos.

3. Pueden identificarse dos tipos de eventos: los que implican ajuste y los que no implican ajuste.

5.1. Hechos ocurridos después del periodo contable que implican ajuste

4. Los hechos ocurridos después del periodo contable que implican ajuste son aquellos que proporcionan evidencias de las condiciones existentes al final de dicho periodo. La empresa ajustará los valores en sus estados financieros para reflejar la incidencia de los hechos ocurridos después del periodo contable que impliquen ajuste.

5. Algunos de los eventos que proporcionan evidencia de las condiciones existentes al final del periodo contable y que implican el reconocimiento o el ajuste de los activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos y costos son los siguientes: a) la resolución de un litigio judicial que confirme que la empresa tenía una obligación presente al final del periodo contable; b) la recepción de información que indique el deterioro del valor de un activo al final del periodo contable o la necesidad de ajuste de un deterioro del valor anteriormente reconocido; c) la determinación del valor de transacciones realizadas no reconocidas; d) la determinación de la participación en las ganancias o en el pago de incentivos a los empleados que la empresa deba realizar como resultado de hechos anteriores a esa fecha; y e) el descubrimiento de fraudes o errores que demuestren que los estados financieros eran incorrectos” (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 las resoluciones 437 y 439 de 2024 y vigentes para 2025, señalan:

"CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la 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 su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

(...)

23. La 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 inversiones en asociadas, vigente para el año 2024, establece como medición posterior el método de participación patrimonial, cuya aplicación indica que aumentará o disminuirá el valor en libros de la inversión para reconocer los aumentos o disminuciones que presente la entidad asociada en su respectivo patrimonio. Ahora bien, para aplicar el método de participación patrimonial, la empresa debe contar con los estados financieros de la asociada a la misma fecha de corte y bajo políticas contables homogéneas; en consecuencia, para la elaboración y presentación de los estados financieros anuales de INFIMANIZALES, las inversiones en asociadas deben

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Capitan ni Administran Ahorro del Público

encontrarse ajustadas de acuerdo con los valores reportados por las asociadas al 31 de diciembre del correspondiente periodo.

En caso de que existan diferencias en las fechas de corte de la información por parte de las entidades, se deben realizar los ajustes necesarios a la información financiera de la asociada para reflejar los eventos económicos ocurridos entre las distintas fechas de corte, siempre que la brecha entre fechas no exceda los tres meses.

Por lo anterior, el Instituto de Financiamiento, Promoción y Desarrollo de Manizales – INFIMANIZALES podrá emplear los estados financieros de las asociadas que sean presentados con corte a septiembre con los ajustes que permitan reflejar los hechos económicos ocurridos en el último trimestre.

Por otra parte, la Norma de hechos ocurridos después del periodo contable, vigente para el año 2024, se refiere a aquellos eventos, favorables o desfavorables, que suceden entre el último día del periodo al que corresponden los estados financieros, es decir el 31 de diciembre, y la fecha en que se autoriza su publicación. Estas situaciones pueden clasificarse en dos tipos: las que implican ajuste, cuando suministran evidencia sobre condiciones existentes al final del periodo y obligan a modificar las cifras de los estados financieros para reflejar su efecto, y las que no implican ajuste, cuyo impacto no modifica los valores reportados, pero puede ser objeto de revelación.

En este sentido, INFIMANIZALES, una vez cuente con la información que permita efectuar la medición posterior de la inversión en la asociada con corte 31 de diciembre, debe realizar el reconocimiento en el periodo donde tuvo origen el hecho económico; dicho ajuste podrá efectuarse entre el final del periodo contable a 31 de diciembre y máximo la fecha de autorización de publicación de sus estados financieros.

Ahora bien, si el ajuste producto de la aplicación del método de participación patrimonial se realiza con posterioridad a la autorización de publicación de estados financieros, se deberá reconocer como un error contable en el periodo actual; lo anterior, en atención al numeral 4.3 Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, que define como error las omisiones o inexactitudes presentes en los estados financieros como resultado de un fallo al utilizar la información que estaba disponible para la preparación de los mismos, para lo cual deberá aumentar o disminuir el saldo de la subcuenta que corresponda de la cuenta 1230-INVERSIONES EN ASOCIADAS CONTABILIZADAS POR EL MÉTODO DE PARTICIPACIÓN PATRIMONIAL y su contrapartida será la subcuenta que corresponda de la cuenta 3225-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Cabe señalar que, si el error es material, los estados financieros deberán reexpresarse conforme a lo establecido en la norma previamente mencionada. En caso de que los

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

hechos económicos no sean materiales, solo serán necesarios los registros pertinentes para realizar las correcciones correspondientes.

2.7 ACUERDOS CONJUNTOS

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

2.8 INVERSIONES EN ENTIDADES EN LIQUIDACIÓN

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

2.9 INVENTARIOS

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100040811 del 23-10-2025

20251100044041 del 13-11-2025

20251100046471 del 16-12-2025

2.10 PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

CONCEPTO No. 20251100007401 DEL 28-02-2025

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 Procedimiento para la evaluación del control interno contable
	SUBTEMA	Lineamientos para determinar la vida útil de propiedades, planta y equipo

Doctora
CLARA EDITH RUBIO PRIETO
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100004302 del 28 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se menciona que:

Una empresa pública que presta el servicio de aseo, adquirió equipos compactadores por un valor de \$7.000 millones y la depreciación que se aplica es muy alta, lo cual está afectando significativamente sus resultados. Lo anterior, debido a que los ingresos no soportan la depreciación mensual que se está aplicando, considerando una vida útil de 5 años. Adicionalmente para esta compra, la empresa adquirió un crédito bancario con una tasa alta, razón por la cual los costos financieros igualmente afectan su situación financiera.

En este sentido, se requiere conocer el tiempo por el cual se debe aplicar la depreciación y las normas o conceptos que se podrían aplicar.

Adicionalmente, se solicita copia del concepto CGN N° 20241100000341 del 09 de enero de 2024, relacionado con la depreciación acumulada de empresas de servicios públicos domiciliarios EICE.

En comunicación telefónica del 14 de febrero de 2025, la doctora Clara Edith Rubio Prieto precisa que la consulta es para una empresa de servicios públicos domiciliarios similar a la E.S.P. Empresa de Acueducto y Alcantarillado de Bogotá.

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 Resoluciones 437 y 439 de 2024, disponen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(...)

10.3. Medición posterior

21. Después del reconocimiento, las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

22. 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 costo del activo o de sus componentes menos el valor residual.

(...)

24. 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.

25. 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

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

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.

26. La distribución sistemática del valor depreciable del activo a lo largo de la vida útil se llevará a cabo mediante un método de depreciación que refleje el patrón de consumo de los beneficios económicos futuros del activo. Pueden utilizarse diversos métodos de depreciación para distribuir el valor depreciable, entre los cuales se incluyen el método lineal, el método de depreciación decreciente y el método de las unidades de producción. El método de depreciación que defina la 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.

(...)

32. 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 PREPARACIÓN Y 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 preparación y presentación de los estados financieros.

(...)

4.2. Cambios en una estimación contable

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

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” (Subrayado fuera del texto).

Por otro parte, el Procedimiento para la evaluación del control interno contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del RCP 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, 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”.

CONCLUSIONES

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

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

información fiable disponible y en técnicas o metodologías apropiadas, tal es el caso de la vida útil de las propiedades, planta y equipo objeto de depreciación.

Por su parte, la Norma de propiedades, planta y equipo señala 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. Así las cosas, para determinar la vida útil de un activo clasificado como propiedades, planta y equipo, la empresa tendrá 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.

Teniendo en cuenta lo anterior, la estimación de la vida útil de un activo se efectuará con fundamento en la experiencia que la empresa tenga con activos similares y se revisará 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.

Adicionalmente, el procedimiento o bases para definir la vida útil de un activo debe estar establecido en las políticas contables de la empresa y estar en concordancia con el marco normativo aplicable vigente.

De esta manera, es preciso señalar que la CGN ha emitido diferentes conceptos relacionados con los lineamientos para establecer la vida útil de bienes reconocidos como propiedades, planta y equipo, algunos de estos son: el concepto con radicado CGN N° 20231100000041 del 3 de enero de 2023, el concepto con radicado CGN N° 20231100008041 del 15 de marzo de 2023 y el concepto con radicado CGN N° 20231100032951 del 20 de octubre de 2023, los cuales se anexan a la presente respuesta.

Tanto la normativa indicada en el presente concepto como la Doctrina Contable Pública emitida puede ser consultada en la página web de la CGN siguiendo la siguiente ruta: www.contaduria.gov.co → RCP → RCP en convergencia con NIIF – NICSP → Marco

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público → Allí encontrará el Marco Conceptual, las Normas, la Doctrina Contable Pública y el Catálogo General de Cuentas, entre otros elementos.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

CONCEPTO No. 20251100009921 DEL 12-03-2025

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 bienes clasificados como propiedades, planta y equipo

Doctora
VIVIANA YINETH LÓPEZ LÓPEZ
Subdirectora Administrativa y Financiera
E.S.E. Hospital San Vicente de Paul - San Carlos
San Carlos, Antioquia

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010007542 del 11 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

A 31 de diciembre de 2024 se realizó un avalúo técnico e inventario físico de los bienes clasificados como propiedades, planta y equipo, del cual, se obtuvo un valor superior al valor en libros contables. Por lo tanto, se solicita concepto en relación a si es procedente realizar algún registro contable y cuales serían las cuentas contables que se afectarían.

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, vigentes para el año 2024, señalaban:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo: a) los activos tangibles empleados por la 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.

(...)

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 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

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

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” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

La Norma de propiedades, planta y equipo, vigente para el periodo contable 2024, establece que, con posterioridad a su reconocimiento, estos elementos se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado. En este sentido, 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.

No obstante, es preciso señalar que los avalúos que se realicen en la aplicación del citado Marco Normativo únicamente serán con ocasión de la determinación y comprobación del deterioro del valor de los activos, previa evaluación de existencia de indicios de deterioro.

Así las cosas, 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.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

CONCEPTO No. 20251100010371 DEL 12-03-2025

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	Deterioro del valor de los activos

Doctora
 MARÍA SORAYDA MOSQUERA
 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° 20250010005622 del 3 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Para el año 2023, el servicio de telecomunicaciones generó un deterioro en Propiedades, Planta y Equipo (PP&E) por un valor de \$367.352 MM. Para el año 2024, el valor recuperable asciende a \$153.059 MM, mientras que el valor en libros es de \$191.527 MM, lo que da como resultado un deterioro de -\$38.468 MM.
 A continuación, se detalla el cálculo:

Denominación	Fórmula	2023	2024
Propiedades, Planta y Equipo	(a)	\$2.614.442.672	\$2.642.716.488
Ingresos Operacionales	(b)	\$1.113.764.584	\$1.199.602.390
Factor Multiplicador	(c) = a*b	2,35	2,20
Ingresos GUENTIC	(d)	\$73.610	\$69.478
Valor Razonable	(e) = d*c	\$172.791	\$153.059
Valor en Libros	(f)	\$540.143	\$191.527
Deterioro	(g) = e - f	(\$367.352)	(\$38.468)

La consulta puntual es como registrar el valor de (\$38.468) MM en la cuenta 1695-DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR), considerando dos escenarios:

1. Reversión del deterioro hasta el valor recuperable:

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

	Débito	Crédito
1695-DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR)	\$ 405.820	
483006-Propiedades, planta y equipo		\$ 405.820

En este caso, el valor final de la cuenta 1695-DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) sería -\$38.468 MM.

2. Incremento del deterioro en \$38.468 MM:

	Débito	Crédito
1695-DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR)	\$38.468	
483006-Propiedades, planta y equipo		\$38.468

En este caso, el valor final de la cuenta 1695-DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) sería -\$405.820 MM”.

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, señalaban:

“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. 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.

(...)

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.

(...)

16.3. 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.

(...)

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.

(...)

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.

61. Después de reconocer una reversión del deterioro del valor, los cargos por depreciación o amortización del activo se ajustarán para los periodos futuros con el fin de distribuir el valor en libros revisado del activo menos su valor residual, si

existiere, de una forma sistemática a lo largo de su vida útil restante” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

La Norma de deterioro del valor de los activos establece que 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 cual corresponde al mayor entre el valor razonable del activo menos los costos de disposición y su valor en uso.

Adicionalmente, señala que 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.

A su vez, la norma precisa que se revertirá el deterioro del valor reconocido en periodos anteriores, si se ha producido un cambio en las estimaciones utilizadas para determinar su valor recuperable, desde el reconocimiento del último deterioro y producto de ello se establezca que el valor en libros es inferior al valor recuperable. Para dicha reversión se aumentará el valor en libros del activo hasta su valor recuperable, afectando el resultado del periodo.

Así las cosas, si a partir de la identificación de indicios de deterioro del valor del activo para el periodo contable 2024, la empresa estimó el valor recuperable del activo y este es inferior al valor en libros en la fecha de la medición, la diferencia generada no corresponde a una reversión de una pérdida por deterioro del valor del activo de periodos anteriores, sino a un aumento del mismo.

Para el efecto, la empresa debió reconocer un gasto en el resultado del periodo, debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 5351-DETERIORO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y acreditando la subcuenta respectiva de la cuenta 1695-DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR).

Ahora bien, luego del reconocimiento del deterioro del valor, los cargos por depreciación del activo se debieron ajustar 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.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

CONCEPTO No. 20251100012261 DEL 25-03-2025

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 bienes clasificados como propiedades, planta y equipo

Doctor
ANDRÉS OBANDO
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010010702 del 25 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Una IPS indígena, realizó el avalúo de sus edificaciones. Sin embargo al revisar el plan general de contabilidad pública, no encuentro la cuenta contable para realizar el registro. ¿Me colabora por favor en qué cuenta del patrimonio podría registrar la revalorización de los activos?”

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 las Resoluciones 437 y 439 de 2024, señalan:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

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

21. Después del reconocimiento, las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

(...)

33. 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 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

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

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”.

CONCLUSIONES

En primer lugar, es preciso señalar que las conclusiones del presente concepto se realizan conforme 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 este modo, la Norma de propiedades, planta y equipo establece que, con posterioridad a su reconocimiento, estos elementos se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado. En este sentido, dado que no se contempla dentro del Marco Normativo vigente aplicable la actualización del valor de los bienes allí reconocidos, no es procedente realizar avalúos con este fin.

No obstante, es preciso señalar que 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.

Así las cosas, 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.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

CONCEPTO No. 20251100014591 DEL 21-04-2025

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 clasificados como propiedades, planta y equipo

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° 20250010015552 del 20 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“De manera atenta me permito hacerle la siguiente consulta relacionada con la valorización de los activos fijos de la entidad, los cuales no han sido actualizados en los últimos 5 años, esto en virtud de lo señalado en nuestro Manual de Políticas Contables que considera:

‘Los Avalúos Técnicos de Propiedades, Planta y Equipo debe realizarse: cuando se requiera actualizar los bienes inmuebles y muebles en caso de venta o cualquier otra causa justificada, tema que se deberá tratar en comité de inventarios para las decisiones a que haya lugar. También la ESE por temas de costos si quiere actualizar la información de los bienes muebles o inmuebles, y cuenta con el personal técnico y de conocimiento interno, podrá hacer levantamiento de avalúo, previa certificación de valores para el ingreso en los Estados Financieros desde el módulo de activos fijos’.

Basado en lo anteriormente expuesto, me permito hacer las siguientes consultas a tan prestigiosa entidad:

1. ¿La Contaduría General de la Nación ha emitido alguna norma que señale un plazo máximo para realizar la actualización de la Propiedad, Planta y Equipo?

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

2. ¿Es conveniente que las entidades realicen esta actualización?

3. Adicionalmente, ¿el contador de la entidad tiene la facultad de avalar los avalúos desde su competencia profesional?”.

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, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 437 y 439 de 2024, disponen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

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

21. Después del reconocimiento, las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

(...)

33. 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 parcial de sus beneficios económicos futuros, adicional al reconocimiento sistemático realizado a través de la depreciación o amortización, cuando aplique. 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

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

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” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

La Norma de propiedades, planta y equipo establece que, con posterioridad a su reconocimiento, estos elementos se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado. En este sentido, 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 y no existe un plazo máximo para la actualización del valor de este tipo de activos.

No obstante, es preciso señalar que los avalúos que se realicen en la aplicación del citado Marco Normativo únicamente serán con ocasión de la determinación y comprobación del deterioro del valor de los activos, previa evaluación de existencia de indicios de deterioro. Así las cosas, 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.

Teniendo cuenta lo anterior, la CGN ha emitido diferentes conceptos relacionados con la medición posterior de bienes reconocidos como propiedades, planta y equipo, algunos de estos son: el concepto con radicado CGN N° 20251100009921 del 12 de marzo de 2025, el concepto con radicado CGN N° 20251100012261 del 25 de marzo de 2025 y el concepto con radicado CGN No 20241100036601 del 12 de noviembre de 2024, los cuales se anexan a la presente respuesta.

Adicionalmente, tanto la normativa indicada en el presente concepto como la Doctrina Contable Pública emitida puede ser consultada en la página web de la CGN siguiendo la siguiente ruta: www.contaduria.gov.co → RCP → RCP en convergencia con NIIF – NICSP → Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público → Allí encontrará el Marco Conceptual, las Normas, la Doctrina Contable Pública y el Catálogo General de Cuentas, entre otros elementos.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

Por último, en atención a 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 facultad o no del contador de la entidad para aprobar los avalúos de los bienes, por corresponder a una decisión administrativa de la E.S.E.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

CONCEPTO No. 20251100014911 DEL 25-04-2025

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	Reconocimiento de activos entregados al operador para la operación de servicios de salud

Doctora
MERCEDES RODRÍGUEZ GONZÁLEZ
Profesional Universitario
Contraloría de Cundinamarca
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010013932 del 10 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“La pregunta es: una E.S.E del orden Departamental tiene tercerizado la prestación de servicios de salud a través de un operador, la E.S.E, registra solo otros ingresos por la participación económica pactada que es un porcentaje de la facturación del operador los bienes inmuebles y muebles y equipos biomédicos y en general todos los bienes se entregaron al operador para la operación. ¿Quién debe registrar los bienes? El operador es un particular.”

CONSIDERACIONES

La Ley 1438 de 2011, por medio de la cual se reforma el Sistema General de Seguridad Social en Salud y se dictan otras disposiciones, indica:

“Artículo 59. Operación con terceros. Las Empresas Sociales del Estado podrán desarrollar sus funciones mediante contratación con terceros, Empresas Sociales del Estado de mayor nivel de complejidad, entidades privadas o con operadores externos, previa verificación de las condiciones de habilitación conforme al sistema obligatorio de garantía en calidad” (Subrayado fuera del texto).

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

La Resolución 3100 de 2019, por la cual se definen los procedimientos y condiciones de inscripción de los prestadores de servicios de salud y de habilitación de los servicios de salud y se adopta el Manual de Inscripción de Prestadores y Habilitación de Servicios de Salud emitida por el Ministerio de Salud y Protección Social, establece:

“Artículo 9. Responsabilidad. El prestador de servicios de salud que habilite un servicio es el responsable del cumplimiento y mantenimiento de todos los estándares y criterios aplicables a ese servicio, independientemente que para su funcionamiento concurren diferentes organizaciones o personas que aporten al cumplimiento de éstos y de las figuras contractuales o acuerdos de voluntades que se utilicen para tal fin. El servicio debe ser habilitado únicamente por el prestador de servicios de salud responsable del mismo. No se permite la doble habilitación de un servicio” (Subrayado fuera del texto).

La Circular Externa 067 de 2010 expedida por la Superintendencia Nacional de Salud mediante la cual da las instrucciones de asociación o alianzas estratégicas para la prestación de servicios de salud, indica:

“4.3. OUTSOURCING, TERCERIZACIÓN O EXTERNALIZACIÓN PARA LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD.

(...)

El Prestador de Servicios de Salud, se obliga a obtener y mantener vigente en forma exclusiva la inscripción en el registro especial de prestadores de salud por la autoridad competente, los permisos, registros, licencias y títulos especiales que requiera la Ley o las autoridades, de los servicios objeto del contrato de outsourcing, tercerización o de externalización para el ejercicio de éstos y por ningún motivo, estos mismos, pueden ser inscritos en el registro especial de prestadores de servicios de salud por el tercero contratado o asociado por outsourcing, tercerización, externalización, agente tercerizado o externalizado. Del mismo modo, asumirá íntegramente la responsabilidad por los perjuicios que se ocasionen por la extralimitación o por la ausencia de estos permisos, licencias y títulos especiales exigidos por parte de la Ley o las autoridades administrativas, civiles o sanitarias.

Independiente de que los servicios objeto de la asociación o del contrato de outsourcing, tercerización o de externalización sean ejecutados por el tercero contratado o asociado por outsourcing, tercerización o externalización, agente tercerizador o externalizador, estos, siempre serán suministrados en forma exclusiva a nombre del prestador de servicios de salud y por ningún motivo podrán ser suministrados bajo cualquier orden a nombre del tercero contratado o asociado por outsourcing, tercerización, externalización, agente tercerizador o externalizador o de tercero alguno diferente al contratado o asociado” (Subrayado fuera del texto).

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

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 con la Resolución 439 de 2024, establece:

“6. ESTADOS FINANCIEROS

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 suceso 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 acuerdo con las consideraciones anteriormente expuestas, las Empresas Sociales del Estado (ESE) para desempeñar sus funciones pueden realizar la contratación con terceros, sin embargo, es la ESE la responsable de la prestación del servicio, así como del cumplimiento y mantenimiento de todos los estándares y criterios aplicables al mismo, independientemente que para su funcionamiento concurren diferentes organizaciones o personas que aporten al cumplimiento de estos y de las figuras contractuales o acuerdos de voluntades que se utilicen para tal fin. Asimismo, los servicios de salud tercerizados serán suministrados en forma exclusiva a nombre del prestador de servicios de salud y no a nombre del tercero contratado o asociado por outsourcing, tercerizado o externalizado.

Por lo anterior, la tercerización de servicios de salud para una Empresa Social del Estado se rige por criterios y requisitos definidos en la normativa vigente, entre los

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

cuales se resalta: i) la ESE es la responsable de dar cumplimiento y mantenimiento de todos los estándares y criterios de habilitación del servicio de salud tercerizado, ii) la ESE es la responsable por los perjuicios que se ocasionen a un tercero por la extralimitación en la prestación de los servicios de salud tercerizados, iii) la ESE es la responsables por el incumplimiento de los requisitos para la prestación de los servicios de salud tercerizados ante las autoridades administrativas, civiles y sanitarias y iv) los servicios de salud tercerizados se prestan exclusivamente a nombre de la ESE.

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 establece que los activos son recursos controlados por la empresa que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros. 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, para lo cual, se tendrán 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.

Conforme a lo anteriormente señalado es la E.S.E quien tiene el control sobre los activos necesarios para la prestación de los servicios de salud tercerizados, dado que: i) la ESE define el uso que el operador del contrato tercerizado debe darle a dichos activos, ii) la ESE tiene el derecho exigible sobre los beneficios económicos del uso de los activos involucrados en la prestación del servicio tercerizado al prestarse estos servicios a nombre de la ESE, y iii) la ESE asume los riesgos inherentes a los activos porque es la responsable de garantizar la disponibilidad de los bienes necesarios para la prestación de los servicios de salud tercerizados.

En consecuencia, cuando se realice un contrato de tercerización de servicios de salud, los bienes involucrados en la prestación de los servicios contratados se mantendrán reconocidos en los estados financieros de la E.S.E.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

CONCEPTO No. 20251100023201 DEL 24-06-2025

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 de los bienes inmuebles de interés cultural Efectos contables de los avalúos de los bienes clasificados como propiedades, planta y equipo

Doctores
JORGE ENRIQUE ANGARITA LÓPEZ
Subdirector Financiero
CARLOS RAMIRO FLÓREZ ECHENIQUE
Profesional Especializado Grado 02
Canal Capital.
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010025672 del 21 de mayo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Canal Capital posee un bien inmueble, el cual fue catalogado como bien histórico de conservación arquitectónica mediante la Ley 1185 de 2008, de igual manera fue catalogada como bien de interés cultural para el Distrito Capital mediante el decreto 606 de 2001.

El inmueble está reconocido en los bienes de propiedad planta y equipos, por encontrarse en uso y se encuentra registrado contablemente al costo (valor razonable).

(...)

Por lo anteriormente expuesto, nos permitimos realizar las siguientes consultas:

¿Al estar catalogado como bien histórico de conservación arquitectónica y de interés cultural se debe reconocer depreciación de dicho bien?

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

¿Se cuenta con algún mecanismo o procedimiento contable para incorporar el valor del avalúo realizado al valor inicial de inmueble?”.

CONSIDERACIONES

El Decreto 606 de 2001, por medio del cual se adopta el inventario de algunos Bienes de Interés Cultural, se define la reglamentación de los mismos y se dictan otras disposiciones, establece:

“ARTÍCULO 3º. ÁMBITO DE APLICACIÓN. De conformidad con lo establecido en el Plan de Ordenamiento Territorial, los Bienes de Interés Cultural regulados por este decreto, son:

1. Inmuebles de Interés Cultural. Los Inmuebles de Interés Cultural están constituidos por:

a. Inmuebles localizados en áreas consolidadas: Corresponden a inmuebles localizados fuera de los Sectores de Interés Cultural, que por sus valores arquitectónicos, artísticos o históricos, merecen ser conservados.

b. Inmuebles localizados en áreas no consolidadas: Corresponde a inmuebles que se encuentran aislados de los contextos consolidados, localizados en áreas que no han sufrido proceso de urbanización en suelo urbano, de expansión o rural del Distrito Capital y que poseen valores arquitectónicos, artísticos y ambientales”.

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 437 y 439 de 2024, indican:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(...)

10.3. Medición posterior

21. 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

(...)

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” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con lo establecido en la Norma de propiedades, planta y equipo, con posterioridad al reconocimiento, los activos se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado. Por lo cual y en cumplimiento a la normativa, los bienes inmuebles de interés cultural designados por el Decreto 606 de 2001 clasificados como propiedades, planta y equipo objeto de la consulta deben ser depreciados.

Ahora bien, de conformidad con lo establecido en 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 y si existe algún indicio, la empresa estimará el valor recuperable del activo para comprobar si efectivamente se encuentra deteriorado; en caso contrario, la entidad no estará obligada a realizar una estimación formal.

En ese orden de ideas, los avalúos que se realicen en 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 y no con el fin de actualizar el valor a dichos bienes.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

CONCEPTO No. 20251100023551 DEL 27-06-2025

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	Medición posterior de las propiedades, planta y equipo y propiedades de inversión

Doctor
RICHARD LORDUY MERCADO
Contador
Empresa de Desarrollo Urbano de Bolívar S.A.
Cartagena, Bolívar

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010025182 del 19 de mayo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“A través de este medio, me gustaría solicitar información sobre la necesidad de realizar avalúos periódicos de los terrenos con el fin de ajustar su valor en los libros contables. ¿Podría recomendar llevarlo a cabo? Y su marco normativo que lo sustenta”.

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:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

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.

(...)

10.3. Medición posterior

21. Después del reconocimiento, las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

(...)

30. El cargo por depreciación se reconocerá como gasto en el resultado del periodo, salvo que deba incluirse como parte del costo de otros activos de acuerdo con las normas de Inventarios, de Activos intangibles o de 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.

(...)

11. PROPIEDADES DE INVERSIÓN

11.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades de inversión, los 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

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

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.

(...)

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, cuando aplique. 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.

(...)

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

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

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 y el numeral 11.3. Medición posterior de la Norma de propiedades de inversión, con posterioridad al reconocimiento de los activos clasificados en alguno de estos dos grupos, estos se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

Por lo anterior, 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.

Ahora bien, los avalúos que se realicen en aplicación del citado Marco Normativo deberán efectuarse únicamente con el fin de determinar y reconocer el deterioro del valor de los activos, siempre que existan indicios de tal deterioro. Para ello, como mínimo al cierre de cada periodo contable, la entidad deberá evaluar si existen señales que indiquen una posible pérdida en el valor de sus activos, de modo que, si existe algún indicio, la empresa estimará el valor recuperable del activo para comprobar si efectivamente se encuentra deteriorado; en caso contrario, para efectos contables, la empresa no estará obligada a realizar una estimación formal del valor recuperable.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

CONCEPTO No. 20251100028721 DEL 06-08-2025

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 Proceso contable y sistema documental contable
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los bienes recibidos en cumplimiento de garantías otorgadas por los proveedores

Doctora
MARTHA GÓMEZ MONSALVE
Líder contabilidad
Operadora Distrital de Transporte S.A.S.
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010030722 del 20 de junio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“1. Contexto del hecho económico

En el marco de actividades de mantenimiento, algunos proveedores realizan la entrega de repuestos o componentes sin costo alguno, como cumplimiento de cláusulas de garantía técnica por defectos de fabricación. Estas entregas no implican erogación económica ni contraprestación, y se encuentran debidamente soportadas con documentos formales como Actas de entrega por parte del proveedor.

2. Consulta específica

Teniendo en cuenta lo anterior, se solicita amablemente su orientación sobre:

¿Cuál es el tratamiento contable que debe darse, conforme a la Resolución 414 de 2014, a los bienes recibidos sin contraprestación en cumplimiento de garantías otorgadas por los proveedores?

De manera particular, agradecemos precisar:

- Si deben reconocerse en el inventario de la entidad.
- Si su valor debe registrarse con costo cero o estimado a valor razonable.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

- Qué cuentas contables y revelaciones son aplicables en estos casos.
- Qué documentos constituyen soporte válido ante ausencia de 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 las Resoluciones 437 y 439 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

(...)

7. El mantenimiento de las propiedades, planta y equipo se reconocerá como gasto en el resultado del periodo, salvo que deba incluirse como parte del costo de otros activos de acuerdo con la Norma de inventarios. El mantenimiento corresponde a erogaciones en que incurre la entidad con el fin de conservar la capacidad normal de uso del activo” (Subrayado fuera de texto).

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, actualizada según la Resolución 069 de 2021, señala:

“4. SISTEMA DOCUMENTAL CONTABLE

(...)

4.1. Soportes de contabilidad

(...)

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.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

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

La Norma de propiedades, planta y equipo indica que el mantenimiento corresponde a erogaciones cuya finalidad es conservar la capacidad normal del uso del activo, sin mejorar su capacidad productiva o eficiencia operativa, y su reconocimiento se realiza como gasto en el resultado del periodo.

Por su parte, la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable establece que los soportes de contabilidad pueden ser de origen externo e interno, estos soportes también pueden derivarse de eventos transaccionales o no transaccionales; los transaccionales surgen de operaciones con terceros y prueban la ocurrencia del hecho, mientras que los no transaccionales resultan de ajustes internos en la medición de recursos, como depreciaciones y provisiones. Los soportes externos deben incluir la fecha, cuantía, descripción y datos del tercero involucrado, cumpliendo con requisitos legales, mientras que los internos deben registrar la fecha, cuantía y concepto, permitiendo la trazabilidad e identificación de quienes los elaboraron y aprobaron.

En este sentido, de acuerdo con lo planteado en su consulta cuando en el marco de los contratos de mantenimiento algunos proveedores entregan repuestos o componentes sin costo alguno en cumplimiento de cláusulas de garantía técnica por defectos de fabricación, y dichas entregas no implican erogación económica ni generan contraprestación, el proceso de restitución de los bienes no será objeto de reconocimiento contable por parte de la Operadora Distrital de Transporte S.A.S, por

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

cuanto en el momento del recibo a satisfacción del servicio respectivo ya se afectó el gasto del periodo. Lo anterior, sin perjuicio del control administrativo a que haya lugar. Respecto al documento soporte adecuado que respalde la situación objeto de su consulta, la Operadora Distrital de Transporte S.A.S. debe verificar que los documentos utilizados contengan la información esencial como la fecha, cuantía, descripción y datos del tercero involucrado, cumplir con los requisitos legales establecidos para los de origen externo, y garantizar la trazabilidad e identificación de las personas responsables de su elaboración y aprobación para los de origen interno.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

CONCEPTO No. 20251100029501 DEL 11-08-2025

1	MARCO NORMATIVO	Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público
	TEMA	Propiedades, plata y equipo Provisiones
	SUBTEMA	Tratamiento contable de la provisión asociada al desmantelamiento de un bien reconocido como propiedad, planta y equipo.

Doctora
VIVIANA ZAMBRANO BARRERA
Cargo (Mayúscula Inicial)
E.S.P. Empresa Pública de Alcantarillado de Santander S.A.
Bucaramanga, Santander

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010031732 del 27 de junio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“La Empresa Pública de Alcantarillado de Santander S.A. E.S.P. solicita atentamente un concepto contable relacionado con el manejo contable del desmantelamiento de la Laguna Facultativa N° 2”.

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 con las resoluciones 437 y 439 de 2024, señalan:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(...)

10.2. Medición inicial

(...)

13. Las erogaciones en que incurrirá la empresa para dismantelar o retirar un elemento de propiedades, planta y equipo, o rehabilitar el lugar sobre el que este se asiente se reconocerán como un mayor valor de las propiedades, planta y equipo y como una provisión. La medición se efectuará de acuerdo con lo establecido en la Norma de provisiones. Esto, cuando dichos conceptos constituyan obligaciones en las que incurra la empresa como consecuencia de adquirir o utilizar el activo durante un determinado periodo.

(...)

CAPÍTULO II. PASIVOS

(...)

6. PROVISIONES

6.1. Reconocimiento

(...)

11. Se reconocerán provisiones por costos de dismantelamiento, los cuales corresponden a los costos en que incurrirá la empresa para dismantelar o retirar un activo, o rehabilitar el lugar en el que este se asienta.

(...)

13. Las provisiones se reconocerán como un pasivo y un gasto en el resultado del periodo. No obstante, las provisiones por dismantelamientos se reconocerán como un pasivo y como un mayor valor del activo al cual se asocie el dismantelamiento.

(...)

6.2. Medición inicial

(...)

21. La provisión por costos de dismantelamiento se medirá por el valor presente de los costos estimados en los que incurrirá la empresa para llevar a cabo el dismantelamiento, de acuerdo con la Norma de propiedades, planta y equipo.

(...)

6.3. Medición posterior

25. En el caso de las provisiones constituidas por desmantelamiento, el ajuste afectará a) los gastos del periodo si el ajuste obedece al reconocimiento del valor del dinero en el tiempo o b) el costo del activo si el ajuste corresponde a la revisión de los costos estimados en los que incurrirá la empresa para llevar a cabo el desmantelamiento” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con la Norma de propiedades, planta y equipo, el desmantelamiento corresponde a las erogaciones futuras que una entidad está obligada a realizar para retirar o desmontar un activo reconocido como una propiedad, planta y equipo, o para rehabilitar el sitio donde este se encuentra ubicado, ya sea como consecuencia directa de su adquisición o por su uso durante un periodo determinado; estas obligaciones generan la necesidad de constituir una provisión, en tanto representan compromisos presentes derivados de hechos pasados que implican una salida futura de recursos.

Conforme a la Norma de provisiones, la provisión por desmantelamiento debe calcularse con base en el valor presente de los costos estimados que se espera incurrir para llevar a cabo dicho proceso. Posteriormente, durante la vida útil del activo, la provisión puede requerir ajustes; si dichos ajustes se deben al efecto del valor del dinero en el tiempo, se reconocen como gasto en el periodo corriente; en cambio, si los ajustes corresponden a cambios en la estimación de los costos de desmantelamiento, estos se registran modificando el valor en libros del activo relacionado.

Por consiguiente, la empresa E.S.P. Empresa Pública de Alcantarillado de Santander S.A. debe reconocer el valor asociado al desmantelamiento de la Laguna Facultativa N° 2 mediante un débito en la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y un crédito en la subcuenta 279020-Desmantelamientos de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS. Posteriormente, si se ajusta el valor de la provisión por el efecto del valor del dinero en el tiempo, la empresa reconocerá este hecho económico mediante un débito en la subcuenta 537307-Desmantelamientos de la cuenta 5373-PROVISIONES DIVERSAS y un crédito en la subcuenta 279020-Desmantelamientos de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS; en caso que requiera un ajuste por cambios en la estimación de los costos de desmantelamiento debitará o acreditará la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y acreditará o debitará en la subcuenta 279020-Desmantelamientos de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS según se requiera.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

CONCEPTO No. 20251100037691 DEL 22-09-2025

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 los bienes inmuebles

Doctor

DIEGO FABIAN ESPITIA GÓMEZ

Profesional Especializado

E.S.E Subred Integrada de Servicios de Salud Centro Oriente.

Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010041082 del 21 de agosto de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Por medio del presente y en vista de la necesidad de aclarar si es necesario realizar el AVALUO en la PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO en la Subred Centro Oriente ESE con código de entidad CGN 923272743, se requiere de su colaboración en conceptuar sobre esta situación:

En diferentes auditorias que se han realizado a los estados financieros de la Subred específicamente en la cuenta PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO se han establecido observaciones por parte de entes de control en la cual estipulan que es obligación de realizar avalúos a los terrenos y edificaciones que están registrados en la contabilidad de la Subred.

Por este motivo recurrimos a ustedes para que se conceptúe por parte de la CGN de la obligatoriedad de realizar avalúos a los bienes inmuebles registrados en la Subred y en caso de realizar estos avalúos, como seria el reconocimiento y/o el tratamiento contable a registrar.

(...)”.

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 437 y 439 de 2024, indican:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(...)

10.3. Medición posterior

21. 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

(...)

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" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con lo establecido en la norma de propiedades, planta y equipo con posterioridad al reconocimiento, los activos se medirán por el costo menos la depreciación menos el deterioro acumulado. Por lo cual y en cumplimiento a la normativa, los bienes inmuebles de interés cultural designados por el Decreto 606 de 2001 clasificados como propiedades, planta y equipo objeto de la consulta deben ser depreciados.

Ahora bien, de conformidad con lo establecido en la norma de deterioro del valor de los activos, como mínimo al final del periodo contable la empresa evaluará si existen

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

indicios de deterioro del valor de sus activos y si existe algún indicio, la empresa estimará el valor recuperable del activo para comprobar si efectivamente se encuentra deteriorado; en caso contrario, la entidad no estará obligada a realizar una estimación formal.

En ese orden de ideas, se precisa que los avalúos que se realicen en aplicación de la regulación contable serán únicamente en función de la comprobación y determinación del deterioro del valor de los activos, previa evaluación de existencia de indicios de deterioro y no con el fin de actualizar el valor a dichos bienes.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

CONCEPTO No. 20251100038511 DEL 02-10-2025

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 Procedimiento para la evaluación del control interno contable
	SUBTEMA	Tratamiento contable de bienes de propiedades, planta y equipo no reconocidos en la información financiera

Doctora
 DEYANIRA BUITRAGO HURTADO
 Asesora de contabilidad
 E.S.P. Empresa Pública de Alcantarillado de Santander S.A.
 Bucaramanga, Santander

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010041172 del 22 de agosto de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Referencia: Consulta sobre contabilización de activos identificados según informe de trazabilidad de la infraestructura de alcantarillado existente en la jurisdicción de EMPAS S.A. para clasificarlas y valorarlas; así mismo mantener actualizado el valor de los activos de la infraestructura del sistema de alcantarillado

(...)

La EMPRESA PÚBLICA DE ALCANTARILLADO DE SANTANDER S.A. E.SP. - EMPAS S.A., es una empresa que no cotiza en el mercado de valores y que no capta ni administra ahorro del público; mediante un programa de trazabilidad de la infraestructura de alcantarillado existente en la jurisdicción de EMPAS S.A. para clasificarlas y valorarlas; así mismo mantener actualizado el valor de los activos de la infraestructura del sistema de alcantarillado identificado en los siguientes activos:

- Redes, Líneas y Cables;
- Plantas, Ductos y Túneles

Consideraciones del informe.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

Algunos activos están deteriorados totalmente y se deben dar de baja; otros activos se presentan ahora con extensiones más largas o son más grandes; otros no estaban identificados dentro del listado de activos Propiedades, Planta y Equipo; por lo anterior, aparecen nuevos valores producto de la actualización en la medición, como de precios y materiales.

Nuestra consulta está basada en el resultado del trabajo realizado por un grupo de profesionales expertos en el tema, los cuales nos informan valoración de bastantes activos "nuevos", que realmente no lo son, pues han sido construidos por EMPAS S.A. en obras de construcción de nuevos activos, como de obras en reparación o de mejoras a activos existentes.

Es importante señalar que ninguna obra aparece al azar, son obras construidas por debajo del suelo, pudo ser que el contratista al entregar la obra, registró menos cantidad o en otra ubicación, pues la verificación es bastante difícil.

En base a lo expuesto en los párrafos anteriores, solicito su concepto, en cuanto al registro de estos activos, si los mismos se pueden considerar en la cuenta Valorización”.

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 las resoluciones 437 y 439 de 2024, señalan:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo, a) los activos tangibles empleados por la 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.

(...)

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

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.

5. Por su parte, las reparaciones de las propiedades, planta y equipo se reconocerán como gasto en el resultado del periodo. Las reparaciones son erogaciones en que incurre la empresa con el fin de recuperar la capacidad normal de uso del activo, sin mejorar su capacidad productiva o eficiencia operativa.

6. El mantenimiento de las propiedades, planta y equipo se reconocerá como gasto en el resultado del periodo, salvo que deba incluirse como parte del costo de otros activos de acuerdo con la Norma de inventarios. El mantenimiento corresponde a erogaciones en que incurre la empresa con el fin de conservar la capacidad normal de uso del activo.

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 iniciar la operación de la forma prevista por la administración de la empresa.

(...)

10.3. Medición posterior

21. Después del reconocimiento, las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado.

(...)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la 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 su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La 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).

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, dispone:

“2. ASPECTOS CONCEPTUALES RELACIONADOS CON EL PROCESO CONTABLE

(...)

3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(...)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(...)

3.2.3. Sistema documental

La información debe ser verificable, es decir, debe ser susceptible de comprobaciones y conciliaciones exhaustivas o aleatorias, internas o externas, que acrediten y confirmen su procedencia y magnitud; además, debe aplicar siempre los requerimientos establecidos para el reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos.

(...)

3.2.11. Individualización de bienes, derechos y obligaciones

Los bienes, derechos y obligaciones de las entidades deberán identificarse de manera individual, bien sea por las áreas contables, o bien por otras dependencias que administren las bases de datos que contengan esta información.

(...)

3.2.14. Análisis, verificación y conciliación de información

Debe realizarse permanentemente el análisis de la información contable registrada en las diferentes subcuentas, a fin de contrastarla y ajustarla, si a ello hubiere lugar, con las fuentes de datos que provienen de aquellas dependencias que generan información relativa a bancos, inversiones, nómina, rentas o cuentas por cobrar, deuda pública, propiedad, planta y equipo, entre otros.

De igual forma, deben adelantarse cruces de información con fuentes externas, acudiendo a herramientas tales como la conciliación trimestral de saldos de operaciones recíprocas con las diferentes entidades con las cuales se efectúan transacciones con o sin situación de fondos, o la circularización con deudores y acreedores.

En todos los casos, deberá dejarse evidencia, en papeles de trabajo, de los análisis y conciliaciones de cuentas que sirvieron de soporte a los ajustes realizados. De igual forma, se deberán implementar los procedimientos que sean necesarios para la elaboración periódica de conciliaciones de forma que el proceso conciliatorio haga

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

posible un seguimiento de las partidas generadoras de diferencias entre los documentos soporte y los libros de contabilidad.

(...)

3.2.15. Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

(...)

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 acuerdo con la Norma de propiedades, planta y equipo, se reconocerán en esta categoría los activos tangibles utilizados por la entidad para la producción o suministro de bienes, la prestación de servicios o fines administrativos, así como los bienes muebles destinados a generar ingresos mediante su arrendamiento, los bienes inmuebles arrendados a un valor inferior al de mercado y los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo; estos activos se caracterizan por su uso previsto superior a 12 meses, sin expectativas de venta o distribución gratuita en el curso normal de la operación. Los activos clasificados en esta categoría se reconocen inicialmente al costo, incluyendo todos los gastos directamente atribuibles a su adquisición o construcción y, posteriormente, se miden por dicho costo menos la depreciación acumulada y el deterioro acumulado.

En este sentido, es importante resaltar que el Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores y que no Captan ni Administran Ahorro del Público no contempla la actualización del valor de los bienes reconocidos como propiedades, planta y equipo. Por ello, las entidades no deberán realizar avalúos o valoraciones con el fin de actualizar su valor.

Ahora bien, la citada norma indica que las adiciones y mejoras a propiedades, planta y equipo se reconocen como mayor valor del activo, pues incrementan su vida útil,

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

capacidad, eficiencia, calidad o reducen costos, lo que impacta el cálculo futuro de la depreciación. En este sentido, la E.S.P. Empresa Pública de Alcantarillado de Santander S.A. debe evaluar si las redes, plantas, ductos y demás bienes identificados en el programa de trazabilidad se construyen sobre activos existentes y cumplen con los criterios para reconocerse como adiciones y mejoras o en caso contrario son activos independientes de los ya construidos.

Por su parte, el Procedimiento para la evaluación del control interno contable establece que las entidades deben garantizar el registro completo de los hechos económicos, mediante un sistema documental que respalde las operaciones, individualice los bienes y obligaciones, y concilie permanentemente la información; así mismo señala que si la información financiera no refleja la realidad económica, deben adoptarse acciones para depurar los estados financieros de forma que reflejen fielmente la realidad de la entidad.

Por tanto, si se determina que los activos identificados cumplan con los requisitos para ser reconocidos como propiedades, planta y equipo, como adiciones y mejoras y no han sido reconocidos, o se identifican errores en la medición inicial o posterior de los activos, se configura un error contable. Por ello, la empresa deberá proceder a su corrección dando aplicación a lo dispuesto en el numeral 4.3 de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, donde los errores de periodos anteriores se corregirán mediante un débito o crédito en la subcuenta que corresponda del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y un crédito o débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 3225-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Ahora bien, si los hechos económicos son materiales, los estados financieros deberán reexpresarse conforme a lo establecido en la norma previamente mencionada, reexpresando retroactivamente la información comparativa o, si ello no es posible, desde la fecha más antigua practicable o de forma prospectiva. En caso de que los hechos económicos no sean materiales, no será necesaria la reexpresión de estados financieros, solo serán necesarios los registros pertinentes para realizar las correcciones correspondientes, y para cualquier caso deberá acompañarse de las revelaciones respectivas en las notas a los estados financieros.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

CONCEPTO No. 20251100041831 DEL 05-11-2025

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	Medición posterior de los bienes clasificados como propiedades, planta y equipo

Doctor
ALFREDO FERNANDO CASTAÑEDA CAMACHO
Contador
E.S.E. Hospital Departamental de Villavicencio
Villavicencio, Meta

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010047122 del 23 de septiembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“La Oficina de Contabilidad del Hospital Departamental de Villavicencio E.S.E. se permite formular la siguiente consulta técnica, en el marco de la revisión interna de los estados financieros correspondientes a la vigencia 2024.

En diciembre de ese mismo año, la entidad efectuó el registro contable de un ajuste por revaluación de edificaciones, con base en un avalúo comercial radicado bajo el número 1202501240198, correspondiente a los bienes muebles e inmuebles del hospital. Este procedimiento se enmarcó en las labores de actualización del inventario de propiedad, planta y equipo, con el propósito de reflejar el valor razonable de los activos institucionales.

El movimiento contable fue soportado en el comprobante No. 1345 del 31 de diciembre de 2024, y consistió, entre otros, en el reconocimiento de un superávit por revaluación, deterioro y actualización del valor de edificaciones, según las condiciones determinadas en dicho avalúo.

(...)

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

En ese sentido, y reconociendo el rol orientador de esa Honorable Contaduría General de la Nación, agradecemos su amable concepto frente a las siguientes inquietudes técnicas:

1. ¿Este tipo de reconocimiento contable, asociado a la actualización del valor de edificaciones con base en avalúo técnico, se encuentra en armonía con los lineamientos vigentes del Régimen de Contabilidad Pública aplicable a las entidades del sector salud?
2. En caso de requerirse algún tipo de ajuste o reclasificación posterior, ¿cuáles serían las consideraciones o directrices que se deben tener presentes?
3. Finalmente, ¿existe algún lineamiento específico que indique si situaciones como esta podrían generar la necesidad de modificar la presentación de los estados financieros ya emitidos?

(...)”.

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 437 y 439 de 2024, indican:

“CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

(...)

10.3. Medición posterior

21. 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

(...)

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.

(...)

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

De conformidad con las consideraciones expuestas, se da respuesta a su consulta de la siguiente manera:

Pregunta 1: ¿Este tipo de reconocimiento contable, asociado a la actualización del valor de edificaciones con base en avalúo técnico, se encuentra en armonía con los lineamientos vigentes del Régimen de Contabilidad Pública aplicable a las entidades del sector salud?

Pregunta 3: ¿Existe algún lineamiento específico que indique si situaciones como esta podrían generar la necesidad de modificar la presentación de los estados financieros ya emitidos?

De acuerdo con lo establecido en la Norma de propiedades, planta y equipo, con posterioridad al reconocimiento, estos activos se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado. En ese orden de ideas, se precisa que el costo de un activo únicamente se puede incrementar para reflejar el valor de adiciones, mejoras o rehabilitaciones, más no por efecto de avalúos posteriores al reconocimiento del activo.

Por tanto, los avalúos que se realicen en aplicación de las normas serán únicamente en función a la determinación y reconocimiento del deterioro del valor de los activos, previa evaluación de existencia de indicios de deterioro y no con el fin de actualizar el valor a dichos bienes.

Ahora bien, dado que en la información remitida se evidencia que el registro realizado por la empresa no corresponde con lo señalado en las conclusiones previas, se encuentra ante un error contable, el cual deberá corregir dando aplicación al numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores. En tal sentido, la 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 y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, se deberá reexpresar de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error.

Pregunta 2: En caso de requerirse algún tipo de ajuste o reclasificación posterior, ¿cuáles serían las consideraciones o directrices que se deben tener presentes?

De conformidad con lo establecido en la Norma además del reconocimiento de la depreciación, la empresa debe como mínimo al final del periodo contable evaluar si existen indicios de deterioro del valor de sus activos y, si existe algún indicio, la empresa estimará el valor recuperable del activo y lo comparará con el valor en libros del activo para comprobar si efectivamente se encuentra deteriorado; en caso contrario, no estará obligada a realizar una estimación formal del valor recuperable.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

CONCEPTO No. 20251100046481 DEL 16-12-2025

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 Acuerdos de concesión desde la perspectiva de la empresa concedente Catálogo General de Cuentas (CGC)
	SUBTEMA	Tratamiento contable de anticipos o pagos anticipados relacionados con propiedades, planta y equipo en concesión

Doctor
HELDER MAURICIO MONTES BUITRAGO
Líder de Contabilidad
E.S.P. Aguas de Manizales S.A. - BIC
Manizales, Caldas

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010054902 del 5 de noviembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"De manera atenta me permito solicitar la habilitación en la plataforma CHIP, específicamente CGN2015_001_SALDOS_Y_MOVIMIENTOS_CONVERGENCIA, de la opción correspondiente a la parte corriente de la cuenta 16.83.04 'REDES LÍNEAS Y CABLES', de la cuenta 16.83 PROPIEDADES PLANTA Y EQUIPO EN CONCESION, ya que al ingresar valores por concepto de anticipos a contratistas en la cuenta de movimiento 16.83.04.02.99 ANTICIPOS PROP PLANTA Y EQUIPO EN CONCESION actualmente no permite diligenciar en la parte corriente de este reporte (CGN2015_001_SALDOS_Y_MOVIMIENTOS_CONVERGENCIA) los valores allí clasificados tal como están detallados en los estados financieros.

Esta limitación nos impide cargar la información conforme a la estructura de nuestros estados financieros, en los cuales dicha cuenta presenta transacciones que, por su naturaleza y plazo, deben ser clasificadas como corrientes. Esta clasificación refleja de manera más precisa la realidad económica de la Empresa.

Por lo anterior, solicitamos su amable apoyo para resolver esta dificultad y así poder cumplir adecuadamente con el reporte requerido".

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 las resoluciones 437 y 439 de 2024, disponen:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como propiedades, planta y equipo, a) los activos tangibles empleados por la 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.

(...)

CAPÍTULO V. OTRAS NORMAS

(...)

3. ACUERDOS DE CONCESIÓN DESDE LA PERSPECTIVA DE LA EMPRESA CONCEDENTE

(...)

3.1. Reconocimiento y medición de activos en concesión

3. La empresa concedente reconocerá los activos proporcionados por el concesionario y la mejora o rehabilitación a los activos existentes de la empresa 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 empresa 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" (Subrayado fuera del texto).

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

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 437 y 452 de 2024 describe las cuentas 1683-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO EN CONCESIÓN, 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO y 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS de la siguiente manera:

1683-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO EN CONCESIÓN: “Representa el valor de las propiedades, planta y equipo de la empresa concedente amparados en acuerdos de concesión”. Además, indica que se debita con “1-El valor de las propiedades, planta y equipo entregados a terceros en virtud de acuerdos de concesión. 2-El valor de las propiedades, planta y equipo en concesión, adquiridos o construidos por el concesionario. 3-El valor de las adiciones y mejoras a las propiedades, planta y equipo en concesión. 4-El valor de los componentes que se incorporan al elemento” (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”.

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”.

CONCLUSIONES

De conformidad con la Norma de propiedades, planta y equipo, estos activos se caracterizan por destinarse al uso en la operación de la empresa por un periodo superior a doce (12) meses. En consecuencia, las propiedades, planta y equipo, incluidas aquellas en concesión, se presentan exclusivamente como activos no corrientes.

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas (CGC) describe la cuenta 1683-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO EN CONCESIÓN como la cuenta donde se clasifican las propiedades, planta y equipo de la empresa concedente amparados en acuerdos de concesión, así como sus construcciones, mejoras o rehabilitaciones.

Ahora bien, respecto a los anticipos que realice la empresa por concepto de construcción o mejoras o rehabilitación de sus activos en concesión, los reconocerá de acuerdo con la naturaleza del desembolso; es decir, si tienen la condición de un pago anticipado o de un anticipo.

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 empresa registrará los recursos entregados mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, si los recursos se entregan a título de anticipo, o en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADOS, si los recursos se entregan a título de pago anticipado, y se amortizarán con los avances legalizados o anticipos aplicados producto del cumplimiento de los contratos o con los valores de los bienes y servicios recibidos.

Por lo tanto, una vez la empresa reciba los bienes y servicios por los cuales se efectuó el pago anticipado o se legalice el anticipo realizado, la empresa concedente registrará los valores relacionados con la construcción o las mejoras o rehabilitaciones de las propiedades, planta y equipo en concesión debitando la subcuenta 168304-Redes, líneas y cables de la cuenta 1683-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO EN CONCESIÓN y acreditando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADOS o 1906-AVANCES Y ANTICIPOS ENTREGADOS, según corresponda.

Teniendo en cuenta lo anterior, no es procedente habilitar la clasificación de corriente para la cuenta 1683-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO EN CONCESIÓN, debido a que su naturaleza normativa corresponde exclusivamente a activos no corrientes y, por tanto, la estructura del reporte CGN2015_001_SALDOS_Y_MOVIMIENTOS_CONVERGENCIA no contempla dicha clasificación para esta cuenta.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100000181 del 08-01-2025
20251100001851 del 28-01-2025
20251100002631 del 05-02-2025
20251100014971 del 28-04-2025
20251100015681 del 02-05-2025
20251100021071 del 04-06-2025
20251100022121 del 13-06-2025
20251100026381 del 21-07-2025
20251100036801 del 12-09-2025
20251100039931 del 15-10-2025
20251100040161 del 17-10-2025
20251100043971 del 13-11-2025
20251100044851 del 21-11-2025
20251100046871 del 26-12-2025
20251120001431 Id: 916 del 30-12-2025

2.11 PROPIEDADES DE INVERSIÓN

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación

Concepto No.20251100002631 del 05-02-2025

20251100023551 del 27-06-2025

2.12 ACTIVOS INTANGIBLES

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100026381 del 21-07-2025

2.13 ARRENDAMIENTOS

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

2.14 ACTIVOS BIOLÓGICOS

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

2.15 COSTOS DE FINANCIACIÓN

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

2.16 DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100009921 del 12-03-2025

20251100010371 del 12-03-2025

20251100014591 del 21-04-2025

20251100014971 del 28-04-2025

20251100023201 del 24-06-2025

20251100023551 del 27-06-2025

20251100037691 del 22-09-2025

20251100041831 del 05-11-2025

2.17 BIENES RECIBIDOS EN FORMA DE PAGO

CONCEPTO No. 20251100044891 DEL 24-11-2025

1	MARCO NORMATIVO	Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público
	TEMA	Bienes recibidos en forma de pago Preparación y presentación de estados financieros
	SUBTEMA	Clasificación de los bienes recibidos en forma de pago como no corrientes

Doctora
 MAGDA MERCEDES ARÉVALO ROJAS
 Directora
 Dirección 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° 20250010050372 del 10 de octubre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“... se permite solicitar respetuosamente el análisis y concepto de esa Subcontaduría frente a la clasificación contable de la subcuenta 193002-Inmuebles de la cuenta 1930 – Bienes recibidos en forma de pago, toda vez que el sistema CHIP no permite actualmente su registro como porción No Corriente.

Para la E.A.A.B. dicha subcuenta corresponde a bienes inmuebles recibidos producto de procesos de participación en concursos de acreedores, cuya naturaleza implica que estos activos no puedan convertirse en efectivo dentro del ciclo operativo normal. Estos bienes presentan características administrativas y jurídicas que prolongan su disposición más allá de un año, razón por la cual la entidad los clasifica como activos no corrientes.

En este sentido, solicitamos amablemente a esa Subcontaduría evaluar la pertinencia de que la subcuenta 193002 – Inmuebles pueda ser parametrizada en el sistema CHIP como porción corriente y no corriente, permitiendo así el adecuado reporte de la

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

información financiera de la E.A.A.B. para los cierres de los próximos trimestres correspondientes.

(...)".

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 con las resoluciones 437 y 439 de 2024, señalan:

"CAPÍTULO I. ACTIVOS

(...)

17. BIENES RECIBIDOS EN FORMA DE PAGO

17.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como bienes recibidos en forma de pago, aquellos activos no monetarios con los que se cancele total o parcialmente un derecho previamente reconocido, y que se esperen vender para obtener beneficios económicos futuros".

(...)

17.5. Baja en cuentas

13. Se dará de baja en cuentas el bien recibido en forma de pago cuando se venda, se pierda su control o no se espere obtener beneficios económicos futuros.

(...)

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

1. PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

(...)

1.3. Estructura y contenido de los estados financieros

(...)

1.3.2.2. Distinción de partidas corrientes y no corrientes

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

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 (...) 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 utilizarse para adquirir un activo o 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 cuando 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

De acuerdo con las consideraciones de este pronunciamiento, los bienes recibidos en forma de pago son activos no monetarios que se reciben para cancelar total o parcialmente un derecho previamente reconocido, y que se esperan vender para obtener beneficios económicos futuros. Esto implica que su intención principal es la venta, no su uso continuado dentro de la operación de la empresa.

En consecuencia, los bienes que se reciban en forma de pago se clasifican como activos corrientes, siempre que la entidad espere venderlos dentro de los 12 meses siguientes a la fecha de los estados financieros. Por el contrario, estos bienes se clasificarán como activos no corrientes cuando la empresa espere venderlos en un plazo que supere los 12 meses siguientes a la fecha de los estados financieros.

Así las cosas, es viable la clasificación de la subcuenta 193002-Inmuebles como activo no corriente. Por lo tanto, se procederá con el trámite interno correspondiente en la CGN.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación
Concepto No. 20251100012921 del 01-04-2025

2.18 PRESENTACIÓN DE INSTRUMENTOS FINANCIEROS EMITIDOS Y COLOCADOS

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

2.19 EMISIÓN Y COLOCACIÓN DE TÍTULOS DE DEUDA

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

2.20 CUENTAS POR PAGAR

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100011211 del 14-03-2025
20251100011821 del 19-03-2025
20251100014011 del 11-04-2025
20251100019891 del 21-05-2025
20251100012921 del 01-04-2025
20251100038331 del 01-10-2025
20251100046121 del 04-12-2025

2.21 PRÉSTAMOS POR PAGAR

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

2.22 BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS

CONCEPTO No. 20251100018671 DEL 15-05-2025

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 Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian
	SUBTEMA	Tratamiento contable del plan de activos por beneficios posempleo en una empresa beneficiaria por concurrencia para la financiación del pasivo pensional

Doctora
 ELIZABETH RAMÍREZ ACEVEDO
 Contadora
 E.S.E. Hospital Universitario San Jorge de Pereira
 Pereira – Risaralda

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010017072 del 28 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Teniendo en cuenta que en la auditoría de la Contraloría General del Departamento de Risaralda quedó el hallazgo N° 19 Condición – 5 La ESE es beneficiaria de la concurrencia en la financiación del pasivo pensional del sector salud no tuvo control sobre el monto provisionado por la entidad concurrente y sus respectivas variaciones en la estructura financiera la cuenta 1904-Plan de activos para beneficios pos-empleo no existe como operación recíproca tampoco reportó el valor del derecho por concurrencia e inadecuado registro contable en la subcuenta 443005-bienes derechos y recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno por \$3.506.224.388 de pensiones jubilación Fiducaria y de \$3.657577474 de pensiones de jubilación hospital.

De acuerdo con las observaciones realizadas por parte del ente de control, nos permitimos solicitar el procedimiento contable que debe llevar a cabo la ESE Hospital

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

Universitario San Jorge teniendo en cuenta que tiene suscrito un convenio de concurrencia en el cual está establecido que a través del Departamento de Risaralda se reciben los recursos mensualmente para el pago de las respectivas nóminas de jubilados como se mencionó en el oficio adjunto, dichos recursos son manejados a través de una fiducia que es directamente controlada por parte del Departamento de Risaralda; por lo anterior la ESE no tiene el control de los recursos, por lo tanto no posee Plan de Activos para Beneficios Pos Empleo; por lo anterior se solicita el manejo contable de los recursos recibidos para el pago de la nómina, que se debería tener, esto en aras de ajustar los procedimientos contables al interior del Hospital si es el caso y dar alcance al hallazgo realizado por la contraloría.”

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 las Resoluciones 437 y 439 de 2024, indican:

“5. BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS

(...)

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.

(...)

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.

(...)

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 su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

23. La 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 del texto)

El artículo 6º de la Resolución 320 de 2019, por la cual se incorpora, en el Marco Normativo para Entidades de Gobierno, el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian, y se modifica el Catálogo General de Cuentas de dicho Marco Normativo, indica:

“ARTÍCULO 6º. Transitorio. A 31 de diciembre de 2019 las entidades determinarán los saldos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian, aplicando lo establecido en el Procedimiento incorporado mediante la presente Resolución. Los efectos de la incorporación o ajuste de los saldos registrados afectarán la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES” (subrayado fuera de texto).

El procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno actualizado por la Resolución 421 de 2023, indica:

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

“El procedimiento contable que aplicarán las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos relacionados con el cálculo actuarial de pensiones, el plan de activos para beneficios posempleo relacionados con pensiones, la nómina de pensionados, las cuotas partes de pensiones por cobrar, las cuotas partes de pensiones por pagar, los bonos o cuotas partes de bonos pensionales, los reintegros y retroactivos, las indemnizaciones sustitutivas, los aportes pensionales, las obligaciones pensionales a cargo de la Nación y de las entidades territoriales que se pagan a través del Fondo Nacional de Prestaciones Sociales del Magisterio (Fomag), la concurrencia en la financiación del pasivo pensional a cargo de las universidades oficiales e instituciones oficiales de educación superior o de las entidades del sector salud y la liquidación final del plan de beneficios posempleo relacionado con pensiones.

Este procedimiento también aplicará a las demás entidades de gobierno que participen en los hechos económicos que se regulan en este Procedimiento y a las 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 participen como beneficiarias de la concurrencia en la financiación del pasivo pensional del sector salud.

(...)

2. PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO RELACIONADOS CON PENSIONES

El plan de activos para beneficios posempleo relacionados con pensiones corresponde a los recursos que se destinan exclusivamente al pago del pasivo por dichos beneficios, incluidos los ingresos que produzcan y los recursos que se obtengan producto de su realización. Estos recursos serán registrados por la entidad que tenga a su cargo obligaciones pensionales por concepto de pensiones, cuotas partes de pensiones, bonos pensionales o cuotas partes de bonos pensionales.

(...)

10. CONCURRENCIA PARA EL PAGO DEL PASIVO PENSIONAL

10.1. Derechos y obligaciones originados en la concurrencia

Cuando, de conformidad con las disposiciones legales vigentes, la Nación o las entidades territoriales deban concurrir para el pago de pensiones de universidades oficiales e instituciones oficiales de educación superior o de entidades del sector salud, el MEN y el Ministerio de Salud y Protección Social, en representación de la Nación, y las entidades territoriales, en su calidad de entidades concurrentes, reconocerán una provisión por concepto de la concurrencia, con independencia de que se haya suscrito o no un convenio de concurrencia.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

Por su parte, la entidad beneficiaria de la concurrencia continuará reconociendo la obligación pensional y, adicionalmente, reconocerá un derecho por concurrencia.

La provisión por concurrencia en cada una de las entidades concurrentes, registrada en la subcuenta 279026-Concurrencia para el pago de pensiones de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS, y el derecho por concurrencia en la entidad beneficiaria, registrado en la subcuenta 190408-Derechos por concurrencia para el pago de pensiones de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO o en la subcuenta 199004-Derechos de reembolso relacionados con la concurrencia en el pago del pasivo pensional de la cuenta 1990-DERECHOS DE REEMBOLSO Y DE SUSTITUCIÓN DE ACTIVOS DETERIORADOS, se medirán por el valor que se espera pagar o recibir por este concepto, según corresponda.

(...)

10.1.2. Variación de los derechos por concurrencia sobre obligaciones pensionales

En caso de que el derecho por concurrencia aumente, la entidad beneficiaria de la concurrencia debitará la subcuenta 190408-Derechos por concurrencia para el pago de pensiones de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO y acreditará la subcuenta 315102-Ganancias o pérdidas del plan de activos para beneficios posempleo de la cuenta 3151-GANANCIAS O PÉRDIDAS POR BENEFICIOS POSEMPLEO. Ahora bien, si el derecho por concurrencia disminuye, la entidad beneficiaria de la concurrencia debitará la subcuenta 315102-Ganancias o pérdidas del plan de activos para beneficios posempleo de la cuenta 3151-GANANCIAS O PÉRDIDAS POR BENEFICIOS POSEMPLEO y acreditará la subcuenta 190408-Derechos por concurrencia para el pago de pensiones de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO.

(...)

10.2. Pago de los derechos y obligaciones por concurrencia

De conformidad con las disposiciones legales vigentes, el pago de las obligaciones por concurrencia puede efectuarse en efectivo o, para el caso de las universidades oficiales e instituciones oficiales de educación superior, mediante la emisión de bonos de valor constante serie "A" o serie "B".

10.2.1. Cuando la obligación por concurrencia se va a extinguir con pagos en efectivo

Cuando la entidad concurrente se obligue a realizar pagos en efectivo por montos y en fechas determinados, debitará la subcuenta 279026-Concurrencia para el pago de pensiones de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS y acreditará la subcuenta 249059-Concurrencia para el pago de pensiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR, por el monto determinado.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

Por su parte, la entidad beneficiaria de la concurrencia debitará la subcuenta 138450-Reembolso por concurrencia en el pago del pasivo pensional de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR o la subcuenta 190412-Cuentas por cobrar de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO y acreditará la subcuenta 190408-Derechos por concurrencia para el pago de pensiones de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO o la subcuenta 199004-Derechos de reembolso relacionados con la concurrencia en el pago del pasivo pensional de la cuenta 1990-DERECHOS DE REEMBOLSO Y DE SUSTITUCIÓN DE ACTIVOS DETERIORADOS.

Posteriormente, con el desembolso de los recursos, la entidad concurrente debitará la subcuenta 249059-Concurrencia para el pago de pensiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Si el pago se realiza a través de una tesorería centralizada, la entidad concurrente y la tesorería centralizada aplicarán lo establecido en el Procedimiento contable para el registro de las operaciones interinstitucionales del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Por su parte, con el cobro de los recursos por concepto de concurrencia, la entidad beneficiaria de la concurrencia debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o la subcuenta que corresponda de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO y acreditará la subcuenta 138450-Reembolso por concurrencia en el pago del pasivo pensional de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR o la subcuenta 190412-Cuentas por cobrar de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO.

(...)

12. OPERACIONES RECÍPROCAS

(...)

El valor de la provisión en las entidades concurrentes con el valor del derecho en la universidad oficial o institución oficial de educación superior o en la entidad del sector salud, beneficiaria de la concurrencia.

El valor de la cuenta por pagar en la entidad concurrente con el valor de la cuenta por cobrar en la universidad oficial o institución oficial de educación superior o en la entidad del sector salud, beneficiaria de la concurrencia.” (subrayado fuera del texto)

CONCLUSIONES

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, indican que

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

una empresa reconocerá un pasivo por beneficios posempleo junto con el costo y gasto asociado. Adicionalmente, reconocerá de manera separada los activos que hagan parte del plan de activos para beneficios posempleo, los cuales corresponden a los recursos destinados exclusivamente al pago del pasivo por dichos beneficios.

Por su parte, el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, aplica a las empresas que participen como beneficiarias de la concurrencia en la financiación del pasivo pensional del sector salud. Así mismo, indica que en la concurrencia para la financiación del pago de pensiones de entidades del sector salud, la entidad beneficiaria continuará reconociendo la obligación pensional y, adicionalmente, reconocerá el derecho por la concurrencia.

Ahora bien, conforme a lo establecido en el artículo 6 de la Resolución 320 de 2019, a 31 de diciembre de dicha vigencia, las entidades debían determinar los saldos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que los financian y los efectos reconocerlos contra la subcuenta que corresponda de la cuenta 3225-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Por lo anterior, la E.S.E. Hospital Universitario San Jorge de Pereira, al ser una empresa beneficiaria de los recursos por concurrencia por parte de la Gobernación de Risaralda, debe tener reconocido en sus estados financieros la obligación pensional y el plan de activos como un derecho por concurrencia para el pago de pensiones.

En este sentido, dado que en su consulta manifiesta no tener reconocido el plan de beneficios, la E.S.E. Hospital Universitario San Jorge de Pereira se encuentra ante un error contable que deberá corregir atendiendo a lo señalado en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores. Para el efecto, debitará la subcuenta 190408-Derechos por concurrencia para el pago de pensiones de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 3225-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Posterior al reconocimiento, la E.S.E. registrará la variación de los derechos por concurrencia sobre obligaciones pensionales; si el derecho por concurrencia aumenta, debitará la subcuenta 190408-Derechos por concurrencia para el pago de pensiones de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO y acreditará 328003-Ganancias o pérdidas del plan de activos para beneficios posempleo de la cuenta 3280-GANANCIAS O PÉRDIDAS POR BENEFICIOS POSEMPLEO. Si el derecho por concurrencia disminuye, la E.S.E. debitará la subcuenta 328003-Ganancias o pérdidas del plan de activos para beneficios posempleo de la cuenta 3280-GANANCIAS O PÉRDIDAS POR BENEFICIOS POSEMPLEO y acreditará la subcuenta 190408-Derechos por concurrencia para el pago de pensiones de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

Cuando la entidad concurrente esté obligada a realizar el pago en una fecha determinada, la E.S.E. debitará la subcuenta 190412-Cuentas por cobrar de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO y acreditará la subcuenta 190408-Derechos por concurrencia para el pago de pensiones de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO. Posteriormente, con el desembolso de los recursos para el pago de los derechos por concurrencia, la E.S.E. debitará la subcuenta 190401-Efectivo y Equivalentes al Efectivo de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO 1904 y acreditará la subcuenta 190412-Cuentas por cobrar de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO.

Asimismo, la E.S.E. Hospital Universitario San Jorge de Pereira y la Gobernación de Risaralda deben garantizar adecuados flujos de información que les permitan registrar oportunamente las operaciones que se den entre ellas y así permitir un adecuado reporte de las operaciones recíprocas.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

CONCEPTO No. 20251100032021 DEL 21-08-2025

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 Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian
	SUBTEMA	Tratamiento contable del pasivo pensional

Doctora
 CAROLINA CARDOZO JIMÉNEZ
 Agente Especial Interventora
 E.S.E. Hospital La Misericordia - Calarcá
 Calarcá - Quindío

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010034182 del 16 de julio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Con el fin de tener claridad con la causación del pasivo pensional de la E.S.E. Hospital La Misericordia de Calarcá Q. en intervención forzosa administrativa para administrar por la Superintendencia Nacional de Salud, (...) solicito apoyo técnico para realizar el registro del pasivo pensional de la entidad.

Antecedentes:

la E.S.E. Hospital La Misericordia de Calarcá Q, tiene registrado el valor del pasivo pensional de la siguiente manera:

(...)

Es importante informar que cada mes se realiza el pago de la nómina de pensionados y como no se tiene saldo en la cuenta 2.5.14.01 se realiza causación contra los códigos contables 3.2.80.03 y 5.8.90.42 y el pago se hace con recursos propios. La entidad no tiene activos destinados para el pago del pasivo pensional, sin dar cumplimiento a

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

lo normado en la Resolución N° 083 del 2 de junio de 2021; por tal razón se incorpora en el Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian.

De otra parte, acorde con la resolución N° 002303 del 6 de diciembre de 1.999 del Ministerio de salud y de conformidad con el estudio de las ejecuciones presupuestales de 1989 a 1993, se determinó que para el pago de la deuda del pasivo pensional, concurrirá la Nación en el 57,20% y el Departamento del Quindío en el 42,80%, este contrato de concurrencia suscrito entre el Departamento del Quindío y la Nación que deben cubrir la totalidad del pasivo pensional de la ESE se venció en el 2008 y a la fecha no se tiene certeza que se halla suscrito un nuevo convenio donde se incluya la totalidad de las obligaciones que causó la entidad hasta 1993, y que fue ratificado con la Ley 1438 del 2011 y mediante ordenanza 022 del 28 de diciembre del 2015 de la Asamblea departamental, el Departamental del Quindío asume un pasivo pensional de la E.S.E. Hospital la Misericordia.

Ahora bien, aunque el pasivo pensional lo recibió el Hospital la Misericordia una vez se creó como Empresa Social del Estado mediante ordenanza N°010 del 1995, debe registrar la obligación correspondiente en sus estados financieros.

Consulta:

Teniendo en cuenta lo anteriormente expuesto, respetuosamente se le solicita el apoyo técnico, asesorando sobre el manejo contable que se debe dar al pasivo pensional de la entidad:

- El pasivo pensional de la E.S.E. Hospital La Misericordia a pesar que la entidad no tiene la obligación de cubrir el pago de esas obligaciones generadas antes del año 1993, se deben registrar en las cuentas de pasivo bajo el Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, dando cumplimiento con la Resolución N° 083 del 2 de junio de 2021
- Si el pasivo pensional no es procedente registrarlo en las cuentas mencionadas anteriormente, se deben registrar en cuentas de orden acreedoras del código 9.3.11 Cálculo actuarial de pensiones para el cumplimiento de disposiciones legales” (SIC).

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

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizadas por las Resoluciones 437 y 439 de 2024, establecen:

"5. BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS

(...)

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.

(...)

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.

(...)

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 su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

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 del texto)

El Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno actualizado por la Resolución 421 de 2023, indica:

“El procedimiento contable que aplicarán las entidades de gobierno para el registro de los hechos económicos relacionados con el cálculo actuarial de pensiones, el plan de activos para beneficios posempleo relacionados con pensiones, la nómina de pensionados, las cuotas partes de pensiones por cobrar, las cuotas partes de pensiones por pagar, los bonos o cuotas partes de bonos pensionales, los reintegros y retroactivos, las indemnizaciones sustitutivas, los aportes pensionales, las obligaciones pensionales a cargo de la Nación y de las entidades territoriales que se pagan a través del Fondo Nacional de Prestaciones Sociales del Magisterio (Fomag), la concurrencia en la financiación del pasivo pensional a cargo de las universidades oficiales e instituciones oficiales de educación superior o de las entidades del sector salud y la liquidación final del plan de beneficios posempleo relacionado con pensiones.

Este procedimiento también aplicará a las demás entidades de gobierno que participen en los hechos económicos que se regulan en este Procedimiento y a las 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 participen como beneficiarias de la concurrencia en la financiación del pasivo pensional del sector salud.

(...)

El reconocimiento del pasivo pensional se realizará con independencia de que, de acuerdo con disposiciones legales vigentes, este deba ser financiado total o parcialmente por otras entidades.

(...)

2. PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO RELACIONADOS CON PENSIONES

El plan de activos para beneficios posempleo relacionados con pensiones corresponde a los recursos que se destinan exclusivamente al pago del pasivo por dichos beneficios, incluidos los ingresos que produzcan y los recursos que se obtengan producto de su realización. Estos recursos serán registrados por la entidad que tenga a su cargo obligaciones pensionales por concepto de pensiones, cuotas partes de pensiones, bonos pensionales o cuotas partes de bonos pensionales.

(...)

10. CONCURRENCIA PARA EL PAGO DEL PASIVO PENSIONAL

10.1. Derechos y obligaciones originados en la concurrencia

Cuando, de conformidad con las disposiciones legales vigentes, la Nación o las entidades territoriales deban concurrir para el pago de pensiones de universidades oficiales e instituciones oficiales de educación superior o de entidades del sector salud, el MEN y el Ministerio de Salud y Protección Social, en representación de la Nación, y las entidades territoriales, en su calidad de entidades concurrentes, reconocerán una provisión por concepto de la concurrencia, con independencia de que se haya suscrito o no un convenio de concurrencia.

Por su parte, la entidad beneficiaria de la concurrencia continuará reconociendo la obligación pensional y, adicionalmente, reconocerá un derecho por concurrencia.

La provisión por concurrencia en cada una de las entidades concurrentes, registrada en la subcuenta 279026-Concurrencia para el pago de pensiones de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS, y el derecho por concurrencia en la entidad beneficiaria, registrado en la subcuenta 190408-Derechos por concurrencia para el pago de pensiones de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO o en la subcuenta 199004-Derechos de reembolso relacionados con la concurrencia en el pago del pasivo pensional de la cuenta 1990-DERECHOS DE REEMBOLSO Y DE SUSTITUCIÓN DE ACTIVOS DETERIORADOS, se medirán por el valor que se espera pagar o recibir por este concepto, según corresponda.

(...)

10.1.2. Variación de los derechos por concurrencia sobre obligaciones pensionales

En caso de que el derecho por concurrencia aumente, la entidad beneficiaria de la concurrencia debitará la subcuenta 190408-Derechos por concurrencia para el pago de pensiones de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO y acreditará la subcuenta 315102-Ganancias o pérdidas del plan de activos para

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

beneficios posempleo de la cuenta 3151-GANANCIAS O PÉRDIDAS POR BENEFICIOS POSEMPLEO. Ahora bien, si el derecho por concurrencia disminuye, la entidad beneficiaria de la concurrencia debitará la subcuenta 315102-Ganancias o pérdidas del plan de activos para beneficios posempleo de la cuenta 3151-GANANCIAS O PÉRDIDAS POR BENEFICIOS POSEMPLEO y acreditará la subcuenta 190408-Derechos por concurrencia para el pago de pensiones de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO.

10.1.3. Derechos de reembolso originados en el pago de obligaciones pensionales con recursos propios de la entidad beneficiaria de la concurrencia

Cuando la entidad beneficiaria de la concurrencia pague obligaciones pensionales con sus recursos y, producto de la concurrencia, tenga derecho al reembolso de estos, debitará la subcuenta 199004-Derechos de reembolso relacionados con la concurrencia en el pago del pasivo pensional de la cuenta 1990-DERECHOS DE REEMBOLSO Y DE SUSTITUCIÓN DE ACTIVOS DETERIORADOS y acreditará la subcuenta 190408-Derechos por concurrencia para el pago de pensiones de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO, por el valor que espera le sea reembolsado.

10.1.4. Variación de los derechos por concurrencia sobre obligaciones pensionales ya pagadas por la entidad beneficiaria de la concurrencia

En caso de que el derecho por concurrencia sobre obligaciones pensionales ya pagadas aumente, la entidad beneficiaria de la concurrencia debitará la subcuenta 199004-Derechos de reembolso relacionados con la concurrencia en el pago del pasivo pensional de la cuenta 1990-DERECHOS DE REEMBOLSO Y DE SUSTITUCIÓN DE ACTIVOS DETERIORADOS y acreditará la subcuenta 480854-Derechos de reembolso de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS, previa disminución del gasto por la pérdida en la actualización del derecho de reembolso, si a ello hay lugar. Ahora bien, si el derecho por concurrencia sobre obligaciones pensionales ya pagadas disminuye, la entidad beneficiaria de la concurrencia debitará la subcuenta 589037-Pérdida en la actualización de los derechos de reembolso de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS, previa disminución del ingreso por la ganancia en la actualización del derecho de reembolso, si a ello hay lugar, y acreditará la subcuenta 199004-Derechos de reembolso relacionados con la concurrencia en el pago del pasivo pensional de la cuenta 1990-DERECHOS DE REEMBOLSO Y DE SUSTITUCIÓN DE ACTIVOS DETERIORADOS.

10.2. Pago de los derechos y obligaciones por concurrencia

De conformidad con las disposiciones legales vigentes, el pago de las obligaciones por concurrencia puede efectuarse en efectivo o, para el caso de las universidades oficiales e instituciones oficiales de educación superior, mediante la emisión de bonos de valor constante serie "A" o serie "B".

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

10.2.1. Cuando la obligación por concurrencia se va a extinguir con pagos en efectivo

Cuando la entidad concurrente se obligue a realizar pagos en efectivo por montos y en fechas determinados, debitará la subcuenta 279026-Concurrencia para el pago de pensiones de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS y acreditará la subcuenta 249059-Concurrencia para el pago de pensiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR, por el monto determinado.

Por su parte, la entidad beneficiaria de la concurrencia debitará la subcuenta 138450-Reembolso por concurrencia en el pago del pasivo pensional de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR o la subcuenta 190412-Cuentas por cobrar de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO y acreditará la subcuenta 190408-Derechos por concurrencia para el pago de pensiones de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO o la subcuenta 199004-Derechos de reembolso relacionados con la concurrencia en el pago del pasivo pensional de la cuenta 1990-DERECHOS DE REEMBOLSO Y DE SUSTITUCIÓN DE ACTIVOS DETERIORADOS.

Posteriormente, con el desembolso de los recursos, la entidad concurrente debitará la subcuenta 249059-Concurrencia para el pago de pensiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Si el pago se realiza a través de una tesorería centralizada, la entidad concurrente y la tesorería centralizada aplicarán lo establecido en el Procedimiento contable para el registro de las operaciones interinstitucionales del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Por su parte, con el cobro de los recursos por concepto de concurrencia, la entidad beneficiaria de la concurrencia debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o la subcuenta que corresponda de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO y acreditará la subcuenta 138450-Reembolso por concurrencia en el pago del pasivo pensional de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR o la subcuenta 190412-Cuentas por cobrar de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO.

(...)

12. OPERACIONES RECÍPROCAS

(...)

El valor de la provisión en las entidades concurrentes con el valor del derecho en la universidad oficial o institución oficial de educación superior o en la entidad del sector salud, beneficiaria de la concurrencia.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

El valor de la cuenta por pagar en la entidad concurrente con el valor de la cuenta por cobrar en la universidad oficial o institución oficial de educación superior o en la entidad del sector salud, beneficiaria de la concurrencia.” (subrayado fuera del texto) Por su parte, el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian, 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, precisa:

“El procedimiento contable que aplicarán las empresas para el registro de los hechos económicos relacionados con el cálculo actuarial de pensiones, el plan de activos para beneficios posempleo relacionados con pensiones, la nómina de pensionados, las cuotas partes de pensiones por cobrar, las cuotas partes de pensiones por pagar, los bonos pensionales o cuotas partes de bonos pensionales, los reintegros y retroactivos, las indemnizaciones sustitutivas, los aportes pensionales, la concurrencia en la financiación del pasivo pensional de las entidades del sector salud y la liquidación final del plan de beneficios posempleo relacionado con pensiones.

(...)

9. DERECHO POR CONCURRENCIA PARA EL PAGO DEL PASIVO PENSIONAL Cuando, de conformidad con las disposiciones legales vigentes, la Nación o las entidades territoriales deban concurrir para el pago de pensiones de empresas del sector salud, estas últimas aplicarán lo dispuesto en los numerales 10.1., 10.2.1. y 12. del Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian del Marco Normativo para Entidades de Gobierno” (subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

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, indican que una empresa reconocerá un pasivo por beneficios posempleo junto con el costo y gasto asociado, cuando consuma el beneficio económico procedente del servicio prestado por el empleado a cambio del beneficio otorgado. Adicionalmente, reconocerá de manera separada los activos que hagan parte del plan de activos para beneficios posempleo, los cuales corresponden a los recursos destinados exclusivamente al pago del pasivo por dichos beneficios.

El Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, aplica a las empresas que participen como beneficiarias de la concurrencia en la financiación del pasivo pensional del sector salud. Así mismo, indica que en la concurrencia para la financiación del pago de pensiones de entidades

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

del sector salud, la entidad beneficiaria continuará reconociendo la obligación pensional y, adicionalmente, reconocerá el derecho por la concurrencia.

Por su parte, el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian, 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 el tratamiento contable que aplicarán las empresas para el registro de los hechos económicos relacionados con el cálculo actuarial de pensiones, el plan de activos para beneficios posempleo relacionados con pensiones, la nómina de pensionados, las cuotas partes de pensiones por cobrar, las cuotas partes de pensiones por pagar, los bonos pensionales o cuotas partes de bonos pensionales, los reintegros y retroactivos, las indemnizaciones sustitutivas, los aportes pensionales, la concurrencia en la financiación del pasivo pensional de las entidades del sector salud y la liquidación final del plan de beneficios posempleo relacionado con pensiones.

El citado Procedimiento precisa que, cuando de conformidad con las disposiciones legales vigentes, la Nación o las entidades territoriales deban concurrir para el pago de pensiones de empresas del sector salud, estas últimas aplicarán lo dispuesto en los numerales 10.1. y 10.2.1. del Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian del Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Por lo anterior, la E.S.E. Hospital La Misericordia - Calarcá reconocerá la obligación pensional por el valor del cálculo actuarial y, adicionalmente, el derecho por concurrencia o el derecho de reembolso, en la subcuenta 190408-Derechos por concurrencia para el pago de pensiones de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO o en la subcuenta 199004-Derechos de reembolso relacionados con la concurrencia en el pago del pasivo pensional de la cuenta 1990-DERECHOS DE REEMBOLSO Y DE SUSTITUCIÓN DE ACTIVOS DETERIORADOS, por el valor que se espera recibir por este concepto.

Con posterioridad al reconocimiento, la actualización del cálculo actuarial se realizará atendiendo el numeral 1 del Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian, del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público.

Asimismo, con posterioridad al reconocimiento del derecho por concurrencia, la E.S.E. registrará la variación de los derechos por concurrencia sobre obligaciones pensionales; si el derecho por concurrencia aumenta, debitará la subcuenta 190408-Derechos por concurrencia para el pago de pensiones de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO y acreditará 328003-Ganancias o pérdidas del plan de activos para beneficios posempleo de la cuenta 3280-GANANCIAS O PÉRDIDAS POR BENEFICIOS POSEMPLEO. Si el derecho por concurrencia disminuye,

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. debitará la subcuenta 328003-Ganancias o pérdidas del plan de activos para beneficios posempleo de la cuenta 3280-GANANCIAS O PÉRDIDAS POR BENEFICIOS POSEMPLEO y acreditará la subcuenta 190408-Derechos por concurrencia para el pago de pensiones de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO.

Cuando la entidad concurrente esté obligada a realizar el pago en una fecha determinada, la E.S.E. debitará la subcuenta 190412-Cuentas por cobrar de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO y acreditará la subcuenta 190408-Derechos por concurrencia para el pago de pensiones de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO. Posteriormente, con el desembolso de los recursos para el pago de los derechos por concurrencia, la E.S.E. debitará la subcuenta 190401-Efectivo y Equivalentes al Efectivo de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO 1904 y acreditará la subcuenta 190412-Cuentas por cobrar de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO.

En este sentido, si no se tiene reconocida la obligación pensional ni el plan de activos, la E.S.E. Hospital La Misericordia – Calarcá, se encuentra ante un error contable que deberá corregir atendiendo a lo señalado en el numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores. Para el efecto, debitará la subcuenta 190408-Derechos por concurrencia para el pago de pensiones de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO, y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2514-BENEFICIOS POSEMPLEO-PENSIONES. De existir derechos de reembolso reconocerá un débito en la subcuenta 199004-Derechos de reembolso relacionados con la concurrencia en el pago del pasivo pensional de la cuenta 1990-DERECHOS DE REEMBOLSO Y DE SUSTITUCIÓN DE ACTIVOS DETERIORADOS, y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 3225-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Asimismo, las entidades involucradas deben garantizar adecuados flujos de información que les permitan registrar oportunamente las operaciones que se den entre ellas y así permitir un adecuado reporte de las operaciones recíprocas.

En la página web de la CGN, se encuentran publicadas las normas y los Procedimientos enunciados, los cuales pueden ser consultados por la siguiente ruta: www.contaduria.gov.co → RCP → RCP en convergencia con NIIF – NICSP → Marco Normativo (según corresponda). Allí se encuentra tanto el Marco Conceptual, como las Normas, la Doctrina Contable Pública y el Catálogo General de Cuentas, entre otros elementos.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación

Concepto No. 20251100018461 del 13-05-2025

20251100037641 del 22-09-2025

20251100040511 del 22-10-2025

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

2.23 PROVISIONES

CONCEPTO No. 20251100020911 DEL 03-06-2025

1	MARCO NORMATIVO	Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público
	TEMA	Provisiones Ingresos de actividades ordinarias Procedimiento contable para el registro de hechos económicos relacionados con la prestación de servicios de salud
	SUBTEMA	Reconocimiento de ingresos por la venta de servicios de salud

Doctora
 ANA LUCÍA QUINTERO MOJICA
 Directora Financiera
 Subred Integrada de Servicios de Salud Sur Occidente E.S.E.
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100021292 del 24 de abril de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“¿En qué casos se deben Provisionar Ingresos por Venta de Servicios de Salud?”

CONSIDERACIONES

El Decreto 441 de 2022 por medio del cual se sustituye el Capítulo 4 del Título 3 de la Parte 5 del Libro 2 del Decreto 780 de 2016 relativo a los acuerdos de voluntades entre las entidades responsables de pago, los prestadores de servicios de salud y los proveedores de tecnologías en salud emitido por el Ministerio de Salud y Protección Social, indica:

“Artículo 1. Sustitúyase el Capítulo 4 del Título 3 de la Parte 5 del Libro 2 del Decreto 780 de 2016, el cual quedará así

(...)

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

Artículo 2.5.3.4.2.2 Contenido mínimo de los acuerdos de voluntades para la prestación de servicios y tecnologías en salud. Con independencia de la o las modalidades de pago, los contenidos y elementos esenciales de los acuerdos de voluntades, estos deberán contener como mínimo lo siguiente:

1. Objeto determinado.
2. Plazo de duración del acuerdo y de ejecución de las obligaciones.
3. Lugar donde se prestan los servicios o se proveen las tecnologías en salud.
- (...)
8. La modalidad o modalidades de pago y los mecanismos de ajuste de riesgo frente a las desviaciones de la nota técnica.
- (...)
11. Las tarifas de acuerdo con la modalidad de pago pactada.
- (...)
18. Los plazos de pago, los cuales no pueden exceder lo establecido en los artículos 13 de la Ley 1122 de 2007, 57 de la Ley 1438 de 2011 y 3 de la Ley 2024 de 2020, según el caso.
- (...)
20. Los mecanismos y términos para la renovación automática, terminación y liquidación de los acuerdos de voluntades, teniendo en cuenta los artículos 2.5.3.4.6.1. y 2.5.3.4.6.2 de este decreto y la normatividad aplicable en cada caso” (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 por las Resoluciones 437 y 439 de 2024, disponen:

“CAPÍTULO II. PASIVOS

(...)

6. PROVISIONES

6.1. Reconocimiento

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

1. Se reconocerán como provisiones, los pasivos a cargo de la empresa que estén sujetos a condiciones de incertidumbre en relación con su cuantía o fecha de vencimiento. Son ejemplos de hechos que pueden ser objeto de reconocimiento como provisiones, los litigios y demandas en contra de la empresa, las garantías otorgadas por la empresa, los contratos onerosos, las reestructuraciones y los desmantelamientos.

2. La empresa reconocerá una provisión cuando se cumplan todas y cada una de las siguientes condiciones: a) tiene una obligación presente, ya sea legal o implícita, como resultado de un suceso pasado; b) probablemente, debe desprenderse de recursos que incorporen beneficios económicos para cancelar la obligación; y c) puede hacerse una estimación fiable del valor de la obligación.

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS

(...)

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 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, indica:

“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:

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

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.

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.

(...)

1.2. Mecanismo de pago global prospectivo

Teniendo en cuenta que, en el mecanismo de pago global prospectivo la unidad de pago no está en función del servicio de salud prestado, sino de los techos pactados contractualmente y de la verificación del cumplimiento de metas, actividades e indicadores de calidad, el ingreso y recaudo se registrarán de la siguiente manera.

Al finalizar cada mes, la IPS registrará los derechos e ingresos por la prestación de servicios de salud por el valor del techo mensual establecido en el contrato, para lo cual debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1319-PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD y acreditará la subcuenta 431297-Servicios de salud prestados con el mecanismo de pago global prospectivo de la cuenta 4312-SERVICIOS DE SALUD.

Con el recaudo del abono, la IPS debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1319-PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD.

(...)

1.3. Mecanismo de pago por capitación

Teniendo en cuenta que, en el mecanismo de pago por capitación la unidad de pago no está en función del servicio de salud prestado sino de los montos pactados contractualmente y que, de acuerdo con las disposiciones legales vigentes, el responsable del pago lo debe efectuar mes anticipado en un 100%, el ingreso y recaudo se registrarán de la siguiente manera.

El pago anticipado en los contratos de capitación se registrará debitando la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditando la subcuenta 291027-Venta de servicios de salud de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO.

Al finalizar el mes, la IPS debitará la subcuenta 291027-Venta de servicios de salud de la cuenta 2910-INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO y acreditará la subcuenta 431296-Servicios de salud prestados con el mecanismo de pago por capitación de la cuenta 4312-SERVICIOS DE SALUD” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos indican que se reconocerán como provisiones los pasivos a cargo de la empresa que están sujetos a condiciones de incertidumbre en relación con su cuantía o fecha de vencimiento. Para ello, deberán cumplirse las siguientes condiciones: a) la empresa tiene una obligación presente, ya sea legal o implícita, como resultado de un suceso pasado; b) probablemente, debe desprenderse de recursos que incorporen beneficios económicos para cancelar la obligación; y c) puede hacerse una estimación fiable del valor de la obligación.

De igual modo, las Normas indican que se reconocerán como ingresos por la prestación de servicios los recursos obtenidos en la ejecución de tareas acordadas en un contrato, los cuales tienen una duración determinada en tiempo y buscan satisfacer necesidades de usuarios o cumplir con requerimientos contractuales previamente establecidos.

Por su parte, el Procedimiento contable para el registro de hechos económicos relacionados con la prestación de servicios de salud, desarrolla el tratamiento para el registro de los ingresos por prestación de los servicios de salud para cada tipo de mecanismo de pago que acuerde una Institución Prestadora de Servicios de salud (IPS) con una Entidad Responsable Pago (ERP) mediante acuerdos de voluntades.

Cuando el mecanismo de pago corresponde a evento, caso, conjunto integral de atenciones, paquete o grupo relacionado por diagnóstico, la IPS registra el ingreso con la prestación del servicio de salud. Cuando el mecanismo de pago corresponde a pago global prospectivo, al final de cada mes la IPS registrará los derechos e ingresos

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

por la prestación de servicios de salud por el valor mensual techo establecido mediante contrato con la ERP. Cuando el mecanismo de pago corresponde a pago por capitación, la IPS registrará el ingreso al final del mes por el valor pactado contractualmente con la ERP.

Adicionalmente, el artículo 1 del Decreto 441 de 2022 que modificó el artículo 2.5.3.4.2.2 del Decreto 780 de 2016, lista el contenido mínimo de los acuerdos de voluntades entre IPS y ERP para la prestación de servicios de salud, entre los cuales se encuentra: las obligaciones, el plazo de ejecución, las tarifas, la modalidad y el plazo para los pagos.

De acuerdo con lo anterior, la ESE realizará los respectivos registros contables de acuerdo con el procedimiento para el registro de hechos económicos relacionados con la prestación de servicios de salud, el cual no contemplan el reconocimiento de provisiones en ninguna etapa del accionar de los mecanismos de pago, por tanto, los ingresos por venta de servicios de salud se reconocen en el momento de la prestación de los servicios de salud y dependiendo del mecanismo de pago que pacte la Subred Suroccidente con las diferentes ERP en los acuerdos de voluntades. Asimismo, dado que los contenidos mínimos de los acuerdos de voluntades para la prestación de servicios de salud no permiten que se configure incertidumbre respecto a los montos que recibirá la Subred Suroccidente en la prestación de los servicios de salud a usuarios y en las fechas que recibirá los pagos, no hay lugar al reconocimiento de provisiones por ingresos de la venta de servicios de salud.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

CONCEPTO No. 20251100023751 DEL 01-07-2025

1	MARCO NORMATIVO	Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público
	TEMA	Provisiones
	SUBTEMA	Tratamiento contable del reconocimiento y uso de la provisión técnica para el pago de premios por parte de las empresas operadoras del juego de lotería

Doctor
 HERNÁN ANDRÉS PÉREZ MARTÍNEZ
 Profesional especializado gestión administrativo y financiero
 Lotería del Quindío E.I.C.E.
 Armenia, Quindío

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010026842 del 28 de mayo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“1. En el caso de una empresa industrial y comercial del estado LOTERIA, indicar el registro cuando se constituye la reserva técnica en cada periodo y cuál es el uso de esta reserva.

2. En el caso de que se generen premios como el mayor, secos, aproximaciones y terminales cual seria el registro, estando constituida la reserva técnica de varios sorteos.

3. Si la reserva técnica es menor a los premios que sucede cual cuenta se afecta.

Todo lo anterior con el fin de no sobre estimar costos y gastos en la entidad y aclarar dudas que puedan tener otros entes en tal sentido”.

CONSIDERACIONES

El Acuerdo 109 de 2014, expedido por el Consejo Nacional de Juegos de Suerte y Azar establece:

TÍTULO II

CONSTITUCIÓN DE LAS RESERVAS TÉCNICAS PARA EL PAGO DE PREMIOS

ARTÍCULO 3°. DEFINICIÓN DE RESERVAS TÉCNICAS. Las reservas técnicas son los fondos destinados a respaldar el riesgo que se genera por la variación del valor de los premios en poder del público, y por ende de las futuras obligaciones que se contraigan con los apostadores cuando se materialice este riesgo. Dicha reserva se provisionará por la empresa operadora con una fracción de las ventas brutas obtenidas en un sorteo.

(...)

ARTÍCULO 5°. UTILIZACIÓN DE LAS RESERVAS TÉCNICAS. Cuando el valor de los premios otorgados al público en un sorteo sea superior al valor que resulte de aplicarle a las ventas brutas el mismo porcentaje que se le aplica a la emisión para determinar el valor del plan de premios, los operadores del juego de lotería podrán tomar el exceso del fondo de reservas técnicas, hasta por su valor total, si fuere necesario.

ARTÍCULO 6°. TRATAMIENTO CONTABLE DE LAS RESERVAS TÉCNICAS. Las reservas técnicas, en su calidad de provisiones obligatorias de las empresas operadoras del juego de lotería, serán reconocidas en la contabilidad de tal manera que afecten los costos de operación y los pasivos, de conformidad con las normas contables e instrucciones impartidas por las autoridades en materia contable.

Para amortizar el valor de los premios cuando su valor supere el porcentaje que se le aplica a la emisión para determinar el valor del plan de premios, se afectará el valor del pasivo hasta por su valor total y la cuenta de gastos si quedare algún excedente"
(Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 437 y 439 de 2024, establecen:

CAPÍTULO II. PASIVOS

(...)

6. PROVISIONES

6.1. Reconocimiento

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

1. Se reconocerán como provisiones, los pasivos a cargo de la empresa que estén sujetos a condiciones de incertidumbre en relación con su cuantía o fecha de vencimiento. Son ejemplos de hechos que pueden ser objeto de reconocimiento como provisiones, los litigios y demandas en contra de la empresa, las garantías otorgadas por la empresa, los contratos onerosos, las reestructuraciones y los desmantelamientos.

2. La empresa reconocerá una provisión cuando se cumplan todas y cada una de las siguientes condiciones: a) tiene una obligación presente, ya sea legal o implícita, como resultado de un suceso pasado; b) probablemente, debe desprenderse de recursos que incorporen beneficios económicos para cancelar la obligación; y c) puede hacerse una estimación fiable del valor de la obligación.

(...)

6. Las provisiones se utilizarán solo para afrontar los desembolsos para los cuales fueron originalmente reconocidas.

(...)

13. Las provisiones se reconocerán como un pasivo y un gasto en el resultado del periodo. No obstante, las provisiones por desmantelamientos se reconocerán como un pasivo y como un mayor valor del activo al cual se asocie el desmantelamiento.

14. Las provisiones se reclasificarán al pasivo que corresponda cuando ya no exista incertidumbre en relación con su cuantía ni con su fecha de vencimiento" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

El Acuerdo 109 de 2014, expedido por el Consejo Nacional de Juegos de Suerte y Azar, establece que las reservas técnicas son fondos destinados a cubrir el riesgo asociado a la variación en el valor de los premios que permanecen en poder del público, así como las obligaciones futuras que se generen con los apostadores, estas reservas deben ser constituidas por la empresa operadora a partir de una fracción de las ventas brutas obtenidas en cada sorteo. Adicionalmente, cuando el valor de los premios entregados al público supera el porcentaje aplicado a las ventas brutas para determinar el plan de premios, los operadores están autorizados a utilizar el fondo de reservas técnicas hasta por su valor total.

Desde el punto de vista contable, el Acuerdo mencionado determina que estas reservas deben reconocerse de conformidad con las normas contables e instrucciones impartidas por las autoridades en materia contable.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

Al respecto, la Norma de provisiones del Marco Normativo para Empresas que Cotizan en el Mercado de Valores o que Captan o Administran Ahorro del Público determina que se reconocerán en esta categoría los pasivos cuyo valor o fecha de vencimiento es incierto, y se reconocen cuando existe una obligación presente derivada de un hecho pasado, cuya cancelación probablemente requerirá la salida de recursos económicos y cuyo valor puede estimarse de manera fiable. Estas se registran como un pasivo y gasto en el resultado del periodo, salvo en el caso de desmantelamientos, que se reconocen como pasivo y como mayor valor del activo relacionado; dichas provisiones solo se utilizarán para los fines específicos para los que fueron creadas y, una vez desaparezca la incertidumbre sobre su cuantía o vencimiento, se reclasificarán al pasivo correspondiente.

Por consiguiente, de acuerdo a la definición de reserva técnica contenida en el acuerdo 109 de 2014 del CNJSA y a la definición de provisión establecida en la Norma de provisiones, la Lotería del Quindío E.I.C.E. debe reconocer la reserva técnica mediante un débito en la subcuenta 561810-Reserva técnica para el pago de premios de la cuenta 5618-JUEGOS DE SUERTE Y AZAR y un crédito en la subcuenta 279016-Reserva técnica para el pago de premios de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS.

Cuando la Lotería utilice la provisión para el pago de premios, debitará la subcuenta 279016-Reserva técnica para el pago de premios de la cuenta 2790-PROVISIONES DIVERSAS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2465-PREMIO POR PAGAR. Ahora bien, si la provisión de reserva técnica no fuera suficiente, la diferencia se registrará en la subcuenta 561802-Pago de premios de la cuenta 5618-JUEGOS DE SUERTE Y AZAR.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

CONCEPTO No. 20251110045981 DEL 03-12-2025

1	MARCO NORMATIVO	Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público
	TEMA	Provisiones
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los hechos económicos relacionados con las reservas técnicas en las EPS y EPSI.

2	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Provisiones
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los hechos económicos relacionados con las reservas técnicas en las EOC.

Señores

Representantes legales y contadores

Entidades promotoras de salud (EPS), entidades promotoras de salud indígenas (EPSI) y entidades obligadas a compensar (EOC)

Mediante comunicación enviada por correo electrónico a la Contaduría General de la Nación (CGN) el 14 de agosto de 2024, la Superintendencia Nacional de Salud (SNS) solicitó, entre otros aspectos, crear subcuentas para el registro de 1) las reservas técnicas liquidadas pendientes de pago dado que, en la mayoría de los casos, más del 80% de los gastos se estaban reconociendo en subcuentas con denominación “otros”, y 2) la liberación de las reservas técnicas.

A partir de las mesas de trabajo efectuadas con la SNS y el análisis realizado, se evidencia la necesidad de emitir el presente concepto general sobre el tratamiento contable de los hechos económicos relacionados con las reservas técnicas en las EPS, EPSI y las EOC. Lo anterior, dadas las funciones de la CGN contenidas en los literales i) y j) del artículo 4° de la Ley 298 de 1996 de emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por ella, así como de ser la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y de los demás temas que son objeto de su función normativa.

CONSIDERACIONES

a. Regulación sobre las modalidades de pago

El Decreto 780 de 2016 define las modalidades de pago aplicables en los acuerdos de voluntades en los siguientes términos:

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

“Artículo 2.5.3.4.2.3. Modalidades de pago aplicables en los acuerdos de voluntades. En los acuerdos de voluntades se podrá escoger y pactar libremente una o varias modalidades de pago, de acuerdo con el objeto contractual y las obligaciones a cargo de las partes para los servicios y tecnologías en salud incluidos en el Plan de Beneficios de Salud o en el Plan de Intervenciones Colectivas. Para ello, podrán acordar, entre otras, las siguientes:

1. Pago individual por caso, conjunto integral de atenciones, paquete o canasta: Modalidad prospectiva en las cuales se acuerda por anticipado el pago de una suma fija, como valor a reconocer en cada caso atendido, ligados a un evento, condición o condiciones en salud relacionadas entre sí, las cuales son atendidas con un conjunto definido de servicios y tecnologías de salud.

2. Pago Global prospectiva: Modalidad de pago por grupo de personas determinadas, mediante la cual se pacta por anticipado el pago de una suma fija global para la prestación de servicios o el suministro de tecnologías en salud a esa población durante un periodo de tiempo definido, cuya frecuencia de uso es ajustada por el nivel de riesgo en salud y el cambio de los volúmenes de la población estimados en el acuerdo de voluntades.

3. Pago por capitación: Modalidad de pago prospectiva que aplica para la prestación o provisión de la demanda potencial de un conjunto de servicios y tecnologías en salud, que se prestan o proveen en los servicios de baja complejidad, mediante la cual las partes establecen el pago anticipado de una suma fija por usuario, dentro de una población asignada y previamente identificada, durante un período de tiempo determinado.

4. Pago por evento: Modalidad de pago retrospectiva que aplica para la prestación y provisión de servicios y tecnologías en salud, mediante la cual las partes acuerdan una suma fija por cada unidad suministrada para la atención de los requerimientos en salud de una persona”.

Ahora bien, el literal d) del artículo 13 de la Ley 1122 de 2007, por la cual se hacen algunas modificaciones en el Sistema General de Seguridad Social en Salud y se dictan otras disposiciones, dispone:

“d. Las Entidades Promotoras de Salud EPS de ambos regímenes, pagarán los servicios a los Prestadores de Servicios de salud habilitados, mes anticipado en un 100% si los contratos son por capitación. Si fuesen por otra modalidad, como pago por evento, global prospectivo o grupo diagnóstico se hará como mínimo un pago anticipado del 50% del valor de la factura, dentro de los cinco días posteriores a su presentación. En caso de no presentarse objeción o glosa alguna, el saldo se pagará dentro de los treinta días (30) siguientes a la presentación de la factura, siempre y cuando haya recibido los recursos del ente territorial en el caso del régimen subsidiado. De lo contrario, pagará dentro de los quince (15) días posteriores a la recepción del pago.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

El Ministerio de la Protección Social reglamentará lo referente a la contratación por capitación, a la forma y los tiempos de presentación, recepción, remisión y revisión de facturas, glosas y respuesta a glosas y pagos e intereses de mora, asegurando que aquellas facturas que presenten glosas queden canceladas dentro de los 60 días posteriores a la presentación de la factura” (subrayado fuera de texto).

b. Regulación sobre reservas técnicas

El Decreto 780 de 2016, Único Reglamentario del Sector Salud y Protección Social, define las instrucciones relacionadas con las reservas técnicas con el propósito de mantener una provisión adecuada para garantizar el pago de la prestación de servicios de salud, en los siguientes términos:

“Artículo 2.5.2.2.1.2 Alcance y ámbito de aplicación. Las normas del presente Capítulo aplican a todas las Entidades Promotoras de Salud (EPS), a las organizaciones de economía solidaria vigiladas por la Superintendencia Nacional de Salud que se encuentran autorizadas para operar el aseguramiento en salud, a las Entidades Adaptadas al Sistema General de Seguridad Social en Salud (SGSSS) y a las Cajas de Compensación Familiar, que operan en los regímenes contributivo y/o subsidiado independientemente de su naturaleza jurídica.

(...)

Artículo 2.5.2.2.1.9 Reservas técnicas. Las entidades a que hace referencia el artículo 2.5.2.2.1.2 del presente decreto tienen la obligación de calcular, constituir y mantener actualizadas mensualmente las siguientes reservas técnicas, las cuales deberán acreditarse ante la Superintendencia Nacional de Salud, conforme al artículo 2.5.2.2.1.10 del presente decreto:

1. Reserva para obligaciones pendientes. Tiene como propósito mantener una provisión adecuada para garantizar el pago de la prestación de servicios de salud del Sistema de Seguridad Social en Salud que están a cargo de las entidades a que hace referencia el artículo 2.5.2.2.1.2 del presente decreto.

Esta reserva comprende tanto los servicios de salud ya conocidos por la entidad como los ocurridos pero aún no conocidos, que hagan parte del plan obligatorio de salud y de los planes complementarios, así como las incapacidades por enfermedad general.

1.1. La reserva de obligaciones pendientes y conocidas se debe constituir en el momento en que la entidad se entere por cualquier medio, del hecho generador o potencialmente generador de la obligación.

La Superintendencia Nacional de Salud para efectos de la inspección, vigilancia y control, definirá la clasificación y desagregación de estas reservas.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

El monto de la reserva a constituir debe corresponder al valor estimado o facturado de la obligación de acuerdo con la información con la que se cuente para el efecto. Tratándose de la autorización de servicios y sin que por ello se entienda extinguida la obligación, la reserva se podrá liberar en los plazos que defina la Superintendencia Nacional de Salud, con base en el estudio que realice sobre los servicios autorizados y no utilizados.

1.2. La reserva de obligaciones pendientes aún no conocidas, corresponde a la estimación del monto de recursos que debe destinar la entidad para atender obligaciones a su cargo ya causadas pero que la entidad desconoce.

Para la constitución de esta reserva se deben utilizar metodologías que tengan en cuenta el desarrollo de las obligaciones, conocidas como métodos de triángulos. Para el cálculo de esta reserva la entidad deberá contar como mínimo con tres (3) años de información propia y se deberá constituir mensualmente.

(...)

Parágrafo. El valor que las entidades responsables de pago giren en cumplimiento de lo establecido en el literal d) del artículo 13 de la Ley 1122 de 2007 sobre las facturas presentadas para el cobro por la prestación de servicios de salud, deben ser registrados como menor valor del requerido de la reserva.

(...)

Artículo 2.5.2.4.2.10 Condiciones de capacidad financiera. Para su permanencia, las Entidades Promotoras de Salud indígenas deberán demostrar las condiciones financieras que dieron lugar a la habilitación para operar, mediante el cumplimiento, como mínimo, de las siguientes obligaciones:

(...)

4. Reserva técnica y registro de obligaciones. Las Entidades Promotoras de Salud Indígenas, deberán constituir mensualmente y mantener la reserva técnica para autorización de servicios y registrar como obligación el 100% del valor de las facturas radicadas por servicios cobrados, de conformidad con las siguientes reglas:

4.1 Reserva técnica para autorizaciones de servicio o provisión. Corresponde al valor de las autorizaciones expedidas y no cobradas y de obligaciones generadas sobre hechos conocidos por cualquier medio que puedan potencialmente generar una obligación relacionada con los servicios del Plan de Beneficios.

La reserva técnica por servicios autorizados se debe mantener hasta por un plazo de cinco (5) meses, fecha a partir de la cual se desmontará la provisión o reserva en caso de no haber sido radicada la correspondiente factura o cuenta de cobro.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

La obligación por servicios cobrados se debe mantener hasta que se extinga la obligación de pago.

4.2 Registro de las obligaciones por servicios cobrados. En el momento en que se presenten facturas al cobro, las EPS Indígenas deberán registrar como obligación el 100% del monto cobrado, liberando el valor correspondiente a la reserva del servicio autorizado, si esta se ha constituido respecto del servicio facturado. La obligación constituida se liberará una vez se extinga la obligación correspondiente a la factura.

En el caso de contratos por capitación, la EPS Indígena deberá registrar mensualmente la obligación por el valor equivalente a un mes de vigencia del contrato. Los pagos se deben efectuar de acuerdo con la normatividad vigente con cargo a la obligación constituida” (subrayado fuera de texto).

Por su parte, el numeral 18.2. del artículo 18 de la Resolución 205 de 2020 del Ministerio de Salud y Protección Social, en cuanto a las condiciones financieras de las EPS y EOC en el marco del presupuesto máximo, determina que “La Superintendencia Nacional de Salud definirá el tipo de reservas técnicas asociadas a los recursos del presupuesto máximo a que hace referencia la presente resolución, atendiendo lo establecido en el numeral 1 del artículo 2.5.2.2.1.9 del Decreto 780 de 2016, así como sus condiciones de aplicabilidad y transición”.

A su vez, la Circular Externa 002 de 2021, expedida por la SNS, define:

“b) Para la constitución de las reservas técnicas, las cuales están establecidas en el artículo 2.5.2.2.1.9 del Decreto 780 de 2016 y el artículo 18 de la Resolución 205 de 2020, expedida por el Ministerio de Salud y Protección Social, se debe tener en cuenta:

1. Reservas para obligaciones pendientes conocidas y liquidadas: Esta reserva deberá constituirse al 100% desde el momento en que se tiene conocimiento de la factura y liquidación de la factura.

2. Reservas para obligaciones pendientes Conocidas y no liquidadas: Esta reserva debe constituirse desde el momento en que la entidad tiene conocimiento de la generación de la obligación. (...))

3. Reservas para obligaciones pendientes aún no conocidas: Las entidades deben estimar el monto de los recursos que deben destinar para atender todas las obligaciones a su cargo ya causadas, pero que la entidad desconoce” (subrayado fuera de texto).

c. Regulación contable pública

i. Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

La Norma de provisiones 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, actualizadas con las resoluciones 437 y 439 de 2024, establece:

“6. PROVISIONES

6.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como provisiones, los pasivos a cargo de la empresa que estén sujetos a condiciones de incertidumbre en relación con su cuantía o fecha de vencimiento. Son ejemplos de hechos que pueden ser objeto de reconocimiento como provisiones, los litigios y demandas en contra de la empresa, las garantías otorgadas por la empresa, los contratos onerosos, las reestructuraciones y los desmantelamientos.

2. La empresa reconocerá una provisión cuando se cumplan todas y cada una de las siguientes condiciones: a) tiene una obligación presente, ya sea legal o implícita, como resultado de un suceso pasado; b) probablemente, debe desprenderse de recursos que incorporen beneficios económicos para cancelar la obligación; y c) puede hacerse una estimación fiable del valor de la obligación.

(...)

5. Las provisiones pueden tener origen en obligaciones legales o en obligaciones implícitas. Una obligación legal es aquella que se deriva de un contrato, de la legislación o de otra causa de tipo legal, mientras que una obligación implícita es aquella que se deriva de actuaciones de la empresa producto de políticas empresariales de conocimiento público, patrones de comportamiento o declaraciones específicas, en las que la empresa ha dado a conocer a terceros, que está dispuesta a asumir ciertas responsabilidades y, como consecuencia, ha creado una expectativa válida de su cumplimiento.

6. Las provisiones se utilizarán solo para afrontar los desembolsos para los cuales fueron originalmente reconocidas.

(...)

13. Las provisiones se reconocerán como un pasivo y un gasto en el resultado del periodo. No obstante, las provisiones por desmantelamientos se reconocerán como un pasivo y como un mayor valor del activo al cual se asocie el desmantelamiento.

14. Las provisiones se reclasificarán al pasivo que corresponda cuando ya no exista incertidumbre en relación con su cuantía ni con su fecha de vencimiento.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

6.2. Medición inicial

15. Las provisiones se medirán por el valor que refleje la mejor estimación del desembolso que se requeriría para cancelar la obligación presente. Dicha estimación tendrá en cuenta los desenlaces asociados de mayor probabilidad, la experiencia que se tenga en operaciones similares, los riesgos e incertidumbres y los informes de expertos, entre otros.

(...)

6.3. Medición posterior

23. Las provisiones se revisarán cuando se tenga evidencia de que el valor ha cambiado sustancialmente o, como mínimo, al final del periodo contable, y se ajustarán afectando el resultado del periodo para reflejar la mejor estimación disponible.

(...)

26. Cuando ya no sea probable la salida de recursos que incorporen beneficios económicos futuros para cancelar la obligación correspondiente, se procederá a liquidar o a revertir la provisión” (subrayado fuera del texto).

Por su parte, 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, actualizado con las resoluciones 437 y 452 de 2024, describe la cuenta 2732-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD de la siguiente manera:

“Representa el valor estimado de las obligaciones originadas por la prestación de los servicios y tecnologías en salud, con respecto a las cuales se ha establecido que, para cancelarlas, existe la probabilidad de que la entidad tenga que desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos y pueda realizarse una estimación fiable del valor de la obligación. Esta cuenta es de uso exclusivo de las Empresas Promotoras de Salud (EPS).

La subcuenta Giro previo (Db) se afectará con el valor que, de acuerdo con las disposiciones legales vigentes, la entidad gire con anterioridad a la auditoría integral”.

ii. Marco Normativo para Entidades de Gobierno

La Norma de provisiones de las Normas para el reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024, establece:

“6. PROVISIONES

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

6.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como provisiones, los pasivos a cargo de la entidad que estén sujetos a condiciones de incertidumbre en relación con su cuantía o fecha de vencimiento. Son ejemplos de hechos que pueden ser objeto de reconocimiento como provisiones, los litigios y demandas en contra de la entidad, las garantías otorgadas por la entidad, la devolución de bienes aprehendidos o incautados, los contratos onerosos y los desmantelamientos.

2. La entidad reconocerá una provisión cuando se cumplan todas y cada una de las siguientes condiciones: a) tiene una obligación presente de origen legal, como resultado de un suceso pasado; b) probablemente, debe desprenderse de recursos que incorporen beneficios económicos o potencial de servicio para cancelar la obligación; y c) puede hacerse una estimación fiable del valor de la obligación.

(...)

5. Una obligación de origen legal es aquella que se deriva de un contrato, de la legislación o de otra causa de tipo legal.

6. Las provisiones se utilizarán solo para afrontar los desembolsos para los cuales fueron originalmente reconocidas.

(...)

11. Las provisiones se reconocerán como un pasivo y un gasto en el resultado del periodo. No obstante, las provisiones por desmantelamientos se reconocerán como un pasivo y como un mayor valor del activo al cual se asocie el desmantelamiento.

12. Las provisiones se reclasificarán al pasivo que corresponda cuando ya no exista incertidumbre en relación con su cuantía ni con su fecha de vencimiento.

6.2. Medición inicial

13. Las provisiones se medirán por el valor que refleje la mejor estimación del desembolso que se requeriría para cancelar la obligación presente. Dicha estimación tendrá en cuenta los desenlaces asociados de mayor probabilidad, la experiencia que se tenga en operaciones similares, los riesgos e incertidumbres y los informes de expertos, entre otros.

(...)

6.3. Medición posterior

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

20. Las provisiones se revisarán cuando se tenga evidencia de que el valor ha cambiado sustancialmente o, como mínimo, al final del periodo contable, y se ajustarán afectando el resultado del periodo para reflejar la mejor estimación disponible.

(...)

23. Cuando ya no sea probable la salida de recursos que incorporen beneficios económicos futuros o potencial de servicio para cancelar la obligación correspondiente, se procederá a liquidar o a revertir la provisión” (subrayado fuera del texto).

Asimismo, el Catálogo General de Cuentas del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado con las resoluciones 436 y 451 de 2024, describe la cuenta 2732-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD de la siguiente manera:

“Representa el valor estimado de las obligaciones originadas en la prestación de los servicios y tecnologías en salud, con respecto a las cuales se ha establecido que, para cancelarlas, existe la probabilidad de que la entidad tenga que desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos y pueda realizarse una estimación fiable del valor de la obligación.

Esta cuenta es de uso exclusivo de la Unidad de Recursos Administrados-ADRES, las Entidades Obligadas a Compensar (EOC), las entidades que hacen parte los regímenes especiales o exceptuados en salud, las entidades territoriales y los fondos de salud descentralizados.

La subcuenta *Giro previo (Db)* se afectará con el valor que, de acuerdo con las disposiciones legales vigentes, la entidad gire con anterioridad a la auditoría integral”.

La CGN expidió la Resolución 343 de 2025, 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 y del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, en lo relativo al registro contable de las obligaciones por servicios y tecnologías en salud para las EPS, EPSI y EOC, la cual aplicará a partir del 1º de enero de 2026.

CONCLUSIONES

De acuerdo con las disposiciones legales expuestas se observa que:

i) Existen modalidades de pago de los servicios y tecnologías en salud que se realizan en función del servicio prestado (como es el caso del pago por evento y del pago individual por caso, conjunto integral de atenciones, paquete o canasta) y modalidades de pago que no se realizan en función al servicio prestado (como es el caso del pago por capitación y pago global prospectivo).

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

ii) Cuando el pago se realiza en función del servicio prestado, se tiene incertidumbre del valor a pagar hasta tanto se haya surtido el proceso de auditoría integral, mientras que, cuando el pago no se realiza en función del servicio prestado, no existe incertidumbre sobre el valor a pagar.

iii) Las EPS y EOC están obligadas a constituir reservas técnicas por servicios y tecnologías en salud que hagan parte del plan obligatorio de salud, planes complementarios e incapacidades por enfermedad general, así como los financiados con el presupuesto máximo, de la siguiente manera: a) obligaciones pendientes ocurridas no conocidas, b) obligaciones pendientes conocidas y no liquidadas, y c) obligaciones pendientes conocidas y liquidadas. Por su parte, las EPSI están obligadas a a) constituir reservas técnicas por las autorizaciones de servicios expedidas no cobradas y otros hechos conocidos que pueden generar una obligación, y b) reconocer las obligaciones por servicios cobrados.

iv) Las reservas técnicas por obligaciones pendientes conocidas y no liquidadas de las EPS y EOC, así como las reservas técnicas por las autorizaciones de servicios expedidas no cobradas y otros hechos conocidos que pueden generar una obligación para las EPSI, se constituyen en el momento en que la entidad tiene conocimiento de la generación de la obligación. Por su parte, las reservas técnicas por las obligaciones pendientes conocidas y liquidadas de las EPS o EOC, así como el reconocimiento de las obligaciones por servicios cobrados de las EPSI, se realizan con la radicación de la factura.

Por su parte, la regulación contable pública señala que:

i) Se reconocen como provisiones los pasivos a cargo de la empresa o entidad de gobierno que estén sujetos a condiciones de incertidumbre en relación con su cuantía o fecha de vencimiento, y su contrapartida es un gasto.

ii) Las provisiones se miden por la mejor estimación del desembolso que se requeriría para cancelar la obligación y este valor se revisa cuando se tenga evidencia de que el valor ha cambiado sustancialmente o, como mínimo, al final del periodo contable. En caso de requerir algún ajuste, este se registra como ingreso o gasto.

iii) Las provisiones se reclasifican al pasivo que corresponda cuando ya no exista incertidumbre en relación con su cuantía ni con su fecha de vencimiento.

En este sentido, para el registro de las obligaciones por atención en salud, se tendrá en cuenta si el pago está o no en función del servicio prestado.

1. Cuando el pago está en función del servicio prestado

Para las modalidades de pago de los servicios y tecnologías en salud que se realizan en función del servicio prestado, como el pago por evento y el pago individual por

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

caso, conjunto integral de atenciones, paquete o canasta, se aplicará el siguiente tratamiento contable.

1.1. Reservas técnicas por servicios y tecnologías en salud ocurridos no conocidos

Con la mejor estimación del valor de la provisión por los servicios y tecnologías en salud ocurridos no conocidos, la EPS o EOC debitará la subcuenta que corresponda de las reservas técnicas por servicios y tecnologías en salud ocurridos no conocidos de la cuenta 5372-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD y acreditará la subcuenta que corresponda de las reservas técnicas por servicios y tecnologías en salud ocurridos no conocidos de la cuenta 2732-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD.

Cuando se tenga nueva información sobre el comportamiento histórico de las obligaciones por servicios y tecnologías en salud ocurridos no conocidos, la EPS o EOC actualizará el valor de la provisión. Si el valor de la provisión aumenta, la EPS o la EOC debitará la subcuenta que corresponda de las reservas técnicas por servicios y tecnologías en salud ocurridos no conocidos de la cuenta 5372-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD y acreditará la subcuenta que corresponda de las reservas técnicas por servicios y tecnologías en salud ocurridos no conocidos de la cuenta 2732-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD. Por el contrario, si el valor de la provisión disminuye, la EPS o la EOC debitará la subcuenta que corresponda de las reservas técnicas por servicios y tecnologías en salud ocurridos no conocidos de la cuenta 2732-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD y acreditará la subcuenta que corresponda de las reservas técnicas por servicios y tecnologías en salud ocurridos no conocidos de la cuenta 5372-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD, si el gasto se reconoció en el mismo periodo contable, o la subcuenta 483105-Servicios y Tecnologías en Salud de la cuenta 4831-REVERSIÓN DE PROVISIONES, si el gasto se reconoció en periodos contables anteriores.

1.2. Reservas técnicas por servicios y tecnologías en salud conocidos y no liquidados

Con la mejor estimación del valor de la provisión por los servicios y tecnologías en salud conocidos, ya sea por autorizaciones o por cualquier otro medio que pueda potencialmente generar una obligación, la EPS, EPSI o EOC debitará la subcuenta que corresponda de las reservas técnicas por servicios y tecnologías en salud conocidos y no liquidados de la cuenta 5372-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD y acreditará la subcuenta que corresponda de las reservas técnicas por servicios y tecnologías en salud conocidos y no liquidados de la cuenta 2732-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD.

Cuando se obtenga nueva información sobre las obligaciones conocidas y no liquidadas, la EPS, EPSI o EOC actualizará el valor de la provisión. Si el valor de la provisión aumenta, la EPS, EPSI o EOC debitará la subcuenta que corresponda de las reservas técnicas por servicios y tecnologías en salud conocidos y no liquidados de la cuenta 5372-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD y acreditará la subcuenta que

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

corresponda de las reservas técnicas por servicios y tecnologías en salud conocidos y no liquidados de la cuenta 2732-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD. Por el contrario, si el valor de la provisión disminuye, la EPS, EPSI o EOC debitará la subcuenta que corresponda de las reservas técnicas por servicios y tecnologías en salud conocidos y no liquidados de la cuenta 2732-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD y acreditará la subcuenta que corresponda de las reservas técnicas por servicios y tecnologías en salud conocidos y no liquidados de la cuenta 5372-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD, si el gasto se reconoció en el mismo periodo contable, o la subcuenta 483105-Servicios y Tecnologías en Salud de la cuenta 4831-REVERSIÓN DE PROVISIONES, si el gasto se reconoció en periodos contables anteriores.

1.3. Servicios y tecnologías en salud prestados por las instituciones prestadoras de servicios de salud (IPS)

1.3.1. Radicación de la factura de venta o el documento equivalente presentado por la IPS

Cuando se radique la factura de venta o el documento equivalente presentado por la IPS, mediante el cual se realicen cobros de prestación de servicios de salud, las EPS, EPSI o EOC deben registrar la provisión por los servicios y tecnologías en salud ya prestados que son objeto de auditoría. El registro de la provisión dependerá de si estos servicios y tecnologías en salud se conocían, o no, previamente por autorizaciones o por cualquier otro medio.

1.3.1.1. Prestación de servicios y tecnologías en salud no conocidos previamente por autorizaciones o por cualquier otro medio

Teniendo en cuenta que las EPS o EOC están obligadas a constituir reservas técnicas por obligaciones pendientes ocurridas no conocidas, mientras que las EPSI no lo están, cada entidad deberá aplicar el registro contable según le corresponda.

1.3.1.1.1. Para las EPS o EOC

Cuando se radique la factura de venta o el documento equivalente presentado por la IPS, mediante el cual se realicen cobros de prestación de servicios de salud que no han sido conocidos previamente, la EPS o EOC debitará la subcuenta que corresponda de las reservas técnicas por servicios y tecnologías en salud ocurridos no conocidos de la cuenta 2732-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD y acreditará la subcuenta que corresponda por servicios y tecnologías en salud según la fuente de financiación y el tipo de régimen al que pertenezca o la subcuenta 273223-Incapacidades por enfermedad general, de la cuenta 2732-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD. El valor de la provisión corresponderá a la mejor estimación del valor que la EPS o EOC tendría que pagar para cancelar la obligación, para lo cual considerará la información sobre el comportamiento histórico de las devoluciones o glosas no subsanables

aceptadas por la IPS.

1.3.1.1.2. Para las EPSI

Cuando se radique la factura de venta o el documento equivalente presentado por la IPS, mediante el cual se realicen cobros de prestación de servicios de salud que no han sido conocidos previamente, la EPSI debitará la subcuenta que corresponda por servicios y tecnologías en salud según la fuente de financiación y el tipo de régimen al que pertenezca o la subcuenta 537220-Incapacidades por enfermedad general, de la cuenta 5372-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD y se acreditará la subcuenta que corresponda por servicios y tecnologías en salud según la fuente de financiación y el tipo de régimen al que pertenezca o la subcuenta 273223-Incapacidades por enfermedad general, de la cuenta 2732-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD. El valor de la provisión corresponderá a la mejor estimación del valor que la EPSI tendría que pagar para cancelar la obligación, para lo cual considerará la información sobre el comportamiento histórico de las devoluciones o glosas no subsanables aceptadas por la IPS.

1.3.1.2. Prestación de servicios y tecnologías en salud conocidos previamente por autorizados o por cualquier otro medio

En el momento en que se radique la factura de venta o el documento equivalente presentado por la IPS, mediante el cual se realicen cobros de prestación de servicios de salud conocidos previamente, la EPS, EPSI o EOC debitará la subcuenta que corresponda de las reservas técnicas por servicios y tecnologías en salud conocidos no liquidados de la cuenta 2732-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD y acreditará la subcuenta que corresponda por servicios y tecnologías en salud según la fuente de financiación y el tipo de régimen al que pertenezca o la subcuenta 273223-Incapacidades por enfermedad general, de la cuenta 2732-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD. El valor de la provisión corresponderá a la mejor estimación del valor que la EPS, EPSI o EOC tendría que pagar para cancelar la obligación, para lo cual considerará la información sobre el comportamiento histórico de las devoluciones o glosas no subsanables aceptadas por la IPS.

1.3.2. Actualización de la provisión por servicios y tecnologías en salud

Cuando se obtenga nueva información sobre las obligaciones o una vez surtida la auditoría integral, la EPS, EPSI o EOC actualizará el valor de la provisión. Si el valor de la provisión aumenta, la EPS, EPSI o EOC debitará la subcuenta que corresponda por servicios y tecnologías en salud según la fuente de financiación y el tipo de régimen al que pertenezca o la subcuenta 537220-Incapacidades por enfermedad general, de la cuenta 5372-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD y acreditará la subcuenta que corresponda por servicios y tecnologías en salud según la fuente de financiación y el tipo de régimen al que pertenezca o la subcuenta 273223-Incapacidades por enfermedad general, de la cuenta 2732-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

Por el contrario, si el valor de la provisión disminuye, la EPS, EPSI o EOC debitará la subcuenta que corresponda por servicios y tecnologías en salud según la fuente de financiación y el tipo de régimen al que pertenezca o la subcuenta 273223-Incapacidades por enfermedad general, de la cuenta 2732-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 5372-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD, si el gasto se reconoció en el mismo periodo contable, o la subcuenta 483105-Servicios y Tecnologías en Salud de la cuenta 4831-REVERSIÓN DE PROVISIONES, si el gasto se reconoció en periodos contables anteriores o el reconocimiento de la provisión se hizo conforme a los numerales 1.3.1.1.1. o 1.3.1.1.2. de este concepto.

1.4. Giro previo

Cuando se efectúe el giro previo a la auditoría integral, la EPS, EPSI o EOC debitará la subcuenta 273295-Giro previo (Db) de la cuenta 2732-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

1.5. Obligaciones liquidadas pendientes de pago

Con la obligación de pago, una vez surtida la auditoría integral, la EPS, EPSI o EOC debitará la subcuenta que corresponda por servicios y tecnologías en salud según la fuente de financiación y el tipo de régimen al que pertenezca o la subcuenta 273223-Incapacidades por enfermedad general, de la cuenta 2732-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2436-RETENCIÓN EN LA FUENTE E IMPUESTO DE TIMBRE, por el valor de las deducciones por retenciones en la fuente, y la subcuenta que corresponda a servicios y tecnologías en salud según la fuente de financiación y tipo de régimen al que pertenezca de la cuenta 2481-ADMINISTRACIÓN DE LA SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD, por el valor neto de las facturas auditadas que fueron aceptadas para pago por la EPS, EPSI o EOC, según corresponda al hecho económico presentado.

1.6. Pago de las obligaciones liquidadas

Con la autorización de pago, la EPS, EPSI o EOC debitará la subcuenta que corresponda a servicios y tecnologías en salud según la fuente de financiación de la cuenta 2481-ADMINISTRACIÓN DE LA SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD y acreditará la subcuenta 273295-Giro previo (Db) de la cuenta 2732-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD.

Ahora bien, si el valor de la cuenta por pagar es menor que el valor del giro previo, la EPS, EPSI o EOC debitará la subcuenta 132290-Otras cuentas por cobrar por la administración de la de seguridad social en salud de la cuenta 1322-ADMINISTRACIÓN DE LA SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD, si realiza el cobro de la diferencia, o la subcuenta que corresponda de la cuenta 2481-ADMINISTRACIÓN DE LA SEGURIDAD

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

SOCIAL EN SALUD, si la diferencia se cruza con otra obligación, y acreditará la subcuenta 273295-Giro previo (Db) de la cuenta 2732-SERVICIOS Y TECNOLOGÍAS EN SALUD. Con el recaudo de la diferencia, la EPS, EPSI o EOC debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 132290-Otras cuentas por cobrar por la administración de la de seguridad social en salud de la cuenta 1322-ADMINISTRACIÓN DE LA SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD.

Si, por el contrario, el valor de la cuenta por pagar es mayor que el valor del giro previo, con el pago del excedente, la EPS, EPSI o EOC debitará la subcuenta que corresponda a servicios y tecnologías en salud según la fuente de financiación de la cuenta 2481-ADMINISTRACIÓN DE LA SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

2. Cuando el pago no está en función del servicio prestado

Para las modalidades de pago de los servicios y tecnologías en salud que no se realizan en función del servicio prestado, como es el caso del pago por capitación y del pago global prospectivo, se aplicará el siguiente tratamiento contable.

2.1. Pago por capitación

Con el giro anticipado de los recursos, la EPS, EPSI o EOC debitará la subcuenta 190519-Contratos por capitación para servicios y tecnologías en salud de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Al finalizar el mes, la EPS, EPSI o EOC debitará la subcuenta que corresponda a contratos por capitación o pago global prospectiva según la fuente de financiación de la cuenta 5613-ADMINISTRACIÓN DE LA SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD y acreditará la subcuenta 190519-Contratos por capitación para servicios y tecnologías en salud de la cuenta 1905-BIENES Y SERVICIOS PAGADOS POR ANTICIPADO, por el valor anticipado.

2.2. Pago global prospectivo

Con la radicación de la factura, la EPS, EPSI o EOC debitará la subcuenta que corresponda a contratos por capitación o pago global prospectiva según la fuente de financiación de la cuenta 5613-ADMINISTRACIÓN DE LA SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD y acreditará la subcuenta que corresponda a servicios y tecnologías en salud según la fuente de financiación de la cuenta 2481-ADMINISTRACIÓN DE LA SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

Con el pago del abono, la EPS, EPSI o EOC debitará la subcuenta que corresponda a servicios y tecnologías en salud según la fuente de financiación de la cuenta 2481-ADMINISTRACIÓN DE LA SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Con la liquidación periódica y la verificación del cumplimiento de metas, actividades e indicadores de calidad, si en el cumplimiento se determina un valor inferior al 100% del contrato, la EPS, EPSI o EOC registrará esta diferencia mediante un débito en la subcuenta que corresponda a servicios y tecnologías en salud según la fuente de financiación de la cuenta 2481-ADMINISTRACIÓN DE LA SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD y un crédito en la subcuenta que corresponda a contratos por capitación o pago global prospectiva según la fuente de financiación de la cuenta 5613-ADMINISTRACIÓN DE LA SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD, si el gasto se reconoció en el mismo período contable, o la subcuenta 480890-Otros ingresos diversos de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS, si el gasto se reconoció en periodos contables anteriores.

Con el pago del saldo, la EPS, EPSI o EOC debitará la subcuenta que corresponda a servicios y tecnologías en salud según la fuente de financiación de la cuenta 2481-ADMINISTRACIÓN DE LA SEGURIDAD SOCIAL EN SALUD y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

3. Vigencia

El presente concepto general tendrá vigencia a partir del 1 de enero de 2026, dado que las modificaciones a los catálogos generales de cuentas tienen vigencia a partir de esa misma fecha. Por ello, a esa fecha, las empresas o entidades determinarán el valor de los activos o pasivos que deben tener reconocidos conforme a lo establecido en el presente concepto general y los incorporarán, ajustarán, reclasificarán o retirarán, afectando la subcuenta que corresponda de la cuenta 3109-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Adicionalmente, en los estados financieros a 31 de diciembre de 2026, se revelará el impacto de la aplicación del presente concepto general sobre la situación financiera y el rendimiento financiero de las EPS, EPSI o EOC.

En ningún caso, la aplicación de este concepto general implicará la reexpresión retroactiva de los saldos a 31 de diciembre de 2025, que se presentan comparativamente en los estados financieros con corte a 31 de diciembre de 2026.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación
Concepto No. 20251100018961 del 16-05-2025
20251100029501 del 11-08-2025

2.24 ACTIVOS CONTINGENTES

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación

Concepto No. 20251100009161 del 10-03-2025

2.25 PASIVOS CONTINGENTES

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

2.26 INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS

CONCEPTO No. 20251100000611 DEL 15-01-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Ingresos de transacciones sin contraprestación Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable del ingreso y recaudo del impuesto de alumbrado público

2	MARCO NORMATIVO	Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público
	TEMA	Ingresos de actividades ordinarias Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los recursos por concepto de impuesto de alumbrado público recaudados por las empresas comercializadoras que prestan servicios públicos.

Señores
E.S.P. SERVICIO PÚBLICO DE ALUMBRADO DE PASTO SEPAL S.A.
Pasto, Nariño

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241100065452 del 16 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“(…) elevo una emisión de consulta contable (...) con relación al registro contable que se debe dar en nuestra entidad referente al recaudo del impuesto de alumbrado público dentro del contrato interadministrativo de la concesión, recaudo realizado por las diferentes comercializadoras con las que SEPAL a (sic) firmado convenio. Anexo contrato interadministrativo de energía eléctrica para el servicio de alumbrado público”.

CONSIDERACIONES

Los artículos 350 y 352 de la Ley 1819 de 2016, señalan:

“Artículo 350. Destinación. El impuesto de alumbrado público como actividad inherente al servicio de energía eléctrica se destina exclusivamente a la prestación, mejora, modernización y ampliación de la prestación del servicio de alumbrado público, incluyendo suministro, administración, operación, mantenimiento, expansión y desarrollo tecnológico asociado.

Parágrafo. Las Entidades Territoriales en virtud de su autonomía, podrán complementar la destinación del impuesto a la actividad de iluminación ornamental y navideña en los espacios públicos.

(...)

Artículo 352. Recaudo y facturación. El recaudo del impuesto de alumbrado público lo hará el Municipio o Distrito o Comercializador de energía y podrá realizarse mediante las facturas de servicios públicos domiciliarios. Las empresas comercializadoras de energía podrán actuar como agentes recaudadores del impuesto, dentro de la factura de energía y transferirán el recurso al prestador correspondiente, autorizado por el Municipio o Distrito, dentro de los cuarenta y cinco (45) días siguientes al de su recaudo. (...)” (Subrayado fuera de texto).

El contrato interadministrativo de concesión No. 040896, entre el municipio de Pasto (Contratante o Cedente) y la empresa Servicio Público de Alumbrado – SEPAL S.A. (Contratista – El Concesionario), señala:

“CLÁUSULA PRIMERA.-OBJETO: EL MUNICIPIO otorga a SEPAL S.A. la prestación del servicio de alumbrado público en todo el territorio municipal, lo cual comprende la operación, explotación, organización o gestión, total del servicio de alumbrado público en todo el territorio del municipio de Pasto, así como aquellas actividades necesarias para el adecuado servicio por cuenta y riesgo del concesionario, en los términos señalados por el Acuerdo No. 08 del 30 de abril de 2003, y bajo la vigilancia del Municipio. CLÁUSULA SEGUNDA. REMUNERACIÓN. SEPAL S.A. prestará el servicio a cambio de una remuneración, consistente en el cobro de las tasas fijadas por medio del Acuerdo No. 031 del 23 de diciembre de 2003, para lo cual se autoriza la correspondiente facturación, recaudo y administración. SEXTA.-SUPERVISIÓN: El Municipio de Pasto, a través de la Secretaría de Obras Públicas Municipales efectuará la supervisión sobre la ejecución y correcto cumplimiento del objeto del presente contrato (...)” (Subrayado fuera de texto).

El Otro sí al Contrato Interadministrativo de Concesión celebrado entre el Municipio de Pasto (Concedente) y la empresa Servicio Público de Alumbrado – SEPAL S.A. (El

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

Concesionario), suscrito el 12 de agosto de 2010, por el cual acuerdan modificar el Contrato interadministrativo de Concesión, establece:

"CLÁUSULA PRIMERA. (...) PARÁGRAFO SEGUNDO.- De conformidad con lo establecido en el Acuerdo Municipal No. 017 de 2010, el recaudo del impuesto de alumbrado público lo hace el Municipio, sin embargo para lograr eficiencia en el recaudo este se hará a través de la empresa prestadora del servicio de alumbrado público SEPAL S.A., o a través de las empresas prestadoras de servicios públicos domiciliarios del Municipio de Pasto. La empresa SEPAL S.A. en todo caso administrará las sumas recaudadas por el impuesto de alumbrado público. PARÁGRAFO TERCERO.- DEL MODELO FINANCIERO: Se elaborará e incorporará el modelo financiero establecido en la ley 1150 de 2007 antes del 28 de julio de dos mil doce (2012). El modelo financiero deberá garantizar el cierre financiero del proceso de prestación, expansión y modernización del sistema de alumbrado público en toda la jurisdicción territorial del municipio. El modelo financiero hará parte integral del presente contrato, y su aplicación será obligatoria. (...) CLAUSULA SEGUNDA. REMUNERACIÓN: SEPAL S.A. prestará el servicio a cambio de una remuneración derivada del recaudo y administración del impuesto de Alumbrado Público, creado mediante Acuerdo número 017 de julio 28 de 2010(...)" (Subrayado fuera de texto).

El Otro sí al contrato interadministrativo de Concesión suscrito celebrado entre el Municipio de Pasto (Concedente) y la empresa Servicio Público de Alumbrado – SEPAL S.A. (El Concesionario), del 28 de junio de 2012, indica:

"CLAÚSULA PRIMERA. Mediante el presente otro si, las partes acuerdan, que de conformidad con las nuevas disposiciones regulatorias de la CREG, consignadas en las resoluciones 122 del 8 de septiembre de 2011 y 005 del 26 de enero de 2012, el contrato de facturación y recaudo del impuesto de Alumbrado público que de conformidad con el acuerdo 017 del 28 de julio de 2010, lo hace el municipio y para lograr la eficiencia en el recaudo este se hará a través de la empresa prestadora del servicio de Alumbrado de Paso SEPAL S.A., o a través de las empresas prestadoras de servicios públicos del municipio de Pasto, para lo cual suscribirá el correspondiente contrato de Facturación y Recaudo del Impuesto de Alumbrado Público por parte del Municipio y la empresa SEPAL S.A. Administrara las suma recaudadas por impuesto del Alumbrado Público en virtud del contrato de concesión (...)" (Subrayado fuera de texto).

El Estatuto Tributario del municipio de Pasto, regulado mediante el Acuerdo 046 de 2017 y modificado por los Acuerdos Nos. 059 de 2018, 022 de 2019 y 054 de 2019, señala:

"ARTÍCULO 251. SUJETO ACTIVO. El Municipio de Pasto es el sujeto activo del Impuesto de Alumbrado Público que se cause en su jurisdicción y en él radican las potestades tributarias de administración, control, fiscalización, liquidación, discusión, recaudo, devolución y cobro.

(...)

ARTÍCULO 260. RECAUDO Y FACTURACIÓN DEL IMPUESTO DE ALUMBRADO PÚBLICO. El recaudo del impuesto de alumbrado público se efectuará a través de un Comercializador de energía y podrá realizarse mediante las facturas de servicios públicos domiciliarios de energía eléctrica, para lo cual podrán establecer un costo de vinculación. Las empresas comercializadoras de energía podrán actuar como agentes recaudadores del impuesto, dentro de la factura de energía y transferirán el recurso al prestador del servicio de alumbrado público autorizado por el Municipio de Pasto, dentro de los cuarenta y cinco (45) días siguientes al de su recaudo. Durante este lapso de tiempo, se pronunciará la interventoría a cargo del Municipio de Pasto, sin perjuicio de la realización del giro correspondiente ni de la continuidad en la prestación del servicio. El Municipio de Pasto sancionará la evasión de los contribuyentes. El servicio o actividad de facturación y recaudo del impuesto no tendrá ninguna contraprestación a quien lo preste, así mismo el Municipio para efectos de eficiencia en el recaudo del impuesto de Alumbrado Público de lotes y predios no construidos recaudará el impuesto conjuntamente con el cobro anual del impuesto predial” (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas con las resoluciones 436 y 438 de 2024, indican:

“1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

(...)

1.2. Ingresos por impuestos

5. Los ingresos por impuestos corresponden a ingresos exigidos sin contraprestación directa, determinados en las disposiciones legales por la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes. Se originan en el hecho generador del tributo, gravando la riqueza, la propiedad, la producción, la actividad o el consumo, entre otros.

1.2.1. Reconocimiento

6. La entidad reconocerá ingresos por impuestos cuando surja el derecho de cobro originado en las declaraciones tributarias, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes una vez dichas liquidaciones oficiales y actos administrativos queden en firme” (Subrayado fuera de texto).

Además, el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado mediante la Resolución 421 de 2023, dispone:

“3. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

La entidad que controla los recursos registrará los activos, pasivos, ingresos o gastos, asociados a dichos recursos, con base en la información que suministre la entidad que los administra. Cuando los recursos sean controlados por varias entidades, este numeral aplicará a la parte de los recursos que controle la entidad.

(...)

3.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

Cuando la entidad que controla los recursos los entregue en administración, esta debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda (...) o la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 13-CUENTAS POR COBRAR, 14-PRÉSTAMOS POR COBRAR o 23-PRÉSTAMOS POR PAGAR.

(...)

Cuando la entidad que administra los recursos informe sobre la gestión realizada con los mismos, la entidad que los controla debitará la cuenta que represente la naturaleza del activo generado, del gasto incurrido o de la obligación pagada y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN (...).

Con posterioridad, el activo generado se actualizará conforme a la norma aplicable según su naturaleza” (Subrayado fuera de texto).

Por otra parte, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado con la Resolución 439 de 2024, establece:

“6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.2. Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

74. Se denomina reconocimiento al proceso de incorporación en la información financiera de un hecho económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, costo o gasto, que tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de beneficios económicos futuros y que se pueda medir con fiabilidad.

(...)

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

6.2.1. Reconocimiento de activos

78. Se reconocen como activos, los recursos controlados por la empresa que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

(...)

6.2.3. Reconocimiento de ingresos

82. Se reconocen como ingresos, los incrementos en los beneficios económicos futuros producidos a lo largo del periodo contable, bien sea en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y que no están relacionados con las aportaciones de los propietarios al patrimonio. Para que el ingreso se pueda reconocer, el hecho económico debe medirse fiablemente.

(...)

6.2.4. Reconocimiento de costos y gastos

85. Se reconocen como costos o gastos, los decrementos en los beneficios económicos futuros relacionados con la salida o la disminución del valor de los activos o con la generación o el incremento del valor de los pasivos, cuando el costo o el gasto puede medirse con fiabilidad.

86. Los costos y gastos se reconocen sobre la base de una asociación directa entre los cargos incurridos y la obtención de ingresos. Este proceso implica el reconocimiento simultáneo o combinado de unos y otros si surgen directa y conjuntamente de las mismas transacciones. Así, por ejemplo, los diversos componentes del costo de las mercancías vendidas se reconocen al mismo tiempo que el ingreso derivado de la venta de los bienes.” (Subrayado fuera de texto).

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, Actualizadas con las resoluciones 437 y 439 de 2024, señalan:

“1. INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS

1.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de actividades ordinarias, aquellos que se originan por la venta de bienes, la prestación de servicios o el uso que terceros hacen de

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

activos, los cuales producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos o participaciones, entre otros.

(...)

1.1.2. Ingresos por prestación de servicios

11. Se reconocerán como ingresos por prestación de servicios los recursos obtenidos por la empresa en la ejecución de un conjunto de tareas acordadas en un contrato. Estos ingresos se caracterizan porque tienen una duración determinada en el tiempo y buscan satisfacer necesidades de los usuarios o cumplir requerimientos contractuales previamente establecidos” (Subrayado fuera de texto).

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado mediante la Resolución 422 de 2023, establece:

“2. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

(...)

Por su parte, la empresa que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Cuando la entidad que administra los recursos informe sobre la gestión realizada con los mismos, (...)

Por su parte, la empresa que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Adicionalmente, si el uso de los recursos implica la generación de un activo que será administrado por la empresa, esta debitará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Antes de dar respuesta a su inquietud, es de precisar que, al ser el municipio de Pasto el sujeto activo del impuesto de alumbrado público que se cause en su jurisdicción es este quien espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros de los activos y de los recursos del impuesto por servicio de alumbrado público, de tal manera que le corresponde al municipio reconocer el ingreso por concepto de este impuesto.

Ahora bien, con respecto al recaudo del impuesto de alumbrado público, en atención a los otrosíes suscritos, al artículo 260 del estatuto tributario del municipio de Pasto y a la información de la consulta, se entiende que el cobro y recaudo lo hacen las empresas comercializadoras que prestan servicios públicos en el municipio y que, posteriormente, transfieren los recursos a la E.S.P. SEPAL S.A.; por lo tanto, bajo este contexto, se procede a dar respuesta a su interrogante:

Cuando surja el derecho de cobro originado en las declaraciones tributarias, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes una vez dichas liquidaciones oficiales y actos administrativos queden en firme, el municipio debitará la subcuenta 130545-Impuesto sobre el servicio de alumbrado público, de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS y acreditará la subcuenta 410545-Impuesto sobre el servicio de alumbrado público, de la cuenta 4105-IMPUESTOS, por el valor determinado para cada usuario.

Una vez sean recaudados los recursos por la empresa comercializadora, si es una empresa que aplica el Régimen de Contabilidad Pública reconocerá estos valores en la subcuenta respectiva de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 240790-Otros recursos a favor de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS, la cual se cancelará cuando se realice el giro a favor de E.S.P. SEPAL S.A.

Con la información que remitan las empresas comercializadoras y recaudadoras sobre el recaudo de los recursos por concepto de impuesto de alumbrado público, el municipio de Pasto reclasificará los valores recaudados debitando la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta 130545-Impuesto sobre el servicio de alumbrado público de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS.

En el momento en que los recursos sean trasladados por las empresas comercializadoras y recaudadoras a E.S.P. SEPAL S.A., el municipio como entidad que mantiene el control de los recursos pero que los entrega en administración a E.S.P. SEPAL S.A. debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

RECURSOS ENTRAGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

Por su parte, E.S.P. SEPAL S.A., como empresa encargada de administrar los recursos debitará la subcuenta respectiva de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERA y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Posteriormente, cuando E.S.P. SEPAL S.A. informe al municipio sobre la gestión realizada de los recursos destinados a la prestación del servicio de alumbrado público, el ente territorial debitará la cuenta que represente la naturaleza del activo generado, del gasto incurrido o de la obligación pagada y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Por su parte, E.S.P. SEPAL S.A. debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta y cuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS; y, cuando sea del caso, reconocerá de conformidad con la definición de los elementos de los estados financieros los ingresos y los gastos que le correspondan, por la operación, explotación, organización o gestión, total del servicio de alumbrado público.

Por lo anterior, y de acuerdo con la Norma de ingresos de actividades ordinarias del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, se reconocen como tales aquellos que se originan por la venta de bienes, la prestación de servicios o el uso que terceros hacen de activos, los cuales producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos o participaciones, entre otros. En particular, como ingresos por prestación de servicios se consideran aquellos recursos obtenidos por la empresa en la ejecución de un conjunto de tareas acordadas en un contrato.

En consecuencia, los ingresos que recibe E.S.P. SEPAL S.A. por la operación del servicio, corresponde a un ingreso por prestación de servicios, dado que son recursos obtenidos por la empresa en la ejecución de un conjunto de tareas acordadas. En ese sentido, dichos ingresos se reconocerán mediante un débito en la subcuenta 131790-Otros servicios de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS y un crédito en la subcuenta 439090-Otros servicios de la cuenta 4390-OTROS SERVICIOS. Posteriormente, cancelará el derecho mediante un débito en la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y un crédito en la subcuenta 131790-Otros servicios de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS. Si la entidad efectúa el traslado de los recursos a una cuenta bancaria diferente a la de los recursos del contrato, efectuará la reclasificación que corresponda en la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

Es de precisar que, las entidades involucradas en los hechos económicos mencionados deberán implementar procedimientos operativos que faciliten la ejecución del proceso contable, a fin de asegurar el flujo de información hacia las áreas contables, la incorporación de todos los hechos económicos, la eliminación de las operaciones recíprocas y la presentación oportuna de sus estados financieros a los diferentes usuarios.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

CONCEPTO No. 20251100020421 DEL 27-05-2025

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
	SUBTEMA	Reconocimiento contable de los recursos destinados a subsidiar a los usuarios de servicios públicos domiciliarios transferidos directamente por el municipio a las empresas prestadoras de dichos servicios

Doctor
JAIME FELIPE JACOME MUÑOZ
Contador
Empresa Regional de Obras Sanitarias de Taminango EMPOTAM E.S.P.
Taminango, Nariño

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100008392 del 21 de abril de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Me permito elevar ante ustedes una consulta en calidad de contador de la EMPRESA REGIONAL DE OBRAS SANITARIAS DE TAMINANGO EMPOTAM E.S.P., identificada con NIT 814.001.033-0, ubicada en el departamento de Nariño, respecto al tratamiento contable aplicable a los subsidios transferidos por la Alcaldía Municipal a nuestra empresa, la cual presta los servicios públicos domiciliarios de acueducto, alcantarillado y aseo.

La inquietud principal consiste en determinar si dichos recursos deben ser reconocidos contablemente como:

Subvenciones gubernamentales, bajo los lineamientos establecidos en las Normas de Información Financiera vigentes (por ejemplo, NIIF para las PYMES, sección 24), reconociéndolos de manera separada tanto contable como presupuestal, o

Ingresos ordinarios por venta de servicios, al considerar que dichos subsidios corresponden a una parte de la contraprestación del servicio público efectivamente prestado al usuario final, con cargo a los recursos públicos asignados por el municipio.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

Agradezco la orientación técnica del Consejo frente a esta situación, con el fin de garantizar el adecuado tratamiento contable, la transparencia financiera y el cumplimiento normativo aplicable a las empresas prestadoras de servicios públicos domiciliarios, además de su orientación sobre cuál sería el tratamiento contable más adecuado y los criterios que deben tenerse en cuenta para su reconocimiento, medición y presentación en los estados financieros”.

A través de correo electrónico del 21 de mayo de 2025 el consultante amplió el contexto de su consulta indicando lo siguiente:

“Mi consulta sobre el tratamiento contable de convenios interinstitucionales por subsidios (estratos 1, 2 y 3) entre la Alcaldía y la Empresa de Servicios Públicos Domiciliarios de Taminango, Nariño

La Empresa de Servicios Públicos Domiciliarios de Taminango, Nariño, ha suscrito convenios interinstitucionales con la Alcaldía municipal, mediante los cuales se otorgan subsidios a los usuarios de los estratos 1, 2 y 3, con el fin de garantizar el acceso a los servicios básicos domiciliarios. Estos convenios son una forma de cofinanciación pública y responden a lo establecido en la Ley 142 de 1994 sobre el régimen de subsidios y contribuciones en servicios públicos.

Ante esto, se presenta la inquietud sobre cuál es el tratamiento contable adecuado para dichos recursos recibidos por la empresa de servicios públicos:

¿Deben registrarse como ingresos ordinarios por prestación de servicios públicos o como subvenciones gubernamentales (transferencias condicionadas)?”

CONSIDERACIONES

Los artículos 367 y 368 de la Constitución Política de Colombia establecen:

“Artículo 367. La ley fijará las competencias y responsabilidades relativas a la prestación de los servicios públicos domiciliarios, su cobertura, calidad y financiación, y el régimen tarifario que tendrá en cuenta además de los criterios de costos, los de solidaridad y redistribución de ingresos.

(...)

Artículo 368. La Nación, los departamentos, los distritos, los municipios y las entidades descentralizadas podrán conceder subsidios, en sus respectivos presupuestos, para que las personas de menores ingresos puedan pagar las tarifas de los servicios públicos domiciliarios que cubran sus necesidades básicas” (Subrayado fuera de texto).

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

La Ley 142 de 1994, por la cual se establece el régimen de los servicios públicos domiciliarios y se dictan otras disposiciones, establece:

“ARTÍCULO 14. DEFINICIONES. Para interpretar y aplicar esta Ley se tendrán en cuenta las siguientes definiciones:

14.29. SUBSIDIO. Diferencia entre lo que se paga por un bien o servicio, y el costo de éste, cuando tal costo es mayor al pago que se recibe.

(...)

ARTÍCULO 99. Forma de subsidiar. Las entidades señaladas en el artículo 368 de la Constitución Política podrán conceder subsidios en sus respectivos presupuestos de acuerdo a las siguientes reglas:

(...)

99.3. El reparto debe hacerse entre los usuarios como un descuento en el valor de la factura que éste debe cancelar, conforme a lo dispuesto en esta Ley y en las Ordenanzas y Acuerdos según el caso.

(...)

99.8. Cuando los Concejos creen los fondos de solidaridad para subsidios y redistribución de ingresos y autoricen el pago de subsidios a través de las empresas pero con desembolsos de los recursos que manejen las tesorerías municipales, la transferencia de recursos se hará en un plazo de 30 días, contados desde la misma fecha en que se expida la factura a cargo del municipio. Para asegurar la transferencia, las empresas firmarán contratos con el municipio” (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el artículo 5º de la Resolución 354 de 2007, por la cual se adopta el Régimen de Contabilidad Pública, se establece su conformación y se define el ámbito de aplicación, señalaba:

“ARTÍCULO 5º. El Régimen de Contabilidad Pública debe ser aplicado por los organismos y entidades que integran las Ramas del Poder Público en sus diferentes niveles y sectores. También debe ser aplicado por los órganos autónomos e independientes creados para el cumplimiento de las demás funciones del Estado. En el mismo sentido, el ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública incluye a los Fondos de origen presupuestal, además de las Sociedades de Economía Mixta y las que se les asimilen, en las que la participación del sector público, de manera directa o indirecta, sea igual o superior al cincuenta (50%) por ciento del capital social.

El ámbito de aplicación de dicho Régimen también incluye a las empresas de servicios públicos domiciliarios cuya naturaleza jurídica corresponda a empresas oficiales, y las

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

mixtas en las que la participación del sector público, de manera directa o indirecta, sea igual o superior al cincuenta (50%) por ciento del capital social” (Subrayado fuera de texto).

El artículo 1º de la Resolución 354 de 2007, modificado por el artículo 1º de la Resolución 156 de 2018, señala:

“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” (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, artículo 5º de la Resolución 354 de 2007, modificado por el artículo 1º de la Resolución 195 de 2021, respecto al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública, indica:

“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:

(...)

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).

Ahora bien, 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, establece:

“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

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

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” (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 las resoluciones 437 y 439 de 2024, establecen:

“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 de texto).

CONCLUSIONES

Previo a dar respuesta a la pregunta planteada, es preciso señalar que de conformidad con lo señalado en el numeral 6 del artículo 5º de la Resolución 354 de 2007, modificado por el artículo 1º de la Resolución 195 de 2021, actualmente 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, están sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública.

Así las cosas, se precisa que la Empresa Regional de Obras Sanitarias de Taminango EMPOTAM E.S.P., identificada con NIT 814.001.033, debe aplicar el Régimen de

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

Contabilidad Pública, particularmente el Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, el cual es distinto a lo establecido en las NIIF para las PYMES.

Dentro de dicho marco normativo se contempla la Norma de ingresos de actividades ordinarias, la cual debe ser aplicada por la empresa para efectuar el respectivo reconocimiento, medición, revelación y presentación de la venta de servicios públicos.

Por otro lado, en respuesta a su consulta, es importante señalar, en primer lugar, que la Constitución Política de Colombia faculta a los municipios para otorgar subsidios a los usuarios pertenecientes a los estratos socioeconómicos de menor capacidad económica. En este mismo sentido, la Ley 142 de 1994 define los subsidios como la diferencia entre el valor pagado por un bien o servicio y su costo real y, además, establece que las empresas de servicios públicos domiciliarios deben suscribir contratos con los municipios para garantizar la transferencia de los subsidios a la población beneficiaria.

En este sentido, para las empresas de servicios públicos, estos recursos representan el pago pendiente por los servicios prestados a los usuarios beneficiados con subsidios. Por lo tanto, el desembolso de estos recursos por parte del Municipio no constituye un ingreso adicional para la empresa, sino un abono a las cuentas por cobrar reconocidas por la prestación de dichos servicios.

Por lo anterior, para llevar a cabo el registro de la prestación de los servicios de acueducto y alcantarillado a los usuarios beneficiarios de subsidio, la empresa de servicios públicos registrará un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1318-PRESTACIÓN DE SERVICIOS y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 43-VENTA DE SERVICIOS, por el valor total del servicio prestado.

Con el recaudo del subsidio, la empresa debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1318-PRESTACIÓN DE SERVICIOS PÚBLICOS.

Ahora bien, con el fin de facilitar la aplicación de los pagos del subsidio, la empresa adoptará los mecanismos que le permitan identificar la parte del derecho por la prestación de los servicios de acueducto y alcantarillado que será cobrada al Municipio.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100001321 del 23-01-2025
20251100009071 del 07-03-2025
20251100011821 del 19-03-2025
20251100020901 del 03-06-2025
20251100020911 del 03-06-2025
20251100025991 del 16-07-2025
20251100036481 del 10-09-2025
20251100045331 del 28-11-2025
20251100046381 del 11-12-2025
20251100046561 del 19-12-2025
20251100046961 del 29-12-2025

2.27 INGRESOS POR SUBVENCIONES

CONCEPTO No. 20251100001291 DEL 23-01-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Gastos por transferencias y subvenciones
	SUBTEMA	Tratamiento contable de las subvenciones condicionadas del Ministerio de Salud y Protección Social a las empresas sociales del estado
2	MARCO NORMATIVO	Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público
	TEMA	Ingresos por subvenciones
	SUBTEMA	Tratamiento contable de las subvenciones condicionadas del Ministerio de Salud y Protección Social a las empresas sociales del estado

Doctor
JUAN CAMILO SANTAMARÍA HERRERA
Subcontador de Centralización de la Información
Contaduría General de la Nación
Bogotá, D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241200012443 del 6 de diciembre de 2024, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"Se han presentado operaciones recíprocas por conciliar como consecuencia de diferentes interpretaciones entre las Entidades de Gobierno y las Empresas prestadoras del Servicio de Salud para el reconocimiento de convenios interadministrativos en los que se entregan recursos a las empresas, bien como subvenciones condicionadas o como ingresos por prestación de servicios de salud.

Lo anterior se presenta en casos como los del Ministerio de Salud y Protección Social cuando entrega recursos a las empresas sociales del Estado destinados exclusivamente al fortalecimiento del nivel primario, en la Atención Primaria en Salud,

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

a través de la conformación y operación de equipos básicos en salud, en la modalidad extramural, campañas extramurales y de prevención y promoción, programas de PIC y de saneamiento ambiental, entre otras. El Ministerio reconoce dicha entrega de recursos como transferencias condicionadas, y la empresa los reconoce como subvención condicionada o como venta de servicios; razón por la cual no hay correlatividad en el registro, presentando diferencias significativas en las Operaciones recíprocas. Me permito remitir algunas resoluciones que han sido compartidas por las ESE, donde se estipula la entrega de los recursos descrito.

Por lo anterior, de manera respetuosa solicitamos su colaboración para la emisión de un concepto que clarifique y armonice los marcos normativos para Entidades de Gobierno y Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público”.

Anexo a la consulta se remiten las Resoluciones del Ministerio de Salud números 1895, 1912 y 2363 de 2023.

CONSIDERACIONES

La Resolución 1895 de 2023, por la cual se efectúa una asignación de recursos a Empresas Sociales del Estado para el fortalecimiento del nivel primario, basado en la Atención Primaria en Salud, a través de la conformación y operación de equipos básicos en salud, se establece:

“Artículo 2. Destinación. Los recursos asignados en el artículo 1 de esta resolución, serán destinados exclusivamente al fortalecimiento del nivel primario, en la Atención Primaria en Salud, a través de la conformación y operación de Equipos Básicos de Salud, en la modalidad extramural en los Departamentos del Valle del Cauca (Candelaria), Archipiélago de San Andrés, Tolima (Armero), Santander (Málaga), Boyacá (Tunja), Sucre, Norte de Santander (Catatumbo), Cesar, Caquetá, Cauca (El Tambo y Patía) Magdalena y los distritos de Santiago de Cali y Santa Marta, priorizando los asentamientos indígenas en zonas rurales y periurbanas.

(...)

Artículo 6. Reintegro de recursos y rendimientos. Las entidades beneficiarias de los recursos asignados mediante la presente resolución deberán:

6.1 Reintegrar mensualmente los rendimientos financieros generados por los recursos asignados.

6.2 Reintegrar los recursos girados por este Ministerio, así como sus rendimientos financieros, cuando con corte al 31 de diciembre de 2024, no se haya iniciado el respectivo proceso de selección de los contratistas.

6.3. Reintegrar los saldos remanentes de los recursos girados por este Ministerio, que al finalizar la ejecución del proyecto existan.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

Los recursos deberán ser reintegrados a las cuentas que comuniquen por escrito este Ministerio, dentro los treinta (30) días calendario siguientes a que se materialicen las condiciones definidas en el presente artículo.

(...)

Artículo 7. Seguimiento y control. Este Ministerio, en desarrollo de sus funciones y su objetivo misional realizará el seguimiento a la ejecución de los recursos asignados a las Empresas Sociales del Estado señaladas en el artículo 1 de la presente resolución (...).

Parágrafo. Las Secretarías departamentales o distritales de salud o la entidad que haga sus veces según su jurisdicción, deberán efectuar el seguimiento a la ejecución de los recursos asignados, en el marco de lo cual remitirán mensualmente los informes correspondientes (...)" (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, la Resolución 1912 de 2023, por la cual se efectúa una asignación de recursos del Presupuesto de Gastos de Funcionamiento e Inversión Ministerio de Salud y Protección Social, para la implementación del Programa de Atención Psicosocial y Salud Integral a Víctimas, en su componente de atención psicosocial, señala:

"Artículo 2. Destinación. Los recursos asignados a las entidades mencionadas en el artículo 1 de esta resolución, serán destinados exclusivamente a concurrir con la financiación del componente de atención psicosocial del Programa de Atención Psicosocial y Salud Integral a Víctimas -PAPSIVI-.

(...)

Artículo 5. Obligaciones de las entidades a las que se le asignan recursos. Las Empresas Sociales del Estado y la entidad territorial señaladas en el artículo 1, tendrán a su cargo el cumplimiento de las siguientes actividades:

- 5.1. Velar por la adecuada ejecución de los recursos.
- 5.2. Confirmar la transferencia de los recursos a la cuenta reportada.
- 5.3. Garantizar el desarrollo del componente del Programa de Atención Psicosocial y Salud Integral a Víctimas.
- 5.4. Garantizar la ejecución técnica y financiera de los recursos asignados, en los términos establecidos en la presente resolución y en los lineamientos definidos para la ejecución de los recursos.
- 5.5. Presentar informes de ejecución técnica y financiera a la Oficina de Promoción Social de este Ministerio en los términos previstos en los 'lineamientos para la ejecución de los recursos destinados a cofinanciar la implementación del Programa de Atención Psicosocial y Salud Integral a Víctimas del Conflicto Armado'.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

5.6. Realizar el cargue y reporte de información de la ejecución de los recursos aquí asignados, en el aplicativo dispuesto por este Ministerio, de conformidad con lo dispuesto en la Resolución 2361 de 2017.

5.7. Suministrar información oportunamente a los organismos de control y demás autoridades nacionales.

5.8. Las demás señaladas en los lineamientos definidos para la ejecución de los recursos.

Artículo 6. Reintegro de recursos y rendimientos. Las Empresas Sociales del Estado - ESE.- y la entidad territorial a que se refieren el artículo 1 de la presente resolución deberán:

6.1. Reintegrar los recursos girados por este Ministerio, así como sus rendimientos financieros, cuando dentro de los seis (6) meses siguientes al giro de estos no se hayan ejecutado los recursos.

(...)

Parágrafo 2°. Los recursos asignados a la entidad territorial señalada en el artículo 1 de la presente resolución y que al finalizar la vigencia 2023 no hayan sido ejecutados o comprometidos deberán ser reintegrados dentro de los treinta (30) días calendario siguientes al término señalado, junto con los rendimientos generados desde la fecha de ingreso de los recursos a las cuentas bancarias informadas, hasta la fecha de traslado efectivo de los remanentes de capital que no hubieren sido comprometidos ni ejecutados.

Artículo 9. Seguimiento. Este Ministerio en desarrollo de sus funciones y su objetivo misional realizará el seguimiento a la ejecución de los recursos asignados a las Empresas Sociales del Estado y a la entidad territorial señaladas en el artículo 1 de la presente resolución, con base en los lineamientos emitidos por la Oficina de Promoción Social e informará a las entidades de vigilancia y control cuando a ello haya lugar para lo de su competencia” (Subrayado fuera del texto).

Por último, la Resolución 2363 de 2023, Por la cual se efectúa una asignación de recursos del proyecto de inversión “Mejoramiento de la capacidad instalada asociada a la prestación de servicios de salud Nacional” para financiar proyectos relacionados con infraestructura física y adquisición de equipos biomédicos de Empresas Sociales del Estado de los Departamentos de Caquetá, Choco, Huila, Arauca y Casanare, señala:

“Artículo 2. Destinación. Los recursos asignados en el artículo anterior serán destinados exclusivamente para financiar los precitados proyectos, los cuales serán ejecutados por las Empresa Sociales del Estado según se indica.

(...)

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

Artículo 5. Obligaciones de la entidad a la que se asignan recursos. Las Empresas Sociales del Estado señaladas en el artículo 1 de la presente resolución tendrán a su cargo el cumplimiento de las siguientes actividades:

- 5.1 Velar por la adecuada ejecución de los recursos.
- 5.2 Confirmar la transferencia de los recursos a la cuenta reportada a esta cartera.
- 5.3 Garantizar la ejecución técnica y financiera del proyecto aprobado por la Dirección de Prestación de Servicios y Atención Primaria de este Ministerio.
- 5.4 Remitir a la Subdirección de Infraestructura en Salud de este Ministerio en medio magnético los soportes de incorporación y ejecución idónea de estos recursos.
- 5.5 Remitir a este Ministerio, un informe de la ejecución de los recursos, de acuerdo con los contenidos y soportes que defina la Subdirección de Infraestructura en Salud de esta cartera ministerial.
- 5.6 Garantizar la conservación y custodia de los archivos documentales relacionados con los conceptos pagados, para lo cual deberá tener en cuenta la normativa sobre la materia expedida por el Archivo General de la Nación.
- 5.7 Suministrar oportunamente información a los organismos de control, a este Ministerio y demás autoridades nacionales que la requieran.

Artículo 6. Reintegro de recursos y rendimientos. La entidad beneficiaria de los recursos asignados mediante la presente resolución, deberá:

- 6.1 Reintegrar mensualmente los rendimientos financieros generados por los recursos asignados.
- 6.2 Reintegrar los recursos girados por este Ministerio, así como sus rendimientos financieros, cuando dentro de los ocho (8) meses siguientes al giro de los mismos no se haya iniciado el proceso de selección de los contratistas.
- 6.3 Reintegrar los saldos remanentes de los recursos girados por este Ministerio, que al finalizar la ejecución del proyecto existan.

Los recursos deberán ser reintegrados a las cuentas que comunique por escrito este Ministerio, dentro los treinta (30) días calendario siguientes a que se materialicen las condiciones definidas en el presente artículo.

(...)

Artículo 7. Seguimiento. Este Ministerio, en desarrollo de sus funciones y de su objetivo misional realizará el seguimiento a la ejecución de los recursos asignados a las Empresas Sociales del Estado señaladas en el artículo 1 de la presente resolución, a través de la Subdirección de Infraestructura en Salud, y de ser necesario, informará a las entidades de vigilancia y control, para lo de su competencia.

Parágrafo. La Secretaría departamental de salud deberá efectuar el seguimiento a la ejecución de los recursos asignados y remitirá oportuna y eficazmente la información que la Subdirección de Infraestructura en Salud de este Ministerio les requiera, y de

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

ser necesario, informará a las entidades de vigilancia y control, para lo de su competencia” (Subrayado fuera del texto).

Respecto a la regulación contable pública, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(...)

4. GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

(...)

2. Por su parte, se reconocerán como gastos por subvenciones, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por subvenciones la asunción y condonación de obligaciones de terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, así como la diferencia entre la tasa de mercado y la de los préstamos concedidos a dichos terceros cuando esta última sea una tasa de interés cero o inferior a la del mercado.

(...)

4. Los gastos por transferencias o subvenciones pueden o no estar sujetos a estipulaciones, las cuales pueden ser originadas en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

5. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen al receptor del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando el receptor deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

(...)

7. Existirán condiciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto y que, si estos no se usan o consumen como se especifica, se devuelvan, total o parcialmente, a la entidad transferidora del activo quien tiene la facultad

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia o subvención condicionada, la entidad transferidora del activo debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos, tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar por el receptor, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, la entidad transferidora reconocerá inicialmente un activo diferido y posteriormente un gasto en el resultado del periodo, en la medida en la que el receptor cumpla con la obligación de desempeño.

(...)

9. Las transferencias o subvenciones en efectivo se reconocerán como gasto en el resultado del periodo o como activo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad transferidora tenga la obligación de entregar los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio” (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 437 y 439 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(...)

2. INGRESOS POR SUBVENCIONES

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos por subvenciones los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, provenientes de terceros sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor razonable del activo recibido. También se reconocerán como ingresos por subvenciones los que se originen por la asunción o condonación de obligaciones y por los préstamos a tasas inferiores a las del mercado.

2. Los ingresos por subvenciones pueden o no estar sometidos a estipulaciones, las cuales se originan en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

3. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen a la empresa receptora del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando la empresa deba usar o consumir el beneficio económico futuro del activo transferido

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

(...)

5. Existirán condiciones cuando se requiera que la empresa receptora use o consuma el beneficio económico futuro del activo transferido para un propósito concreto y que, si este no se usa o consume como se especifica, se devuelva, total o parcialmente, al transferidor, quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia condicionada, el transferidor debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos, tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar en cumplimiento de la función de cometido estatal de la empresa receptora de la subvención, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, cuando la empresa receptora reconozca inicialmente un activo sujeto a una condición, también reconocerá un pasivo diferido por la obligación presente de consumir el beneficio económico futuro del activo transferido como se especifica o de devolverlo al transferidor.

(...)

7. Las subvenciones en efectivo se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo o como pasivo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la empresa tenga el derecho de recibir los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado en la Norma de gastos por transferencias y subvenciones del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, y en la Norma de ingresos por subvenciones del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, los gastos e ingresos por subvenciones se originan en la entrega de activos monetarios y no monetarios, por parte de la entidad de gobierno, y que son recibidos por la empresa, sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor razonable del activo recibido, las cuales podrán tener un propósito determinado y estar sometidas o no, a estipulaciones, las cuales pueden ser condiciones o restricciones.

Existen condiciones cuando se requiera que la empresa receptora use o consuma el beneficio económico futuro del activo transferido para un propósito concreto y se establezca que si este no se usa o consume como se especifica, se devuelva total o parcialmente al transferidor, quien además a) tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución, total o parcial del activo, cuando no se cumpla con la

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

obligación de desempeño; y b) tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño.

Dado lo anterior, y de acuerdo con las Resoluciones 1895, 1912 y 2363 de 2023, el Ministerio tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución de los recursos entregados a las empresas sociales del estado en caso de que dentro de determinado periodo siguiente al giro de los mismos no se hayan comprometido o iniciado el respectivo proceso de contratación, y tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño.

En consecuencia, y teniendo en cuenta que el Ministerio impone estipulaciones que son condiciones a las empresas receptoras del recurso, la Empresa Social del Estado y el Ministerio deberán efectuar los siguientes registros contables:

Al tener la obligación de entregar los recursos, el Ministerio reconocerá un débito en la subcuenta 198605-Gasto diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS y un crédito en la subcuenta 240205-Otras subvenciones por recursos transferidos a las empresas públicas de la cuenta 2402-SUBVENCIONES POR PAGAR. Por su parte, cuando la ESE tenga el derecho a percibir los recursos, reconocerá un débito en la subcuenta 132416-Recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 1324-SUBVENCIONES POR COBRAR y un crédito en la subcuenta 299003-Ingreso diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS.

En el momento en que se giren los recursos, el Ministerio registrará un débito en la subcuenta 240205-Otras subvenciones por recursos transferidos a las empresas públicas de la cuenta 2402-SUBVENCIONES POR PAGAR y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, si el giro se hace desde las cuentas de la entidad, o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS si el giro lo hace la tesorería centralizada. Por su parte, la ESE registrará un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en la subcuenta 132416-Recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 1324-SUBVENCIONES POR COBRAR.

Posteriormente, con el cumplimiento de las condiciones impuestas por el Ministerio y la ejecución de los recursos, el Ministerio debitará la subcuenta 542405-Otras subvenciones por recursos transferidos a las empresas públicas de la cuenta 5424-SUBVENCIONES y acreditará la subcuenta 198605-Gasto diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS. Por su parte, la ESE debitará la subcuenta 299003-Ingreso diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta 443005-Bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 4430-SUBVENCIONES.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

En caso de que no se ejecuten todos los recursos entregados por el Ministerio a la ESE, las entidades deberán reconocer la devolución de los recursos, para lo cual, el Ministerio debitará la subcuenta 138457-Devolución de subvenciones de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 198605-Gasto diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS. Por su parte, la ESE debitará la subcuenta 299003-Ingreso diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta 249070-Devolución de subvenciones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR. Cualquier diferencia que se genere se reconocerá en el resultado del periodo en la subcuenta 480890-Otros ingresos diversos de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS o la subcuenta 589090-Otros gastos diversos de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS. Se aclara que estas subcuentas de resultado se utilizarán hasta tanto se efectúe la modificación del Catálogo General de Cuentas respecto a la subcuenta en la cual se realizará el reconocimiento de las devoluciones de subvenciones condicionadas.

Con el giro de los recursos sujetos a devolución, el Ministerio debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, si recibe los recursos en cuentas a su nombre, o la subcuenta 572080-Recaudos de la cuenta 5720-OPERACIONES DE ENLACE, si los recursos son recaudados por la tesorería centralizada, y acreditará la subcuenta 138457-Devolución de subvenciones de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR. Por su parte, la ESE debitará la subcuenta 249070-Devolución de subvenciones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Por último, se recomienda que haya un adecuado flujo de información entre las partes para que haya una correcta conciliación y reporte de los saldos de operaciones recíprocas en aquellas operaciones en donde participen dos o más entidades sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública. Lo anterior, teniendo en cuenta que los hechos económicos objeto de registro implican para la ESE el reconocimiento de un pasivo diferido y para el Ministerio de un activo diferido; y, posteriormente, para la ESE el reconocimiento de un ingreso por subvención y para el Ministerio de un gasto por subvención. De igual manera, cuando se presenten devoluciones el reconocimiento de una cuenta por cobrar para el Ministerio y una cuenta por pagar para la ESE.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

CONCEPTO No. 20251100003701 DEL 19-02-2025

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 Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración
	SUBTEMA	Ajuste del valor de un activo recibido a través de una subvención condicionada.

Doctora
LEIDY JOHANA RUA MONTOYA
Profesional A
Empresa de Desarrollo Urbano
Medellín, Antioquia

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010000712 del 09 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“La Empresa de Desarrollo Urbano EDU tiene en sus estados financieros en la cuenta 1926 un terreno para el desarrollo de proyectos inmobiliarios por un total de \$62.116.348.000 que corresponde a una subvención condicionada, con su contrapartida en la cuenta 2990, esta medición inicial, por tratarse de una subvención, se realizó con el valor que tenía la SAE en su contabilidad al momento de realizar la transferencia del bien.

En el desarrollo del proyecto inmobiliario, se realizó un avalúo comercial teniendo en cuenta las condiciones del proyecto, el cual arrojó como último valor para este terreno la suma de \$40.204.072.209, presentando una diferencia con el valor en libros con corte a la fecha de \$21.912.275.791.

Activo:

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

CODIGO CONTABLE	CUENTA	SALDO CHIP 2024	AVALUO 2024	DIFERENCIA
1926	Lote carabineros entregados a la fiducia	62.116.348.000	40.204.072.209	21.912.275.791

Pasivo:

CODIGO CONTABLE	CUENTA	SALDO CHIP 2024	AVALUO 2024	DIFERENCIA
2990	Ingreso diferido por subvención condicionada	62.116.348.000	40.204.072.209	21.912.275.791

Teniendo en cuenta el numeral 10.3, indica que la medición posterior de la propiedad planta y equipo es el costo menos la depreciación menos el deterioro, y que la diferencia no corresponde a un deterioro del lote sino a una criterio de medición inicial al momento de recibir el activos debido a que no se tenía el valor razonable, se solicita conceptuar sobro como debe la EDU realizar dicho ajuste del valor tanto del activo como del pasivo para reflejar la realidad del valor en los estados financieros y que no se presente una sobrestimación de los mismos”.

A través de comunicación telefónica del 18 de febrero de 2025, la doctora Leidy Johana atiende las siguientes inquietudes, con el fin de aclarar el contexto respecto a lo indicado en la consulta:

- ¿Con base en qué definió la EDU que la subvención recibida corresponde a una subvención condicionada?: la clasificación se dio dado que el lote se recibe para la construcción de viviendas de interés social, lo cual se considera que corresponde a una destinación específica por ser su único uso. No obstante, en la resolución de la SAE de 2021, de la cual fue notificada la empresa en 2022, no está pactada la devolución del terreno en el caso de que no se lleve a cabo el proyecto de vivienda, pero la SAE si puede solicitar informes cuando lo requiera.

- ¿Quién es el tercero con el que la EDU reporta la operación reciproca de la cuenta 2990?: no se reporta en operaciones reciprocas, porque el tercero que está asociado al registro es la misma EDU.

- ¿Por qué se relaciona a la SAE con la entrega del terreno a favor de la EDU?: la SAE fue quien entregó el terreno, ya que en su resolución indica que es la SAE quien asigna de manera definitiva el terreno a la EDU.

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

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizadas según lo dispuesto en las Resolución 212 de 2021, vigentes para el año 2022, establecen:

"2. AYUDAS GUBERNAMENTALES Y SUBVENCIONES

(...)

2.2. Subvenciones

2.2.1. Reconocimiento

3. Se reconocerán como subvenciones los recursos procedentes de terceros que estén orientados al cumplimiento de un fin, propósito, actividad o proyecto específico sin entregar nada a cambio. Las subvenciones pueden estar o no condicionadas y pueden ser reintegrables, dependiendo del cumplimiento pasado o futuro de ciertas condiciones.

(...)

5. Las subvenciones se reconocerán cuando la empresa cumpla con las condiciones ligadas a ellas. Dependiendo del cumplimiento de las condiciones asociadas y del tipo de recursos que reciba la empresa, las subvenciones serán susceptibles de reconocerse como pasivos o como ingresos.

6. Cuando las subvenciones se encuentren condicionadas, se tratarán como pasivos hasta tanto se cumplan las condiciones asociadas a las mismas para su reconocimiento como ingreso.

(...)

2.2.2. Medición

12. Las subvenciones pueden ser monetarias y no monetarias. Las monetarias se medirán por el valor recibido. En caso de que la subvención se perciba en moneda extranjera, se aplicará lo señalado en la Norma de efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera. Por su parte, 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).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizadas según lo dispuesto en las resoluciones 437 y 439 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

(...)

4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

(...)

4.3. Corrección de errores

21. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la 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 su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La 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).

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

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 por la Resolución 422 de 2023, señala:

“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

(...)

1.2.1.3. Actualización de los derechos fiduciarios

Los derechos en fideicomiso se actualizarán con la información que suministre la sociedad fiduciaria.

(...)

Por su parte, los menores valores se registrarán debitando la subcuenta 589035-Pérdida por derechos en fideicomiso de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS (...) 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 del texto).

El concepto con radicado CGN N° 20231120009221 del 11 de abril de 2023, dirigido a la doctora María Alicia Suárez Balaguera, Gestor Senior 3 – Contadora de la Empresa de Renovación y Desarrollo Urbano de Bogotá D.C., señala en sus conclusiones:

“Cuando la entidad constituye un patrimonio autónomo al que se le transfieren bienes para cumplir una finalidad determinada, en provecho de este o de un tercero llamado beneficiario o fideicomisario, la entidad que controla los recursos deberá reconocer en su información financiera el derecho en fideicomiso y aplicar lo establecido en el numeral 1.2. Fiducia mercantil 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.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

En ese sentido, el Procedimiento contable mencionado señala que la empresa que controla los recursos entregados al patrimonio autónomo para su administración actualizará estos derechos en fideicomiso con base en la información que suministre la sociedad fiduciaria.

Por lo tanto, si la sociedad fiduciaria actualiza el valor del bien entregado para su administración, le corresponderá a la empresa que controla los recursos reconocer este mayor valor obtenido respecto de los derechos en fideicomiso mediante un débito en la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO y un crédito en la subcuenta 480851-Ganancia por derechos en fideicomiso de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS, previa disminución del gasto por la pérdida, si a ello hay lugar.

En caso de que los derechos en fideicomiso disminuyan, este menor valor se registrará mediante un débito en la subcuenta 589035-Pérdida por derechos en fideicomiso de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS, previa disminución del ingreso por la ganancia, si a ello hay lugar, y un crédito en la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con las consideraciones expuestas, y dado que a través de la llamada telefónica se aclaró que la notificación de la asignación de terreno se dio en el año 2022, se observa que la Norma de ayudas gubernamentales y subvenciones vigente para dicho año indica que se reconocen como subvenciones los recursos que recibe la empresa de terceros sin entregar nada a cambio y que estén orientados al cumplimiento de un fin, propósito, actividad o proyecto específico y que estas subvenciones pueden o no estar sometidas a condiciones.

Dado que también se aclara que en la resolución de asignación del terreno no se estipulan condiciones de devolución a la entidad transferidora del bien por el no cumplimiento del uso indicado, se observa que la recepción del bien por parte de la EDU corresponde a una subvención no condicionada, lo que implica que su reconocimiento contable correspondía a la incorporación del activo y de un ingreso del periodo en la información financiera.

Respecto a la medición de los activos recibidos a través de subvenciones, la norma mencionada indica que los activos se medirán por su valor razonable y, en ausencia de este, por el costo de reposición; y en caso de que no sea factible obtener alguna de las anteriores mediciones, los activos se medirán por el valor en libros de la entidad que los entrega.

Teniendo en cuenta lo anterior, la EDU se encuentra ante los siguientes hechos:

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

1. El reconocimiento incorrecto de un pasivo diferido.

Dado que en la consulta se indica que la empresa reconoció un pasivo diferido por cuanto clasificó la subvención como condicionada, pero de acuerdo con lo señalado anteriormente, se evidencia que la subvención no es condicionada y por lo tanto no procedía el reconocimiento de un pasivo diferido, la empresa se encuentra ante un error de periodos anteriores, en cuyo caso para corregirlo deberá dar aplicación al numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

Para efectuar esta corrección, la empresa 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 3225-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Adicionalmente, si el error es material, para efectos de presentación, 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.

2. Medición inicial del activo recibido por subvención.

La Norma de ayudas gubernamentales y subvenciones, indicada en las consideraciones, define que los activos no monetarios se deben reconocer en primera medida por su valor razonable, en ausencia de este por el costo de reposición y como última alternativa efectuar el reconocimiento por el valor en libros que tenía la entidad transferidora al momento de la entrega.

Dado que en la consulta se señala que la EDU efectuó la medición inicial del terreno por el valor que tenía la SAE en su contabilidad al momento de realizar la transferencia del bien, la EDU deberá evaluar si en efecto esta era la única alternativa posible para la medición del terreno recibido y, de ser este el caso, la empresa no deberá ajustar el valor de la medición inicial del terreno.

No obstante, en caso de que la EDU defina que, si es posible contar con el valor razonable o el costo de reposición del terreno para el momento en que se recibió, la empresa deberá atender al numeral 4.3. Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores para ajustar el valor de la medición inicial del terreno, y en cuyo caso afectará la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO y como contrapartida la subcuenta que corresponda de la cuenta 3225-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

Adicionalmente, si el error es material, para efectos de presentación, deberá reexpresar de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

Por su parte, aquellos errores clasificados como no materiales no requerirán su reexpresión retroactiva.

3. Actualización del valor del terreno por parte de la sociedad fiduciaria.

Independiente de lo que defina la empresa respecto al numeral 2. de las conclusiones de este concepto, cuando la sociedad fiduciaria realice el avalúo al terreno como parte de la actualización del valor del bien recibido para su administración, en consecuencia, atendiendo al numeral 1.2.1.3. Actualización de los derechos fiduciarios del Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración, la empresa que controla los recursos entregados para su administración actualizará los derechos en fideicomiso con base en la información que sea suministrada por la sociedad fiduciaria.

Por lo tanto, y de acuerdo con los valores indicados en la consulta, le corresponderá a la empresa reconocer el menor valor obtenido respecto de los derechos en fideicomiso mediante un débito en la subcuenta 589035-Pérdida por derechos en fideicomiso de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS, previa disminución del ingreso por la ganancia, si a ello hay lugar, y un crédito en la subcuenta 192603-Fiducia mercantil - Patrimonio autónomo de la cuenta 1926-DERECHOS EN FIDEICOMISO.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

CONCEPTO No. 20251100009171 DEL 10-03-2025

1	MARCO NORMATIVO	Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público
	TEMA	Ingresos por subvenciones
	SUBTEMA	Tratamiento contable de las subvenciones condicionadas del Ministerio de Salud y Protección Social a las empresas sociales del estado.

Doctora
LILIANA ISMERY GAMBOA DELGADO
Profesional Universitaria
Pasto Salud E.S.E.
San Juan de Pasto, Nariño

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010006452 del 06 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"(...) solicito me informe si existe un procedimiento contable para el registro tanto de los ingresos como de los gastos por la ejecución de los programas del gobierno central como son equipos básicos en salud y PAPSIVI.

En el momento se están registrando los ingresos como subvenciones del gobierno y la ejecución del contrato se registra en cuentas de costos, dado a que están relacionados con servicios de salud extramural y promoción y prevención".

CONSIDERACIONES

La Resolución 1895 de 2023, por la cual se efectúa una asignación de recursos a Empresas Sociales del Estado para el fortalecimiento del nivel primario, basado en la Atención Primaria en Salud, a través de la conformación y operación de equipos básicos en salud, se establece:

"Artículo 2. Destinación. Los recursos asignados en el artículo 1 de esta resolución, serán destinados exclusivamente al fortalecimiento del nivel primario, en la Atención Primaria en Salud, a través de la conformación y operación de Equipos Básicos de

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

Salud, en la modalidad extramural en los Departamentos del Valle del Cauca (Candelaria), Archipiélago de San Andrés, Tolima (Armero), Santander (Málaga), Boyacá (Tunja), Sucre, Norte de Santander (Catatumbo), Cesar, Caquetá, Cauca (El Tambo y Patía) Magdalena y los distritos de Santiago de Cali y Santa Marta, priorizando los asentamientos indígenas en zonas rurales y periurbanas.

(...)

Artículo 6. Reintegro de recursos y rendimientos. Las entidades beneficiarias de los recursos asignados mediante la presente resolución deberán:

6.1 Reintegrar mensualmente los rendimientos financieros generados por los recursos asignados.

6.2 Reintegrar los recursos girados por este Ministerio, así como sus rendimientos financieros, cuando con corte al 31 de diciembre de 2024, no se haya iniciado el respectivo proceso de selección de los contratistas.

6.3. Reintegrar los saldos remanentes de los recursos girados por este Ministerio, que al finalizar la ejecución del proyecto existan.

Los recursos deberán ser reintegrados a las cuentas que 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 y control. Este Ministerio, en desarrollo de sus funciones y su objetivo misional realizará el seguimiento a la ejecución de los recursos asignados a las Empresas Sociales del Estado señaladas en el artículo 1 de la presente resolución (...).

Parágrafo. Las Secretarías departamentales o distritales de salud o la entidad que haga sus veces según su jurisdicción, deberán efectuar el seguimiento a la ejecución de los recursos asignados, en el marco de lo cual remitirán mensualmente los informes correspondientes (...)" (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, la Resolución 1912 de 2023, por la cual se efectúa una asignación de recursos del Presupuesto de Gastos de Funcionamiento e Inversión Ministerio de Salud y Protección Social, para la implementación del Programa de Atención Psicosocial y Salud Integral a Víctimas, en su componente de atención psicosocial, señala:

"Artículo 2. Destinación. Los recursos asignados a las entidades mencionadas en el artículo 1 de esta resolución, serán destinados exclusivamente a concurrir con la

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

financiación del componente de atención psicosocial del Programa de Atención Psicosocial y Salud Integral a Víctimas -PAPSIVI-.

(...)

Artículo 5. Obligaciones de las entidades a las que se le asignan recursos. Las Empresas Sociales del Estado y la entidad territorial señaladas en el artículo 1, tendrán a su cargo el cumplimiento de las siguientes actividades:

- 5.1. Velar por la adecuada ejecución de los recursos.
- 5.2. Confirmar la transferencia de los recursos a la cuenta reportada.
- 5.3. Garantizar el desarrollo del componente del Programa de Atención Psicosocial y Salud Integral a Víctimas.
- 5.4. Garantizar la ejecución técnica y financiera de los recursos asignados, en los términos establecidos en la presente resolución y en los lineamientos definidos para la ejecución de los recursos.
- 5.5. Presentar informes de ejecución técnica y financiera a la Oficina de Promoción Social de este Ministerio en los términos previstos en los 'lineamientos para la ejecución de los recursos destinados a cofinanciar la implementación del Programa de Atención Psicosocial y Salud Integral a Víctimas del Conflicto Armado'.
- 5.6. Realizar el cargue y reporte de información de la ejecución de los recursos aquí asignados, en el aplicativo dispuesto por este Ministerio, de conformidad con lo dispuesto en la Resolución 2361 de 2017.
- 5.7. Suministrar información oportunamente a los organismos de control y demás autoridades nacionales.
- 5.8. Las demás señaladas en los lineamientos definidos para la ejecución de los recursos.

Artículo 6. Reintegro de recursos y rendimientos. Las Empresas Sociales del Estado - ESE.- y la entidad territorial a que se refieren el artículo 1 de la presente resolución deberán:

6.1. Reintegrar los recursos girados por este Ministerio, así como sus rendimientos financieros, cuando dentro de los seis (6) meses siguientes al giro de estos no se hayan ejecutado los recursos.

(...)

Parágrafo 2°. Los recursos asignados a la entidad territorial señalada en el artículo 1 de la presente resolución y que al finalizar la vigencia 2023 no hayan sido ejecutados o comprometidos deberán ser reintegrados dentro de los treinta (30) días calendario siguientes al término señalado, junto con los rendimientos generados desde la fecha de ingreso de los recursos a las cuentas bancarias informadas, hasta la fecha de traslado efectivo de los remanentes de capital que no hubieren sido comprometidos ni ejecutados.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

Artículo 9. Seguimiento. Este Ministerio en desarrollo de sus funciones y su objetivo misional realizará el seguimiento a la ejecución de los recursos asignados a las Empresas Sociales del Estado y a la entidad territorial señaladas en el artículo 1 de la presente resolución, con base en los lineamientos emitidos por la Oficina de Promoción Social e informará a las entidades de vigilancia y control cuando a ello haya lugar para lo de su competencia” (Subrayado fuera del texto).

Respecto a la regulación contable pública, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 437 y 439 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(...)

2. INGRESOS POR SUBVENCIONES

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos por subvenciones los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, provenientes de terceros sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor razonable del activo recibido. También se reconocerán como ingresos por subvenciones los que se originen por la asunción o condonación de obligaciones y por los préstamos a tasas inferiores a las del mercado.

2. Los ingresos por subvenciones pueden o no estar sometidos a estipulaciones, las cuales se originan en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

3. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen a la empresa receptora del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando la empresa deba usar o consumir el beneficio económico futuro del activo transferido para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

(...)

5. Existirán condiciones cuando se requiera que la empresa receptora use o consuma el beneficio económico futuro del activo transferido para un propósito concreto y que, si este no se usa o consume como se especifica, se devuelva, total o parcialmente, al transferidor, quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia condicionada, el transferidor debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos, tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar en cumplimiento de la función de cometido estatal de la empresa receptora de la subvención, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, cuando la empresa receptora reconozca inicialmente un activo sujeto a una condición, también reconocerá un pasivo diferido por la obligación presente de consumir el beneficio económico futuro del activo transferido como se especifica o de devolverlo al transferidor.

(...)

7. Las subvenciones en efectivo se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo o como pasivo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la empresa tenga el derecho de recibir los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado en la Norma de ingresos por subvenciones del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, los ingresos por subvenciones se originan en la entrega de activos monetarios o no monetarios, por parte de la entidad de gobierno, y que son recibidos por la empresa, sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor razonable del activo recibido, las cuales podrán tener un propósito determinado y estar sometidas o no, a estipulaciones, las cuales pueden ser condiciones o restricciones.

Existen condiciones cuando se requiera que la empresa receptora use o consuma el beneficio económico futuro del activo transferido para un propósito concreto y se establezca que si este no se usa o consume como se especifica, se devuelva total o parcialmente al transferidor, quien además a) tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución, total o parcial del activo, cuando no se cumpla con la obligación de desempeño; y b) tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño.

Dado lo anterior, y de acuerdo con las Resoluciones 1895 y 1912 de 2023, el Ministerio tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución de los recursos entregados a las empresas sociales del estado en caso de que dentro de determinado periodo siguiente al giro de los mismos no se hayan comprometido o iniciado el respectivo proceso de contratación, y tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño.

En consecuencia, y teniendo en cuenta que el Ministerio impone estipulaciones que son condiciones a las empresas receptoras del recurso, la Empresa Social del Estado y el Ministerio deberán efectuar los siguientes registros contables:

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

Al tener la obligación de entregar los recursos, el Ministerio reconocerá un débito en la subcuenta 198605-Gasto diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS y un crédito en la subcuenta 240205-Otras subvenciones por recursos transferidos a las empresas públicas de la cuenta 2402-SUBVENCIONES POR PAGAR. Por su parte, cuando la ESE tenga el derecho a percibir los recursos, registrará un débito en la subcuenta 132416-Recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 1324-SUBVENCIONES POR COBRAR y un crédito en la subcuenta 299003-Ingreso diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS.

En el momento en que se giren los recursos, el Ministerio registrará un débito en la subcuenta 240205-Otras subvenciones por recursos transferidos a las empresas públicas de la cuenta 2402-SUBVENCIONES POR PAGAR y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS o de la cuenta 4705-FONDOS RECIBIDOS, si el giro lo hace la tesorería centralizada. Por su parte, la ESE registrará un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en la subcuenta 132416-Recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 1324-SUBVENCIONES POR COBRAR.

Posteriormente, con el cumplimiento de las condiciones impuestas por el Ministerio y la ejecución de los recursos, el Ministerio debitará la subcuenta 542405-Otras subvenciones por recursos transferidos a las empresas públicas de la cuenta 5424-SUBVENCIONES y acreditará la subcuenta 198605-Gasto diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS. Por su parte, la ESE debitará la subcuenta 299003-Ingreso diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta 443005-Bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 4430-SUBVENCIONES. Así mismo, la ESE reconocerá en su información financiera los pasivos, gastos o costos que se generen por la ejecución de los recursos recibidos, de conformidad con la naturaleza del hecho económico relacionado.

En caso de que no se ejecuten todos los recursos entregados por el Ministerio a la ESE, las entidades deberán reconocer la devolución de los recursos, para lo cual, el Ministerio debitará la subcuenta 138457-Devolución de subvenciones de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 198605-Gasto diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS. Por su parte, la ESE debitará la subcuenta 299003-Ingreso diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta 249070-Devolución de subvenciones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR. Cualquier diferencia que se genere se reconocerá en el resultado del periodo en la subcuenta 480890-Otros ingresos diversos de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS o la subcuenta 589090-Otros gastos diversos de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

Con el giro de los recursos sujetos a devolución, el Ministerio debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, si recibe los recursos en cuentas a su nombre, o la subcuenta 472080-Recaudos de la cuenta 4720-OPERACIONES DE ENLACE, si los recursos son recaudados por la tesorería centralizada, y acreditará la subcuenta 138457-Devolución de subvenciones de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR. Por su parte, la ESE debitará la subcuenta 249070-Devolución de subvenciones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Por último, se recomienda que haya un adecuado flujo de información entre las partes para que se de 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; posteriormente, para la ESE el reconocimiento de un ingreso por subvención y para el Ministerio de un gasto por subvención y cuando se produzca la devolución una cuenta por cobrar para el Ministerio y una cuenta por pagar para la ESE.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

CONCEPTO No. 20251100014001 DEL 11-04-2025

1	MARCO NORMATIVO	Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público
	TEMA	Ingresos por subvenciones Gastos por transferencias y subvenciones Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable
	SUBTEMA	Tratamiento contable de traslado de activos fijos entre las diferentes áreas funcionales

Señora
PAULA ALEJANDRA CRISTIANO CAICEDO
Directora de Operaciones
Sistemas y Asesorías de Colombia SYAC S.A.
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100011652 del 28 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“En el proceso de causación y registro de contabilización de activos fijos para entidades públicas y privada, se adquiere un bien el cual es trasladado entre las diferentes áreas funcionales de la institución por lo cual se necesita aclarar si ¿Los traslados entre los diferentes servicios o áreas funcionales de la institución deben contabilizar?, o solo manejar un registro y control a nivel administrativo.

Somos una empresa desarrolladora de Software para el sector salud pública y privada y dando cumplimiento a nuestros clientes de mantener actualizado nuestro aplicativo con todas las normas emanadas por la Contaduría General de la Nación, debemos liberar los últimos ajustes para el reporte de información relacionado con atención en salud por parte de las IPS.”

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

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley." (Subrayado fuera del texto).

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" (subrayado fuera del texto).

Respecto a la normativa contable, 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 las Resoluciones 437 y 439 de 2024, indican:

"CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(...)

2. INGRESOS POR SUBVENCIONES

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos por subvenciones los que se originen en la recepción de activos, monetarios o no monetarios, provenientes de terceros sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor razonable del activo recibido. También se reconocerán como ingresos por subvenciones los que se originen por la asunción o condonación de obligaciones y por los préstamos a tasas inferiores a las del mercado.

(...)

4. GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

(...)

2. Por su parte, se reconocerán como gastos por subvenciones, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a terceros, distintos de sus empleados y entidades de gobierno, sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor razonable del activo entregado." (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, actualizada según la Resolución 069 de 2021, establece:

"3. FORMAS DE ORGANIZACIÓN Y EJECUCIÓN DEL PROCESO CONTABLE

A partir de las características de la organización administrativa y operativa, así como de la capacidad tecnológica para procesar información contable, las entidades pueden optar por alguna de las siguientes formas de organización y ejecución del proceso contable, con el propósito de generar sus estados financieros.

- a) Contabilidad centralizada.
- b) Contabilidad separada en unidades contables.

Lo anterior, con independencia de que se encuentren desconcentradas administrativa, funcional o geográficamente, en regionales, seccionales, centros de costos, unidades operativas, unidades ejecutoras u otras similares.

3.1. Contabilidad centralizada

Corresponde a la forma de organización y ejecución del proceso contable mediante la cual la entidad centraliza y registra los hechos económicos en una única unidad contable, y a partir de allí, genera sus estados financieros.

(...)

3.2. Contabilidad separada en unidades contables

Corresponde a la forma de organización y ejecución del proceso contable mediante la cual este se lleva a cabo por una unidad contable central y una o varias unidades contables dependientes, que procesan su propia información contable en forma separada, la cual se integra posteriormente para la preparación y presentación de los estados financieros de la entidad" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

El presente concepto se emite dentro de la competencia de la Contaduría de la General de la Nación dispuesto en el artículo 354 de la Constitución Política y los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996 que corresponde a la regulación contable para entidades públicas.

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable indica que, a partir de las características de la organización administrativa y operativa, así como de la capacidad tecnológica para procesar información contable, las entidades pueden optar por organizar y ejecutar el proceso contable a través de una contabilidad centralizada o una contabilidad separada en unidades contables.

Por lo tanto si una IPS opta por organizar y ejecutar el proceso contable a través de una contabilidad centralizada, todos los hechos económicos para el caso de las propiedades, planta y equipo, deberán estar registradas en una única unidad contable; en consecuencia, no hay lugar a registros contables cuando se realicen traslados entre áreas funcionales, no obstante, corresponde a la entidad definir como medio de control propio en sus manuales y procedimientos internos de acuerdo con sus necesidades, si requiere realizar controles administrativos adicionales a estos activos a nivel de centros de costos.

Por el contrario, si la IPS opta por organizar y ejecutar el proceso contable a través de una contabilidad separada, es decir en una unidad contable central y una o varias unidades contables dependientes, para el caso de los traslados de propiedades, planta y equipo entre unidades, se aplicará lo señalado en las normas de Ingresos por subvenciones y Gastos por transferencias y subvenciones.

Por ende, la unidad contable que entrega los bienes, a otra unidad contable dependiente, debitará las subcuentas respectivas de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y de la cuenta 1695-DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR), si aplica, acreditará la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y la diferencia se reconocerá como un gasto del periodo, para lo cual debitará la subcuenta 542407-Bienes entregados sin contraprestación de la cuenta 5424-SUBVENCIONES. Por su parte, la unidad contable que recibe los bienes debitará la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y acreditará la subcuenta 443010-Bienes, derechos y recursos procedentes de empresas públicas de la cuenta 4430-SUBVENCIONES.

Adicionalmente, para la presentación de la información financiera de la entidad contable pública, la unidad contable central definirá un procedimiento interno conducente a la eliminación de la totalidad de las operaciones entre dichas unidades contables dependientes.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100000181 del 08-01-2025
20251100001321 del 23-01-2025
20251100002321 del 03-02-2025
20251100005451 del 24-02-2025
20251100014971 del 28-04-2025
20251100012921 del 01-04-2025
20251100015371 del 30-04-2025
20251100026381 del 21-07-2025
20251100035581 del 03-09-2025
20251100037201 del 17-09-2025
20251100037901 del 24-09-2025
20251100043971 del 13-11-2025
20251100044881 del 24-11-2025
20251100046381 del 11-12-2025
20251100046961 del 29-12-2025

2.28 CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

2.29 GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación

Concepto No. 20251100014001 del 11-04-2025

20251100039931 del 15-10-2025

2.30 EFECTOS DE LAS VARIACIONES EN LAS TASAS DE CAMBIO DE LA MONEDA EXTRANJERA

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

2.31 IMPUESTO A LAS GANANCIAS

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

2.32 ACUERDOS DE CONCESIÓN DESDE LA PERSPECTIVA DE LA EMPRESA CONCEDENTE

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación

Concepto 20251100046481 del 16-12-2025

2.33 COMBINACIÓN DE NEGOCIOS

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

2.34 PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

CONCEPTO No. 20251100000901 DEL 20-01-2025

1	MARCO NORMATIVO	Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público
	TEMA	Preparación y presentación de estados financieros y revelaciones. Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores. Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian. Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración.
	SUBTEMA	Clasificación de los recursos administrados mediante contratos de encargo fiduciario, los cuales configuran el plan de activos para atender beneficios posempleo relacionados con pensiones.

Doctor
FERNANDO RODRÍGUEZ BLANCO
Contador Público designado por PwC para SATENA S.A.
PricewaterhouseCoopers (PwC)
Bogotá, D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20240010063292 del 9 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:

"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, por el cual se reformó el régimen prestacional de los empleados públicos y trabajadores oficiales de las entidades descentralizadas, establecimientos públicos o empresas industriales y comerciales del estado, adscritos o vinculados al Ministerio de Defensa Nacional, específicamente en los artículos 44 y 52, los cuales establecen lo siguiente:

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

‘ARTÍCULO 44. PENSION DE JUBILACION. El empleado público o trabajador oficial que sirva veinte (20) años continuos o discontinuos y llegue a la edad de cincuenta y cinco (55) años si es varón, o cincuenta (50), Si es mujer, tiene derecho a que por la respectiva entidad se le pague una pensión mensual vitalicia de jubilación equivalente al setenta y cinco por ciento (75%) del promedio de las asignaciones devengadas durante el último año de servicio, tomando como base los factores salariales señalados en el artículo 53 de este Decreto.’

‘ARTÍCULO 52. MESADA PENSIONAL ADICIONAL. Los pensionados de que trata el presente Decreto o las personas a quienes de acuerdo con las disposiciones legales vigentes se les sustituya el derecho, recibirán cada año, dentro de la primera quincena del mes de diciembre, el valor correspondiente a una mensualidad, en forma adicional a su pensión. Esta suma será pagada por quien tenga a su cargo la cancelación de la pensión, sin que exceda de quince (15) veces el salario mínimo legal mensual.’

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 comuniquen a la mesa de ayudas del CHIP, con el fin de que sea parametrizada la subcuenta 190401 – Efectivo y equivalentes al efectivo

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

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 con las Resoluciones 437 y 439 de 2024, establecen:

“CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

1. PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

(...)

1.3. Estructura y contenido de los estados financieros

(...)

1.3.2.2. 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 utilizarse para adquirir un activo o 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 cuando los recursos estén embargados como consecuencia de un proceso judicial.

18. La empresa clasificará todos los demás activos como no corrientes.

(...)

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 su elaboración y presentación. Se incluyen, entre otros, los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

22. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

23. La 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” (subrayados fuera de texto).

Por otro lado, el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado con la Resolución 422 de 2023, establece:

“2. PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO RELACIONADOS CON PENSIONES

El plan de activos para beneficios posempleo relacionados con pensiones corresponde a los recursos que se destinan exclusivamente al pago del pasivo originado por dichos beneficios, incluidos los ingresos que estos produzcan y los recursos que se obtengan producto de su realización.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

El plan de activos para beneficios posempleo relacionados con pensiones podrá estar conformado por lo siguiente:

- Los recursos monetarios o no monetarios que la empresa gestione directamente.
- Los recursos entregados en administración a terceros, los cuales se actualizarán con base en la información reportada por la entidad que administra los recursos.
- Los recursos administrados mediante contratos de encargo fiduciario o fiducia pública, los cuales se actualizarán con base en la información reportada por la fiduciaria.
- (...)

2.1. Conformación del plan de activos

La empresa registrará los activos del plan de activos para beneficios posempleo relacionados con pensiones en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1904- PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO, disminuyendo la subcuenta de la cuenta que identifique el activo, así como la depreciación o deterioro acumulados, cuando a ello haya lugar” (subrayados fuera de texto).

Además, 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 con la Resolución 422 de 2023, establece:

“1. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A SOCIEDADES FIDUCIARIAS

(...)

1.1. Encargos fiduciarios o fiducia pública

(...)

1.1.1. Fiducia de inversión

(...)

1.1.1.2. Fiducia de inversión a través de fondos de inversión colectiva

El fondo de inversión colectiva es un mecanismo de captación de efectivo, integrado por el aporte de un número plural de personas determinables una vez el fondo de inversión colectiva entre en operación. Los recursos son gestionados con el propósito de obtener resultados económicos colectivos y la empresa participa de ellos en proporción a sus aportes”.

CONCLUSIONES

En atención al Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian, el plan de activos para beneficios posempleo relacionados con pensiones podrá estar conformado por, entre otros activos, los recursos administrados mediante contratos de encargo fiduciario o fiducia pública. Al respecto, los encargos fiduciarios o fiducias públicas pueden constituirse como fiducias de inversión bajo la modalidad de fondos de inversión colectiva, conforme lo establece el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración.

En este sentido, los recursos que la empresa usará para cumplir con el pasivo pensional y que actualmente se encuentran depositados en el Banco Davivienda en un fondo de inversión colectiva, se registrarán en la subcuenta 190403-Inversiones de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO, y se actualizarán con base en la información reportada por la fiduciaria.

Como la empresa está reconociendo los recursos del caso particular en la subcuenta 190401-Efectivo y equivalentes al efectivo de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO, corregirá el error conforme lo establece el numeral 4.3 Corrección de errores de la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

Ahora bien, las Normas para la preparación y presentación de estados financieros y revelaciones, indican que la empresa clasificará un activo como corriente cuando, entre otras cosas, espere realizar el activo dentro de los 12 meses siguientes a la fecha de los estados financieros. Por lo anterior, los recursos que la empresa utilizará para el pago del pasivo pensional, y que se realizarán en un plazo mayor a los 12 meses siguientes a la fecha de los estados financieros, se clasificarán como activo no corriente en el estado de situación financiera.

Como la subcuenta 190403-Inversiones de la cuenta 1904-PLAN DE ACTIVOS PARA BENEFICIOS POSEMPLEO se encuentra clasificada con liquidez corriente y no corriente, no se requiere realizar ajustes ni parametrizaciones adicionales en el Consolidador de Hacienda e Información Financiera Pública (CHIP).

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

CONCEPTO No. 20251100003741 DEL 19-02-2025

1	MARCO NORMATIVO	Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público
	TEMA	Preparación y presentación de estados financieros
	SUBTEMA	Clasificación de los pasivos en corriente y no corriente.

Doctora
YENSIT MORALES VIDAL
Profesional Universitario
Subdirección Administrativa y Financiera
Secretaría Departamental de Salud del Valle
Cali, Valle del Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010000692 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:

“Me dirijo a ustedes, con el fin de solicitar un concepto contable sobre la clasificación de los pasivos en las empresas sociales del estado ESE, ya que al hacer la revisión trimestral de los estados financieros de las ESE, se ha encontrado que algunas no clasifican los pasivos como no corrientes, sino que llevan la totalidad de los pasivos como corrientes. Al indagar con algunas de ellas, informan que tienen provisiones o cuentas por pagar mayores a 360 días, pero que la morosidad en el pago de una cuenta por pagar no es una causal para clasificarlo como no corriente, ya que en el momento que se causó la cuenta por pagar se esperaba pagar dentro de la vigencia, pero por la falta de liquidez que afronta el sector salud se ha ido postergando cada vez más el pago y como no es a causa de la entidad, sino por las condiciones que afronta el sector, el contador no cree que se deba castigar los pasivos de la ESE clasificando estas cuentas por pagar como no corriente, pues en la medida que tenga el recurso se realizará el pago.

Por lo anterior, solicito su colaboración con un concepto que nos de claridad tanto para el ente territorial como el auditado, en cuál es el deber ser para la clasificación de pasivos corrientes y no corrientes en las EMPRESAS SOCIALES DEL ESTADO ESE”.

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 las resoluciones 437 y 439 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

1. PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

(...)

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.

(...)

1.3.2.2.2. Pasivos corrientes y no corrientes

20. La empresa clasificará un pasivo como corriente cuando a) espere liquidar el pasivo en el ciclo normal de su operación; b) liquide el pasivo dentro de los 12 meses siguientes a la fecha de los estados financieros; o c) no tenga derecho a aplazar la cancelación del pasivo durante, al menos, los 12 meses siguientes a la fecha de presentación de los estados financieros.

21. La empresa clasificará todos los demás pasivos como no corrientes" (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas, la Norma de preparación y presentación de estados financieros señala que un pasivo se clasifica como corriente cuando la empresa espere liquidar el pasivo en el ciclo normal de su operación; liquide el pasivo dentro de los 12 meses siguientes a la fecha de presentación de los estados financieros o no tenga derecho a aplazar la cancelación del pasivo durante, al menos, los 12 meses siguientes a la fecha de presentación de los estados financieros. En este sentido, la clasificación de un pasivo como corriente o no corriente será únicamente a efectos de la presentación de los estados financieros de la empresa.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

Para el caso de los pasivos esta clasificación se efectuará de acuerdo con los plazos establecidos para el pago a los terceros. Si en las condiciones de pago indicadas en los distintos actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de la empresa, el plazo para realizar el pago es inferior a 12 meses, la entidad clasificará este pasivo como corriente.

Ahora bien, no es procedente su reclasificación como un pasivo no corriente aun cuando una vez realizada la evaluación de su pago se determine que esta será mayor a un año; por consiguiente, los pasivos donde se haya pactado el pago en un plazo inferior a 12 meses se continuarán presentando como partidas corrientes.

En todo caso, si desde el reconocimiento inicial se pacta un plazo para el pago superior a 12 meses o posteriormente se renegocian las condiciones de pago con el tercero donde se pacte un plazo superior a 12 meses, procederá su clasificación como partida no corriente.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

CONCEPTO No. 20251100011961 DEL 19-03-2025

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 de pasivos como corriente y no corriente

Doctora
MARTA ISABEL QUICENO
Profesional
Secretaría Departamental de Salud del Valle
Cali, Valle del Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010008082 del 13 de febrero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Me dirijo a ustedes, con el fin de solicitar un concepto contable sobre la clasificación de los pasivos en las empresas sociales del estado ESE, ya que al hacer la revisión trimestral de los estados financieros de las ESE, se ha encontrado que algunas no clasifican los pasivos como no corrientes, sino que llevan la totalidad de los pasivos como corrientes. Al indagar con algunas de ellas, informan que tienen provisiones o cuentas por pagar mayores a 360 días, pero que la morosidad en el pago de una cuenta por pagar no es una causal para clasificarlo como no corriente, ya que en el momento que se causó la cuenta por pagar se esperaba pagar dentro de la vigencia, pero por la falta de liquidez que afronta el sector salud se ha ido postergando cada vez más el pago y como no es a causa de la entidad, sino por las condiciones que afronta el sector, el contador no cree que se deba castigar los pasivos de la ESE clasificando estas cuentas por pagar como no corriente, pues en la medida que tenga el recurso se realizará el pago.

Por lo anterior, solicito su colaboración con un concepto que nos de claridad tanto para el ente territorial como el auditado, en cuál es el deber ser para la clasificación de pasivos corrientes y no corrientes en las EMPRESAS SOCIALES DEL ESTADO ESE”.

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 las Resoluciones 437 y 439 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

1. PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

(...)

1.3.2.2.2. Pasivos corrientes y no corrientes

20. La empresa clasificará un pasivo como corriente cuando a) espere liquidar el pasivo en el ciclo normal de su operación; b) liquide el pasivo dentro de los 12 meses siguientes a la fecha de los estados financieros; o c) no tenga derecho a aplazar la cancelación del pasivo durante, al menos, los 12 meses siguientes a la fecha de presentación de los estados financieros.

21. La empresa clasificará todos los demás pasivos como no corrientes".

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones expuestas, la Norma de presentación de estados financieros señala que un pasivo se clasifica como corriente cuando, entre otros aspectos, la empresa espera liquidar el pasivo en el ciclo normal de su operación. En este sentido, la clasificación como corriente o no corriente será únicamente a efectos de la presentación de los estados financieros de la entidad.

Para el caso de las cuentas por pagar dicha clasificación se efectuará de acuerdo con los plazos establecidos para el pago. Si en las condiciones de pago indicadas en los distintos actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de la empresa, el plazo para realizar el pago es igual o inferior a 12 meses, la entidad clasificará este pasivo como corriente.

Ahora bien, no es procedente su reclasificación como un pasivo no corriente aun cuando una vez realizada la evaluación de su cancelación se determine que esta será mayor a un año, por consiguiente, las cuentas por pagar donde se haya pactado el pago en un plazo igual o inferior a 12 meses se continuarán presentando como partidas corrientes y se medirán de conformidad a la Norma de cuentas por pagar.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

En todo caso, si desde el reconocimiento inicial se pacta que el pago se debe hacer en un plazo superior a 12 meses o posteriormente se renegocien las condiciones de pago donde se pacte un plazo superior a un año, procederá su clasificación como partida no corriente.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación

Concepto No. 20251100002341 del 03-02-2025

20251100038331 del 01-10-2025

20251100044891 del 24-11-2025

2.35 CONSOLIDACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

2.36 INFORMACIÓN FINANCIERA POR SEGMENTOS DE OPERACIÓN

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

2.37 POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100000901 del 20-01-2025

20251100001131 del 21-01-2025

20251100001201 del 22-01-2025

20251100001801 del 28-01-2025

20251100003701 del 19-02-2025

20251100005821 del 25-02-2025

20251100007401 del 28-02-2025

20251100014971 del 28-04-2025

20251100018461 del 13-05-2025

20251100018671 del 15-05-2025

20251100020451 del 27-05-2025

20251100023211 del 24-06-2025

20251100025991 del 16-07-2025

20251100032021 del 21-08-2025

20251100038511 del 02-10-2025

20251100040161 del 17-10-2025

20251100040811 del 23-10-2025

20251100041831 del 05-11-2025

20251100042641 del 06-11-2025

20251100044041 del 13-11-2025

20251100044851 del 21-11-2025

20251100046561 del 19-12-2025

20251100046791 del 24-12-2025

20251120001431 Id: 916 del 30-12-2025

2.38 HECHOS OCURRIDOS DESPUÉS DEL PERIODO CONTABLE

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100001801 del 28-01-2025

2.39 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

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

3. PROCEDIMIENTOS CONTABLES

3.1 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON EL PASIVO PENSIONAL Y CON LOS RECURSOS QUE LO FINANCIAN

CONCEPTO No. 20251100014261 DEL 14-04-2025

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 pasivo pensional y con los recursos que lo financian
	SUBTEMA	Reconocimiento del interés sobre el pasivo y de ganancias o pérdidas actuariales correspondientes al cálculo actuarial de pensiones actuales y de cuotas partes de pensiones

Doctora
 CARMENZA CUADROS CUADROS
 Asesora departamento administrativo de hacienda y finanzas públicas
 Departamento del Valle del Cauca
 Santiago de Cali, Valle del Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010015132 del 17 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“La Industria de Licores del Valle, es una Empresa Industrial y Comercial del Estado, que se encuentra bajo el ámbito de aplicación de la Resolución 414 de 2014, Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores y que no captan ni Administran ahorro del Publico.

Comendidamente solicito emitir concepto sobre el siguiente registro contable, el cual se hizo dando aplicación ‘Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian del marco normativo para empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público’, 1.2. Cálculo actuarial de pensiones actuales y de cuotas partes de pensiones, Párrafo segundo ‘El cálculo actuarial de

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

pensiones actuales y de cuotas partes de pensiones puede variar por el reconocimiento del interés sobre el pasivo o de las ganancias o pérdidas actuariales’.

Para el registro del pasivo pensional al cierre del periodo contable 2024, la entidad realizó cálculo de valoración actuarial del Plan de pensiones, el cual asciende a \$62.506.203.868 por pensiones, \$841.593.040 por cuotas partes por pagar y \$3.093.532.732 por concepto de cuotas partes por Cobrar.

En los estados financieros estaba el pasivo actuarial a diciembre 31 de 2023, por valor de \$92.318.729.710, por lo que se presentó una disminución del cálculo actuarial de pensiones, que de acuerdo al procedimiento contable se considera que existe una ganancia actuarial.

Por lo anterior, se realizó el registro contable debitando la subcuenta 251410-Cálculo actuarial de pensiones actuales o la subcuenta 251414-Cálculo actuarial de cuotas partes de pensiones, de la cuenta 2514-BENEFICIOS POSEMPLEO - PENSIONES y acreditando la subcuenta 328001-Ganancias o pérdidas actuariales por planes de beneficios pos empleo de la cuenta 3280-GANANCIAS O PÉRDIDAS POR BENEFICIOS POSEMPLEO.

La pregunta es la siguiente:

¿Si yo realicé el ajuste correspondiente a la ganancia actuarial como lo expresé anteriormente, no debo de realizar registro contable por el interés del pasivo? La pregunta la hago porque el procedimiento es excluyente ‘El cálculo actuarial de pensiones actuales y de cuotas partes de pensiones puede variar por el reconocimiento del interés sobre el pasivo o de las ganancias o pérdidas actuariales’.

CONSIDERACIONES

El Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian del Marco Normativo para 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:

“1. CÁLCULO ACTUARIAL DE PENSIONES

(...)

1.2. Cálculo actuarial de pensiones actuales y de cuotas partes de pensiones

El cálculo actuarial de pensiones actuales corresponde al valor presente de los pagos futuros que la empresa deberá realizar a favor de sus actuales pensionados. Por su parte, el cálculo actuarial de cuotas partes corresponde al valor presente de los pagos futuros que la empresa deberá realizar por concepto de cuotas partes de pensiones.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

El cálculo actuarial de pensiones actuales y de cuotas partes de pensiones puede variar por el reconocimiento del interés sobre el pasivo o de las ganancias o pérdidas actuariales.

1.2.1. Interés sobre el pasivo

El interés sobre el pasivo corresponde al cambio que este experimenta por el paso del tiempo. Para la determinación del interés sobre el pasivo, al cierre del periodo contable, la empresa multiplicará el saldo del cálculo actuarial de pensiones actuales y de cuotas partes de pensiones por la tasa empleada, en la última fecha de actualización, para determinar el valor presente de la obligación por beneficios posempleo.

El interés sobre el pasivo se registrará debitando la subcuenta 580402-Interés del pasivo por beneficios a los empleados a los empleados de la cuenta 5804-FINANCIEROS y acreditando la subcuenta 251410-Cálculo actuarial de pensiones actuales o la subcuenta 251414-Cálculo actuarial de cuotas partes de pensiones, de la cuenta 2514-BENEFICIOS POSEMPLEO - PENSIONES.

1.2.2. Ganancias o pérdidas actuariales

Las ganancias o pérdidas actuariales son cambios en el valor presente de la obligación pensional que surgen por nueva información o por cambios en las suposiciones actuariales.

Para la determinación de las ganancias o pérdidas actuariales, la empresa estimará, como mínimo cada tres años, el valor presente de los pagos que debe realizar por pensiones actuales o por cuotas partes de pensiones y lo comparará con el valor del cálculo actuarial registrado a la fecha de la estimación una vez reconocido el interés sobre el pasivo.

(...) Por su parte, si el nuevo valor estimado es menor que el valor registrado a la fecha de estimación, la diferencia se registrará debitando la subcuenta 251410-Cálculo actuarial de pensiones actuales o la subcuenta 251414-Cálculo actuarial de cuotas partes de pensiones, de la cuenta 2514-BENEFICIOS POSEMPLEO - PENSIONES y acreditando la subcuenta 328001-Ganancias o pérdidas actuariales por planes de beneficios posempleo de la cuenta 3280-GANANCIAS O PÉRDIDAS POR BENEFICIOS POSEMPLEO” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, el cálculo actuarial de pensiones actuales y de

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

cuotas partes de pensiones corresponde al valor presente de los pagos futuros que una empresa deberá realizar a favor de sus pensionados actuales o por concepto de cuotas partes de pensiones; este cálculo actuarial puede variar por el reconocimiento del interés sobre el pasivo o de las ganancias o pérdidas actuariales.

En este sentido, el interés sobre el pasivo refleja el aumento del valor de la obligación por el paso del tiempo y se determina, al cierre del periodo contable, multiplicando el saldo del cálculo actuarial de pensiones actuales y de cuotas partes de pensiones por la tasa empleada, en la última fecha de actualización, para determinar el valor presente de la obligación por beneficios posempleo.

Por otro lado, las ganancias o pérdidas actuariales son cambios en el valor presente de la obligación pensional que surgen por nueva información o por cambios en las suposiciones actuariales. Estas ganancias o pérdidas se determinarán una vez se haya reconocido el interés sobre el pasivo.

Por consiguiente, el reconocimiento del interés sobre el pasivo y el reconocimiento de las ganancias o pérdidas actuariales no son excluyentes entre sí, sino que son dos posibles causas de variación del cálculo actuarial de pensiones actuales y de cuotas partes de pensiones. Por lo tanto, si la empresa realizó una nueva estimación debido a la incorporación de información reciente o a cambios en las suposiciones actuariales, lo cual genera una variación en el valor presente de la obligación pensional, se deberá reconocer dicha variación conforme a lo establecido en el numeral 1.2.2. del Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con el pasivo pensional y con los recursos que lo financian, previo reconocimiento del interés sobre el pasivo, de acuerdo con el numeral 1.2.1. Interés sobre el pasivo, del mismo Procedimiento.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100000901 del 20-01-2025

20251100018671 del 15-05-2025

20251100032021 del 21-08-2025

3.2 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS PROCESOS JUDICIALES, ARBITRAJES, CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES Y EMBARGOS SOBRE CUENTAS BANCARIAS

CONCEPTO No. 20251100037681 DEL 22-09-2025

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	Registro contable de los pasivos contingentes o las provisiones cuando la demanda no contiene el valor de las pretensiones económicas

Doctor
SERGIO LEONARDO MUÑOZ MORALES
Jefe Oficina Jurídica
E.S.E Subred Integrada de Servicios de Salud Norte
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010040972 del 22 de agosto de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“En la Subred Norte ESE, se está realizando la cuantificación del pasivo contingente de acuerdo a los lineamientos de la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado y la Secretaría Jurídica Distrital, sin embargo, en las demandas de nulidad y restablecimiento del derecho en las cuales se pretende configurar un contrato realidad, los abogados que radican estos procesos en contra de la Subred Norte, no están en la obligación de determinar una pretensión en el escrito de demanda, en estos casos cómo se determina la cuantificación del pasivo contingente, ya que este tipo de procesos tienen probabilidad de pérdida alta y deben registrarse en la cuenta de provisiones, sin embargo no tiene un valor de cuantías para el registro”.

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.

(...)

2.3. Obligación posible

(...)

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.

(...)

2.4. Obligación probable

(...)

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” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

El Procedimiento contable para el registro de los procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias, señala que para establecer el valor a registrar en las cuentas de orden contingentes o el valor de la provisión, la empresa utilizará una metodología que se ajuste a los criterios de la Norma de pasivos contingentes o de provisiones. De manera que, si la empresa considera que la metodología de la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado, ahora contenida en la Resolución 431 de 2023, se ajusta a las condiciones del litigio o del mecanismo alternativo de solución de conflictos, podrá utilizarla.

Conforme a lo anterior, si contra la empresa se impetró un medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho en el que se pretende la declaratoria de un contrato realidad y el reconocimiento y pago de prestaciones sociales, le corresponde a la misma determinar el valor del pasivo contingente o de la provisión respectiva, sin perjuicio de que en el libelo de la demanda la contraparte no haya señalado el valor de las pretensiones económicas, en tanto la entidad cuenta con la información para realizar la liquidación o estimación de los valores que tendría que pagar en caso de resultar vencida.

Así las cosas, se precisa que aunque el valor de las pretensiones no esté determinado en la demanda, como es un valor determinable, la empresa deberá realizar la liquidación respectiva con el objeto de registrar el pasivo correspondiente.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación
Concepto No. 20251100045481 del 01-12-2025

3.3 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN

CONCEPTO No. 20251100024041 DEL 03-07-2025

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 contable de los equipos de cómputo adquiridos con recursos del impuesto de alumbrado público en el desarrollo del convenio interadministrativo CINT 419-2024 entre la Alcaldía de San Gil y la empresa de Acueducto y Alcantarillado del Municipio de San Gil

Doctora

ANA MILENA RODRÍGUEZ MENDOZA

Contadora

Empresa de Acueducto y Alcantarillado del Municipio de San Gil - ACUASAN E.I.C.E. E.S.P.

San Gil, Santander

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100027352 del 03 de junio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Atentamente me permito realizar consulta frente a la causación del convenio interadministrativo número CINT 419-2024 con la Alcaldía de San Gil y Acuasan cuyo objeto es:

‘AUNAR ESFUERZOS ENTRE EL MUNICIPIO DE SAN GIL Y ACUASAN E.I.C.E E.S.P. PARA LA PRESTACIÓN INTEGRAL DEL SERVICIO DE ALUMBRADO PÚBLICO, INCLUIDA LA ADMINISTRACIÓN, OPERACIÓN, MANTENIMIENTO, REPOSICIÓN, MODERNIZACIÓN, EXPANSIÓN Y SUS OBRAS COMPLEMENTARIAS Y LA ADECUACIÓN DEL SISTEMA DE ALUMBRADO PÚBLICO DEL MUNICIPIO DE SAN GIL’

En la cláusula cuarta: valor del convenio y forma de desembolso del aporte del municipio. El aporte de la empresa ACUASNA E.I.C.E. E.S.P. está representado en las siguientes actividades:

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

ACUASAN E.I.C.E E.S.P	
CONCEPTO	VALOR
Instalaciones	\$38.904.744
Servicios públicos domiciliarios (agua, luz, internet, telefonía fija y móvil)	
Talento humano técnico, jurídico y administrativo	
Maquinaria, transporte, combustible y parqueaderos	
Atención al usuario	
Estudios, investigaciones e innovaciones	
Equipos de oficina y papelería	
Imagen institucional y Publicidad	
Almacén	
Plataformas y Canales Digitales institucionales	

Así las cosas, la empresa realizó contratación de equipos de cómputo para la dirección administrativa de alumbrado público necesarios para la realización del convenio, por valor de \$38.000.000, el registro contable de esta contratación del convenio interadministrativo se registró a la cuenta contable de propiedad, planta y equipo denominada 1670 EQUIPOS DE COMUNICACIÓN Y COMPUTACIÓN.

La pregunta es ¿El registro contable de la adquisición de computación para el convenio de alumbrado público del municipio de San Gil, se debe registrar a la cuenta 2902 recursos recibidos en administración o a propiedad, planta y equipo a la cuenta 1670, teniendo en cuenta que la entidad realiza un aporte al convenio?"

CONSIDERACIONES

Los artículos 350, 351 y 352 de la Ley 1819 de 2016, por medio de la cual, entre otros asuntos, se adopta una reforma tributaria estructural, disponen:

"ARTÍCULO 350. Destinación. El impuesto de alumbrado público como actividad inherente al servicio de energía eléctrica se destina exclusivamente a la prestación, mejora, modernización y ampliación de la prestación del servicio de alumbrado público, incluyendo suministro, administración, operación, mantenimiento, expansión y desarrollo tecnológico asociado.

PARÁGRAFO. Las Entidades Territoriales en virtud de su autonomía, podrán complementar la destinación del impuesto a la actividad de iluminación ornamental y navideña en los espacios públicos.

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

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

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).

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.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

De conformidad con lo anterior, los municipios o distritos deberán garantizar la continuidad y calidad en la prestación del servicio de alumbrado público, así como los niveles adecuados de cobertura.

(...)

Parágrafo 2°. Los municipios o distritos tendrán la obligación de incluir en rubros presupuestales y cuentas contables, independientes, los costos de la prestación del servicio de alumbrado público y los ingresos obtenidos por el impuesto de alumbrado público, por la sobretasa al impuesto predial en caso de que se establezca como mecanismo de financiación de la prestación del servicio de alumbrado público, y/o por otras fuentes de financiación. Cuando el servicio sea prestado por agentes diferentes a municipios o distritos, estos agentes tendrán la obligación de reponer al ente territorial la información para dar cumplimiento a este parágrafo” (subrayado fuera de texto).

El Acuerdo N° 031 de 2008, actualizado con el Acuerdo 023 de 2024, por el cual se expide el Estatuto tributario de San Gil, establece:

“LIBRO I

(...)

CAPÍTULO IX

IMPUESTO SOBRE EL SERVICIO DE ALUMBRADO PUBLICO

(...)

ARTÍCULO 141. SUJETO ACTIVO. Es sujeto activo el municipio de San Gil y en él radican las atribuciones tributarias de administración, control, fiscalización, liquidación, discusión, recaudo, devolución y cobro.

(...)

ARTÍCULO 145-1. DESTINACION. 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).

Respecto a la normativa contable, 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:

"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

(...)

Los recursos entregados en administración se mantendrán en dicha clasificación, con independencia de que la entidad que los reciba invierta dichos recursos. Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902- RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Cuando la entidad que administra los recursos informe sobre la gestión realizada con los mismos, la entidad que los controla debitará la cuenta que represente la naturaleza del activo generado, del gasto incurrido o de la obligación pagada y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN (...)

Con posterioridad, el activo generado se actualizará conforme a la norma aplicable según su naturaleza.

Por su parte, la entidad que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Adicionalmente, si el uso de los recursos implica la generación de un activo que será administrado por la entidad, esta debitará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con lo establecido en los artículos 350, 351 y 352 de la Ley 1819 de 2016, así como en el Decreto Único Reglamentario del Sector Administrativo de Minas y Energía 1073 de 2015, y conforme con los artículos 141 y 145-1 del Acuerdo 031 de 2008, el control de los recursos provenientes del impuesto de alumbrado público

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

corresponde a la entidad territorial. Esto se debe a que dichos recursos se originan sin una contraprestación directa, son establecidos legalmente en ejercicio de la potestad del Estado para imponer gravámenes sobre diversos hechos generadores, y pueden ser utilizados o cedidos por la entidad (a empresas de servicios públicos domiciliarios u otros prestadores) para la prestación del servicio de alumbrado público, cuya responsabilidad recae en ella; por lo tanto los activos, pasivos, ingresos y costos asociados con el impuesto de alumbrado público deben ser reconocidos por parte del municipio de San Gil.

Ahora bien, el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración y dado que los equipos de cómputo son adquiridos con los recursos aportados por el municipio de San Gil en el marco del convenio interadministrativo N.º CINT 419-2024, la empresa de acueducto, alcantarillado, aseo y gestión energética de alumbrado público de San Gil ACUASAN E.I.C.E. E.S.P. registrará los recursos entregados por el municipio mediante un débito en la subcuenta que corresponda 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.

Posteriormente, cuando ACUASAN E.I.C.E. E.S.P. realice la compra de los equipos de cómputo, reconocerá este hecho económico mediante un débito en la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS; además 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 durante el tiempo que la empresa administre dichos bienes.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

CONCEPTO No. 20251100035541 DEL 03-09-2025

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 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 SERVICIO PÚBLICO DE ALUMBRADO DE PASTO SEPAL S.A.

Doctora
 MARITZA ROSERO NARVÁEZ
 Gerente
 E.S.P. SERVICIO PÚBLICO DE ALUMBRADO DE PASTO SEPAL S.A.
 Pasto, Nariño

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100035812 del 23 de julio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“¿El municipio de Pasto, debe reconocer dentro de su contabilidad, el ingreso por concepto de impuesto de alumbrado público, así éstos recursos estén administrados por un tercero a saber: SEPAL S.A.?”

En el esquema contable. ¿Dónde deben ir ubicados los recursos por concepto de impuesto de alumbrado público dentro de la contabilidad de SEPAL S.A.?

¿Qué papel debe desempeñar el municipio de Pasto dentro de la estructuración de la nueva forma de contabilización de estos recursos? ¿Qué actividades debería desarrollar?

¿Qué papel debe desempeñar la empresa SEPAL S.A, como prestador autorizado del servicio dentro de la estructuración de la nueva forma de contabilización de estos recursos? ¿Qué actividades debería desarrollar?

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

¿Qué papel debe desempeñar las comercializadoras de energía eléctrica (agentes recaudadores del impuesto de alumbrado público) dentro de la estructuración de la nueva forma de contabilización de estos recursos? ¿Qué actividades debería desarrollar?

¿Cómo se deben desarrollar las operaciones recíprocas en subcuentas de activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos? ¿Quiénes serían los participantes? ¿Qué información debe cruzarse?”.

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”.

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.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

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.

(...)

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

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 2º. Los municipios o distritos tendrán la obligación de incluir en rubros presupuestales y cuentas contables, independientes, los costos de la prestación del servicio de alumbrado público y los ingresos obtenidos por el impuesto de alumbrado público, por la sobretasa al impuesto predial en caso de que se establezca como mecanismo de financiación de la prestación del servicio de alumbrado público, y/o por otras fuentes de financiación. Cuando el servicio sea prestado por agentes diferentes a municipios o distritos, estos agentes tendrán la obligación de reponer al ente territorial la información para dar cumplimiento a este parágrafo” (subrayado fuera de texto).

El Estatuto tributario del municipio de Pasto Acuerdo 046 de 2017, modificado por los acuerdos No 059 de 2018, 022 de 2019 y 054 de 2019, determina:

“CAPÍTULO XIII

IMPUESTO DE ALUMBRADO PUBLICO

(...)

ARTÍCULO 251. SUJETO ACTIVO. El Municipio de Pasto es el sujeto activo del Impuesto de Alumbrado Público que se cause en su jurisdicción y en él radican las potestades tributarias de administración, control, fiscalización, liquidación, discusión, recaudo, devolución y cobro.

(...)

ARTÍCULO 260. RECAUDO Y FACTURACIÓN DEL IMPUESTO DE ALUMBRADO PÚBLICO. El recaudo del impuesto de alumbrado público se efectuará a través de un Comercializador de energía y podrá realizarse mediante las facturas de servicios públicos domiciliarios de energía eléctrica, para lo cual podrán establecer un costo de vinculación. Las empresas comercializadoras de energía podrán actuar como agentes recaudadores del impuesto, dentro de la factura de energía y transferirán el recurso

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

al prestador del servicio de alumbrado público autorizado por el Municipio de Pasto, dentro de los cuarenta y cinco (45) días siguientes al de su recaudo. Durante este lapso de tiempo, se pronunciará la interventoría a cargo del Municipio de Pasto, sin perjuicio de la realización del giro correspondiente ni de la continuidad en la prestación del servicio. El Municipio de Pasto sancionará la evasión de los contribuyentes. El servicio o actividad de facturación y recaudo del impuesto no tendrá ninguna contraprestación a quien lo preste, así mismo el Municipio para efectos de eficiencia en el recaudo del impuesto de Alumbrado Público de lotes y predios no construidos recaudará el impuesto conjuntamente con el cobro anual del impuesto predial” (Subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado mediante la Resolución 422 de 2023, establece:

“2. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

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.

(...)

2.1. Entrega de recursos en efectivo y pago de obligaciones

Cuando la empresa 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 la subcuenta que corresponda de la cuenta de los grupos 13-CUENTAS POR COBRAR, 14-PRÉSTAMOS POR COBRAR o 23-PRÉSTAMOS POR PAGAR.

(...)

Los recursos entregados en administración se mantendrán en dicha clasificación, con independencia de que la entidad que los reciba invierta dichos recursos.

Por su parte, la 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.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

Cuando la entidad que administra los recursos informe sobre la gestión realizada con los mismos, la empresa que los controla debitará la cuenta que represente la naturaleza del activo generado, del gasto incurrido o de la obligación pagada y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN (...)

Con posterioridad, el activo generado se actualizará conforme a la norma aplicable según su naturaleza.

Por su parte, la 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).

La Doctrina Contable Pública del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, mediante el Concepto N° 20251100000611 del 15 enero de 2025, concluye lo siguiente sobre el tratamiento contable del ingreso y recaudo del impuesto de

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

alumbrado público y el tratamiento contable de los recursos por concepto de impuesto de alumbrado público recaudados por las empresas comercializadoras que prestan servicios públicos, para la E.S.P. SERVICIO PÚBLICO DE ALUMBRADO DE PASTO SEPAL S.A.:

“Cuando surja el derecho de cobro originado en las declaraciones tributarias, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes una vez dichas liquidaciones oficiales y actos administrativos queden en firme, el municipio debitará la subcuenta 130545-Impuesto sobre el servicio de alumbrado público, de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS y acreditará la subcuenta 410545-Impuesto sobre el servicio de alumbrado público, de la cuenta 4105-IMPUESTOS, por el valor determinado para cada usuario.

Una vez sean recaudados los recursos por la empresa comercializadora, si es una empresa que aplica el Régimen de Contabilidad Pública reconocerá estos valores en la subcuenta respectiva de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 240790-Otros recursos a favor de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS, la cual se cancelará cuando se realice el giro a favor de E.S.P. SEPAL S.A.

Con la información que remitan las empresas comercializadoras y recaudadoras sobre el recaudo de los recursos por concepto de impuesto de alumbrado público, el municipio de Pasto reclasificará los valores recaudados debitando la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditando la subcuenta 130545-Impuesto sobre el servicio de alumbrado público de la cuenta 1305-IMPUESTOS, RETENCIÓN EN LA FUENTE Y ANTICIPOS DE IMPUESTOS.

En el momento en que los recursos sean trasladados por las empresas comercializadoras y recaudadoras a E.S.P. SEPAL S.A., el municipio como entidad que mantiene el control de los recursos pero que los entrega en administración a E.S.P. SEPAL S.A. debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTRAGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

Por su parte, E.S.P. SEPAL S.A., como empresa encargada de administrar los recursos debitará la subcuenta respectiva de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERA y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Posteriormente, cuando E.S.P. SEPAL S.A. informe al municipio sobre la gestión realizada de los recursos destinados a la prestación del servicio de alumbrado público, el ente territorial debitará la cuenta que represente la naturaleza del activo generado,

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

del gasto incurrido o de la obligación pagada y acreditará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN.

Por su parte, E.S.P. SEPAL S.A. debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta y cuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS; y, cuando sea del caso, reconocerá de conformidad con la definición de los elementos de los estados financieros los ingresos y los gastos que le correspondan, por la operación, explotación, organización o gestión, total del servicio de alumbrado público.

(...)

En consecuencia, los ingresos que recibe E.S.P. SEPAL S.A. por la operación del servicio, corresponde a un ingreso por prestación de servicios, dado que son recursos obtenidos por la empresa en la ejecución de un conjunto de tareas acordadas. En ese sentido, dichos ingresos se reconocerán mediante un débito en la subcuenta 131790-Otros servicios de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS y un crédito en la subcuenta 439090-Otros servicios de la cuenta 4390-OTROS SERVICIOS. Posteriormente, cancelará el derecho mediante un débito en la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y un crédito en la subcuenta 131790-Otros servicios de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS. Si la entidad efectúa el traslado de los recursos a una cuenta bancaria diferente a la de los recursos del contrato, efectuará la reclasificación que corresponda en la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

Conforme a lo señalado en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la CGN solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública.

Por lo tanto, el control jurídico y administrativo que deben efectuar las entidades para el desarrollo de contratos o convenios será determinado por cada entidad, ya que este constituye un medio de control propio y, en este sentido, la CGN no es competente para pronunciarse sobre los actos organizacionales de los procesos administrativos de las entidades públicas, por cuanto dicha materia no ha sido objeto de su regulación, por ello no se dará respuesta a las preguntas 3, 4 y 5.

Pregunta 1.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

Tal como se informó en el concepto 20251100000611 del 15 enero de 2025, de conformidad con la normatividad vigente, los recursos derivados del impuesto de alumbrado público, administrados en virtud del contrato suscrito entre el municipio de San Juan de Pasto y la E.S.P. Servicio Público de Alumbrado de Pasto Sepal S.A., conservan su naturaleza de gravamen fiscal y son de titularidad de la entidad territorial, en tanto esta actúa como sujeto activo del tributo y titular del control sobre su destinación, tal como lo establecen los artículos 350 a 352 de la Ley 1819 de 2016 y el Estatuto Tributario Municipal. Por ello, la actividad de facturación y recaudo del impuesto realizada por el concesionario o los comercializadores de energía no constituye una actividad con contraprestación, sino un mecanismo de gestión de cobro delegado, por lo que este no genera ingresos propios para la empresa; en consecuencia, para el tratamiento contable de los aspectos relacionados con el recaudo del impuesto de alumbrado público se deberá aplicar lo determinado en las conclusiones del citado concepto.

Pregunta 2.

Atendiendo al Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración, cuando los recursos son trasladados desde las comercializadoras y recaudadoras, SEPAL S.A. debe reconocerlos mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERA y un crédito en la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN. Posteriormente, a medida que se ejecuta la gestión del servicio de alumbrado público, SEPAL S.A. disminuirá el pasivo y reconocerá los gastos o activos correspondientes conforme a la destinación establecida en los acuerdos establecidos entre las partes.

Pregunta 6.

SEPAL S.A. deberá aplicar lo establecido en el numeral 3 del Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración en el cual las operaciones recíprocas se presentan entre el derecho de la entidad que controla los recursos y la obligación de quien los administra, así como entre el ingreso de la entidad administradora y el gasto de la que entrega los recursos por concepto de comisiones. Para ello, las entidades deben establecer procedimientos que aseguren un flujo adecuado de información, de manera que los activos, pasivos, ingresos y gastos se reconozcan oportunamente y se logre la conciliación y eliminación de saldos recíprocos, sin importar que los soportes estén bajo custodia de la entidad administradora.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

CONCEPTO No. 20251100036461 DEL 10-09-2025

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Marco Conceptual
	SUBTEMA	Reconocimiento contable de los activos utilizados para las actividades del alumbrado público
2	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 contable de los activos utilizados para las actividades del alumbrado público

Señores

E.S.P. Empresa de Servicio de Alumbrado Público de Yopal S.A.S.
Yopal, Casanare

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100036992 del 29 de julio de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Una empresa de servicio no domiciliario, creada mediante escritura pública por la Alcaldía Municipal, previa autorización del Concejo Municipal, con capital 100% público, de tipo societario SAS, único accionista la Alcaldía municipal, tiene por objeto la prestación del servicio de alumbrado público. Esta empresa es una entidad descentralizada de la Alcaldía, cuyo marco normativo corresponde al aplicable a las empresas que no cotizan en el mercado de valores y que no captan ni administran ahorro del público.

Me permito solicitar un concepto sobre los siguientes aspectos:

Teniendo en cuenta que la empresa fue creada para prestar el servicio de alumbrado público; la empresa Enerca, prestadora del servicio de energía en el departamento, ejecuta contratos con recursos de regalías y/o con recursos de la Gobernación, que generan activos, como redes de alumbrado público. Estos bienes son recibidos por

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

Enerca y, posteriormente, Enerca elabora actas institucionales de entrega conjunta con la Gobernación para formalizar la entrega a la Empresa de Alumbrado Público.

En este contexto, surge la siguiente inquietud: ¿La empresa de alumbrado público podría reconocer, dentro de sus activos (propiedad, planta y equipo), las redes de alumbrado público que construye y/o ejecuta Enerca con recursos asignados por el Departamento (en ocasiones regalías), de las cuales la empresa de alumbrado público se encargar a futuro de su operación y mantenimiento, aun cuando no exista transferencia legal de la propiedad (ni a título gratuito, ni en comodato)? o ¿se debe reconocer en cuentas de orden?. Ver acta de entrega anexa.

La duda se origina porque no existe un contrato formal que precise la transferencia de dominio de los bienes, ni un contrato de comodato, bajo el contexto que en el marco de la ley debe haber un contrato que precise la transferencia de dominio. El acta únicamente indica que: 'Se efectúa la entrega formal y material de los bienes aquí relacionados por parte del Departamento... quedando a cargo de la empresa de alumbrado público los costos de operación, mantenimiento y demás necesarios para su correcto funcionamiento'.

Para este tipo de inversión que realiza el Departamento:

- ¿Qué tratamiento contable debe aplicar la empresa de alumbrado público sobre estos bienes? (Ver numeral 8 del acta de entrega institucional anexa).
- ¿Deben registrarse en cuentas de orden, como activos fijos, u otro tipo de reconocimiento contable? En este último caso, ¿cuál sería?
- Si se reconocen como activo, ¿la contrapartida sería un ingreso realizado por transferencia gratuita, o un ingreso recibido por anticipado (pasivo) que se amortizaría a medida que se perciban los beneficios de los activos recibidos y simultáneamente se deprecie?
- ¿Cuál sería el tratamiento tributario aplicable en materia del impuesto sobre la renta?, existe exención en materia de transferencia entre entidades gubernamentales?

Cabe señalar que, para algunas redes, las líneas de alumbrado público son independientes, mientras que en otras comparten infraestructura con la empresa prestadora del servicio de energía. Adicionalmente, en el acta de entrega se incluyen conceptos como adecuación de terreno y recolección de escombros, entre otros, que consideramos no constituyen activos. Su reconocimiento podría afectar el costo del activo de redes de alumbrado público, generando impactos en las pólizas".

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

"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".

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.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

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.

(...)

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

Parágrafo 2°. Los municipios o distritos tendrán la obligación de incluir en rubros presupuestales y cuentas contables, independientes, los costos de la prestación del servicio de alumbrado público y los ingresos obtenidos por el impuesto de alumbrado público, por la sobretasa al impuesto predial en caso de que se establezca como mecanismo de financiación de la prestación del servicio de alumbrado público, y/o por otras fuentes de financiación. Cuando el servicio sea prestado por agentes diferentes a municipios o distritos, estos agentes tendrán la obligación de reponer al ente territorial la información para dar cumplimiento a este parágrafo” (subrayado fuera de texto).

El Decreto 060 de 2023, por medio del cual se compila en un solo cuerpo normativo las disposiciones vigentes contenidas en los Acuerdos 013 de 2012, 007 de 2014, 001 de 2015, 001 de 2017, 022 de 2020, 032 de 2020, 022 de 2021 y 020 de 2022, dispone:

“CAPÍTULO XI

Impuesto al Servicio de Alumbrado Público

(...)

ARTÍCULO 134. Sujeto activo. El Municipio de Yopal es el sujeto activo del impuesto de alumbrado público que se cause en su jurisdicción territorial, y en él radican las potestades tributarias de administración, control, fiscalización, liquidación, discusión, recaudo, devolución y cobro.

(...)

ARTÍCULO 138. Responsables del recaudo. Las empresas prestadoras del respectivo servicio de energía domiciliaria en el Municipio de Yopal, serán responsables de la liquidación y recaudo del impuesto al servicio de Alumbrado Público, de los usuarios del servicio domiciliario de energía eléctrica. Así mismo, serán responsables de la liquidación y recaudo del Impuesto de Alumbrado Público, las empresas distribuidoras y comercializadoras de energía eléctrica, respecto de los usuarios que operen única y exclusivamente como usuarios no regulados. Los responsables deberán declarar y pagar lo liquidado y pagado por los usuarios de servicio público domiciliario y no regulados, de forma mensual en los lugares y plazos que señale la Secretaría de Hacienda. El valor del impuesto se recaudará conjuntamente con el servicio de energía.

La Secretaría de Hacienda o el funcionario en quien sea delegado, conforme a las facultades de fiscalización previstas en el presente Acuerdo podrá revisar las liquidaciones y recaudo efectuada por las empresas prestadoras del servicio de energía y por los distribuidores y comercializadores de energía eléctrica, quienes responderán por los dineros dejados de liquidar y recaudar y por la obligación de presentar las

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

declaraciones respectivas en los plazos que señale Secretaría de Hacienda” (subrayado fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizado según lo dispuesto en la Resolución 438 de 2024, establece:

“5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

(...)

43. Esencia sobre forma: los hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

(...)

6. ESTADOS FINANCIEROS

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

(...)

6.1.1. Activos

51. Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un suceso pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, el derecho de a) usar un bien para producir o suministrar bienes o servicios, b) ceder el uso para que un tercero produzca o suministre bienes o servicios, c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición, d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

52. El control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle, a fin de obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

(...)

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

54. Los riesgos significativos inherentes al recurso corresponden a a) los efectos de las condiciones desfavorables que afectan negativamente el potencial de servicio del activo o su capacidad para generar beneficios económicos futuros, como la pérdida de su capacidad productiva o la pérdida de su valor; o b) la obligación de garantizar la adecuada operación del activo o la prestación del servicio por parte de este" (subrayado fuera de texto).

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. 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.

(...)

2.2. Administración y venta de bienes

(...)

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 de texto).

CONCLUSIONES

En atención a lo señalado en el artículo 354 de la Constitución Política y en los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la CGN solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública. Por lo tanto, no se pronunciará sobre el tratamiento en materia del impuesto sobre la renta.

De acuerdo con lo establecido en la Ley 1819 de 2016, el Decreto 1073 de 2015, y el Decreto Municipal 060 de 2023, y en concordancia con el principio contable de esencia sobre forma del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, el control de los recursos por concepto de impuesto de alumbrado público recae en el municipio, debido a que es quien espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

económicos futuros y asume los riesgos significativos del desarrollo de la actividad del servicio de alumbrado público. Lo anterior, dado que la responsabilidad por la prestación, continuidad y calidad del servicio recae directamente en el ente territorial.

Por lo anterior, corresponde al municipio 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 por parte de la respectiva entidad territorial. En ese sentido, los bienes que hacen parte del sistema de alumbrado público y que fueron entregados a la empresa E.S.P. Empresa de Servicio de Alumbrado Público de Yopal S.A.S. (SAYOP S.A.S. E.S.P.) para la prestación del servicio, permanecerán en la información financiera de la entidad territorial; por su parte, los bienes que se adquieran en el marco de las actividades propias del sistema de alumbrado público, una vez cumplan con los criterios de reconocimiento, se incorporarán como activo en la información financiera de la entidad territorial y se clasificarán en la categoría que mejor represente su naturaleza.

En este sentido, de acuerdo con el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración, la empresa SAYOP S.A.S. E.S.P. llevará un control de los recursos administrados en cuentas de orden, para lo cual 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, por el valor de cada uno de los bienes entregados en administración por parte de las entidades territoriales.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100000611 del 15-01-2025
20251100000901 del 20-01-2025
20251100003701 del 19-02-2025
20251100005451 del 24-02-2025
20251100015371 del 30-04-2025
20251100030011 del 12-08-2025
20251100035581 del 03-09-2025
20251100037201 del 17-09-2025
20251100040811 del 23-10-2025
20251100041741 del 05-11-2025
20251100046381 del 11-12-2025
20251100046961 del 29-12-2025

3.4 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD

CONCEPTO No. 20251100020191 DEL 22-05-2025

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 hechos económicos relacionados con la prestación de servicios de salud
	SUBTEMA	Contabilización de copagos y cuotas moderadoras

Doctora
 PAULA ALEJANDRA CRISTIANO CAICEDO
 Sistemas y Asesorías de Colombia SYAC S.A.
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251400019822 del 10 de abril de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Se solicita saber cómo se debería realizar la contabilización, cuando una factura de servicios de salud viene relacionada con una factura a paciente, en donde en la prestación del servicio, el paciente paga un valor de cuota moderadora y/o copago.

¿Pueden las instituciones prestadoras de servicio de salud publicas llevar esta contabilización en cuentas contables diferentes? Es decir, una cuenta contable para el recaudo de copagos y otra para el recaudo de cuotas moderadoras? O por el contrario, se deberían contabilizar estos valores pagados por el paciente en una única cuenta contable para el recaudo de cuotas moderas y copagos? Lo anterior, teniendo claridad de que dichos pagos, hacen parte de un anticipo del paciente a una factura que se genera a la entidad responsable de pago”.

CONSIDERACIONES

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

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, incorporado con la Resolución 058 de 2020, indica:

“4. RECAUDO DE CUOTAS MODERADORAS, COPAGOS Y CUOTAS DE RECUPERACIÓN

Cuando la IPS recaude cuotas moderadoras, copagos o cuotas de recuperación, debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1105-CAJA o de la cuenta 1110-DÉPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 240790-Otros recursos a favor de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS. Con el traslado de estos recursos a la EPS, la IPS 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-DÉPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Si en el contrato de prestación de servicios de salud se pacta que la cuota moderadora, el copago o la cuota de recuperación se abone a los derechos registrados por la IPS, esta debitará, con el abono, 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 1319-PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD”

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas para las empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público actualizado por las resoluciones 437 y 452 de 2024, indica:

“CAPÍTULO 1. ESTRUCTURA

La estructura del Catálogo General de Cuentas está conformada por cuatro niveles de clasificación con seis dígitos que conforman el Código Contable, de la siguiente manera:

CLASE	GRUPO	CUENTA	SUBCUENTA
X	X	XX	XX

El primer dígito del código contable corresponde a la Clase, el segundo al Grupo, el tercero y cuarto dígitos corresponden a la Cuenta y el quinto y sexto a la Subcuenta.

La definición de las Clases, Grupos, Cuentas y Subcuentas está reservada para la Contaduría General de la Nación. A partir de allí, las empresas podrán habilitar, discrecionalmente, niveles auxiliares en función de sus necesidades específicas, excepto para los casos en los cuales se regule la estructura de este nivel” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

Con base en las consideraciones expuestas, el Procedimiento para el registro de hechos económicos relacionados con la prestación de servicios de salud indica que, en el momento del recaudo de cuotas moderadoras o copagos la IPS deberá debitar la subcuenta que corresponda de la cuenta 1105-CAJA o de la cuenta 1110-DÉPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 240790-Otros recursos a favor de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS. Con el traslado de los recursos a la EPS a la cual este afiliado el paciente, la IPS 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-DÉPOSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

Si en el acuerdo entre la IPS y la EPS se pactó que los recaudos por cuotas moderadoras o copagos se abonen a los derechos de la IPS, ésta debitará la subcuenta 240790-Otros recursos a favor de terceros de la cuenta 2407-RECURSOS A FAVOR DE TERCEROS acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1319-PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD.

Por su parte, dando aplicación a lo contemplado en el Catálogo general de cuentas las empresas podrán, en función de sus necesidades específicas, habilitar niveles auxiliares posterior a los 6 dígitos establecidos para las subcuentas reguladas por la CGN. En este sentido, la IPS puede habilitar auxiliares para la contabilización de recaudos de cuotas moderadores y copagos si así lo requiere.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación

Concepto No. 20251100002321 del 03-02-2025
20251100017011 del 07-05-2025
20251100019011 del 16-05-2025
20251100020901 del 03-06-2025
20251100020911 del 03-06-2025
20251100025991 del 16-07-2025
20251100034181 del 29-08-2025

3.5. PROCEDIMIENTOS DE GOBIERNO APLICABLE A HECHOS ECONÓMICOS DE EMPRESAS

CONCEPTO No. 20251100001181 DEL 22-01-2025

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 como ente gestor de los bienes del Sistema Integrado de Transporte Masivo de Pasajeros (SITMP).

Doctora
CANDELARIA DAZA BENÍTEZ
Profesional Especializada – Contabilidad
Empresa de Transporte de Bucaramanga - Metrolínea S.A.
Bucaramanga, Santander

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20241100058192 del 12 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:

"ANTECEDENTES

Metrolínea S.A., ente gestor del Sistema Integrado de Transporte Masivo de Bucaramanga celebró el contrato M-LP-001-2008, de fecha 18 de noviembre de 2008 con Estaciones Metrolínea S.A. para la construcción de la estación Cabecera y los patios de operación y talleres de Floridablanca. La demandante Estaciones Metrolínea Ltda., solicita a través de convocatoria a Tribunal de Arbitramento que sean resueltas en su favor las pretensiones relacionadas con la liquidación del Contrato de Concesión y que fue terminado anticipadamente y de común acuerdo por las partes.

(...)

El valor de la obra que fue entregada por Estaciones Metrolínea como una obra en construcción pagada con la tarifa del 11.75% del recaudo, y según el Laudo la deuda

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

asciende a \$167.835.773.419 de los cuales se registró como parte de la obra; los siguientes ítems que según norma contable hacen parte de la construcción en curso:

Costo directo de obra	96,205,867,282.00
Costo Interventoría	4,660,367,666.00
Costo endeudamiento	42,551,535,916.00
TOTAL	143,417,770,864.00

(...)

El predio donde se ha construido se compró por valor de \$4.535.559.531.00 con cargo a los recursos del Municipio de Floridablanca para el desarrollo de las obras del sistema integrado de Transporte Masivo de Bucaramanga y cuya finalidad fue la construcción de la Estación de Cabecera y los patios de operación y talleres del municipio de Floridablanca, esto de conformidad con el convenio de cofinanciación. Predio que está catalogado como bien de utilidad pública y se ha registrado en cuentas de orden según Resolución CGN No. 226 del 2020 donde establece el registro contable del SITM para las entidades territoriales y el ente gestor.

Según la normatividad contable y jurídica para los entes gestores se indica que todos los predios que se compren a través del ente gestor para el desarrollo de la infraestructura deben ser cedido a los municipios. Este predio a la fecha no se ha logrado ceder, el 20 de octubre de 2023 la entidad remitió oficio con el fin que el municipio de Floridablanca realice la gestión del trámite correspondiente ante la Superintendencia de Notariado y Registro, a fin de que se designe una notaría mediante el proceso de reparto.

(...)

En una eventual liquidación de Metrolinea, atendiendo que el alcalde de Bucaramanga radicó el proyecto de Acuerdo 071 con el fin de solicitar facultades para disolver y liquidar el ente gestor Metrolinea S.A., ¿cuál es el proceso de registros contables para la construcción en curso y el predio?

INQUIETUDES

1. ¿Cuál es la norma contable para el registro del deterioro y reposición de la construcción en curso para el caso específico de Metrolinea S.A.?
2. Si es el caso que se va realizar la actualización del valor de construcciones en curso, estos se deben reflejar en el estado financiero de la vigencia 2024 o en otras vigencias en resultados de ejercicios anteriores?

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

3. El predio que se utilizó en construcción en curso está registrado en cuentas de orden, pero aún persiste la titularidad a nombre de Metrolinea S.A., atendiendo a la norma contable para los entes gestores. ¿En el evento que el municipio de Floridablanca no realice la cesión, cuál debe ser el registro contable en Metrolinea S.A.?
4. Ante la eventual liquidación del ente gestor cual es el actuar para el registro contable del predio que aun persiste en certificado predial a nombre de Metrolinea S.A.
5. ¿Y en una liquidación del ente gestor, cual es el proceso a seguir para la construcción en curso?”.

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 de adelantar, en nombre de la entidad territorial, las actividades de planificación, gestión,

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

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.

(...)

2.3. 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 del 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 bienes adquiridos para la operación del SITMP deben ser aplicado por la entidad territorial de acuerdo con el Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Por su parte, METROLÍNEA S.A. en su rol de ente gestor controlará la adquisición de los bienes a través de cuentas de orden en su información financiera en las subcuentas que correspondan de la cuenta 8355-EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE INVERSIÓN, y en 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 en aplicación del numeral 2.3. Adquisiciones, mejoras o rehabilitaciones de activos del SITMP del 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.

Así las cosas, con independencia de las situaciones administrativas y operativas de las partes, y teniendo en cuenta que METROLÍNEA S.A. no debe tener los activos reconocidos en su contabilidad, no procede el reconocimiento de los efectos de depreciación ni deterioro asociados a los bienes en el ente gestor, situación que debe reconocerse en la contabilidad del ente territorial; asimismo, la entidad territorial debe adelantar las actuaciones administrativas necesarias para salvaguardar una adecuada y efectiva ejecución del proceso contable.

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 para los hechos económicos por cada una de ellas guarde la consistencia del proceso contable según el marco normativo que les es aplicable

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación
Concepto No. 20251100009161 del 10-03-2025
20251100045481 del 01-12-2025

4. CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación

Concepto No. 20251100034351 del 01-09-2025
20251100037641 del 22-09-2025
20251100039931 del 15-10-2025
20251100040161 del 17-10-2025
20251100040511 del 22-10-2025
20251100046471 del 16-12-2025
20251100046481 del 16-12-2025

5. OTROS ELEMENTOS

5.1 REFERENTE TEÓRICO Y METODOLÓGICO DE LA REGULACIÓN CONTABLE PÚBLICA

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

5.2 PROCEDIMIENTOS TRANSVERSALES

5.2.1 PROCEDIMIENTO PARA LA EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO CONTABLE

CONCEPTO No. 20251100005481 DEL 24-02-2025

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 del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable

Señores
E.S.E. HOSPITAL SAN ROQUE
Guacarí, Valle del Cauca

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100003352 del 23 de enero de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta solicita orientación para la creación del comité de saneamiento contable de su empresa.

CONSIDERACIONES

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, 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,

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

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.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

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 el numeral 3.2.2. del Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, el cual fue incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública a través de la Resolución 193 de 2016, 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, las entidades pueden crear un Comité Técnico de Sostenibilidad Contable como una herramienta de mejora continua y sostenibilidad de la información financiera, además, pueden implementar otras herramientas como 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

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

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 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.

El procedimiento señalado puede ser consultado directamente en la página de la CGN 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.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

CONCEPTO No. 20251100015031 DEL 28-04-2025

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	Aprobación de la baja en cuentas de elementos que ya no cumplen la definición de activo

Doctora
YESSICA PAOLA MÁRQUEZ GUTIÉRREZ
Jefe Oficina Asesora Jurídica
E.S.E. Hospital Universitario de Santander
Bucaramanga, Santander

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251100014532 del 13 de marzo de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“En un oficio anterior bajo el radicado N 20240000059342 se indicó que en el Hospital Universitario de Santander (HUS) se encuentran instalados cuatro ascensores que, tras haber cumplido con un servicio continuo de 24 horas al día durante los últimos doce (12) años, presentan un notable desgaste y daños en la mayoría de sus componentes, lo cual impide su adecuado funcionamiento y compromete la confiabilidad de los mismos. Se había señalado en dicho comunicado que estos ascensores están registrados en la subcuenta 164001-Edificios de la cuenta 1640-Edificaciones, lo que afecta el valor del edificio, su vida útil y el cálculo de la depreciación correspondiente.

Se concluyó por lo anterior mencionado y desde un punto de vista técnico, que los elementos ascensores ya no cumplen con su función inicialmente prevista, por lo cual serán reemplazados por otros ascensores.

Por lo anterior, el Hospital Universitario de Santander inicio contrato para la adquisición de 4 ascensores, los cuales a la fecha ya se encuentran en proceso de instalación, sin embargo, se requiere contar con visto bueno para dar de baja a estos elementos dentro del Comité de Bajas y Peritaje. Conforme a esto, solicitamos a la Contaduría General de la Nación emitir un concepto técnico respecto a la viabilidad de

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

proceder con la baja de los ascensores de los cuales se emitió concepto de obsolescencia y que para ello se adjuntan los soportes emitidos por la Oficina de Contabilidad y Oficina de Infraestructura.

Cabe señalar que el presente requerimiento, se presenta en sujeción a que este proceso involucra la baja de un bien público de alto valor, para lo cual esta oficina considera importante contar con un concepto sobre la viabilidad y el cumplimiento de los procedimientos legales establecidos para llevar a cabo la baja de los ascensores mencionados”.

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.

En ese sentido, en cuanto a la normativa contable, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 193 de 2016, señala:

“3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(...)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(...)

3.2.2. Herramientas de mejora continua y sostenibilidad de la calidad de la información financiera

Dada la característica recursiva de los sistemas organizacionales y la interrelación necesaria entre los diferentes procesos que desarrollan las entidades, estas deberán contar con herramientas tendientes a la mejora continua y de sostenibilidad de la información financiera de manera que se genere información con las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Estas herramientas pueden ser de diversa índole, como la creación del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable o la implementación de herramientas sustentadas en políticas, procedimientos, directrices, instructivos, lineamientos o reglas de negocio que propendan por garantizar de manera permanente la depuración y mejora de la calidad de la información financiera.

(...)

3.2.15 Depuración contable permanente y sostenible

Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Asimismo, las entidades adelantarán las acciones pertinentes para depurar la información financiera e implementar los controles que sean necesarios a fin de mejorar la calidad de la información.

En todo caso, se deberán realizar las acciones administrativas necesarias para evitar que la información financiera revele situaciones tales como:

Bienes y Derechos

a) Valores que afecten la situación financiera y no representen derechos o bienes para la entidad;

(...)

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular” (Subrayado fuera de texto).

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

Por último, el concepto CGN N° 20241100041181 del 17 de diciembre de 2024, dirigido a la doctora Angy Lisseth Ortiz Piza, Contadora de la E.S.E. Hospital Universitario de Santander, concluyó:

“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”.

CONCLUSIONES

Atendiendo 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 Contaduría General de la Nación 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 ello, la CGN no es competente para

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

pronunciarse sobre la viabilidad y el cumplimiento de los procedimientos legales establecidos para llevar a cabo la baja, por cuanto dicha materia no es objeto de su regulación.

Ahora bien, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable señala que, como elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable, las entidades cuentan con algunas 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, de manera que se genere información con las características fundamentales de relevancia y representación fiel.

Dichas 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.

De acuerdo con lo anterior, entre las funciones que las entidades le pueden asignar a dicho Comité se encuentran las relativas a la depuración de los elementos de los estados financieros y todas aquellas que propendan por mejorar la calidad de la información financiera, por cuanto precisamente el propósito del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable es ser una instancia asesora cuyo objeto es coadyuvar en el proceso contable para garantizar de manera permanente dicha depuración y mejora de la calidad de la información. Por lo cual, se precisa que será la entidad la que defina si le asigna estas funciones al Comité Técnico de Sostenibilidad Contable, o si otra instancia sería la competente.

En ese sentido, es responsabilidad de la entidad definir los procedimientos administrativos para efectuar los procesos de baja en cuentas de los elementos que ya no cumplen la definición de activo atendiendo a lo indicado en las conclusiones del concepto CGN N° 20241100041181 del 17 de diciembre de 2024.

En la consulta se señala:

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

CONCEPTO No. 20251100045991 DEL 03-12-2025

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	Comité Técnico de Sostenibilidad Contable creación y funciones

Doctor
MAURICIO ARÉVALO BERNAL
Profesional Especializado
Superintendencia Nacional de Salud
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20250010056452 del 13 de noviembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

"(...) donde puedo consultar toda la información, normativa y demás información referente a la creación y funciones del comité técnico de sostenibilidad contable para las ESE, que se encuentran bajo la Resolución 414 de 2014, Empresas que no cotizan en el mercado de valores que no capten ni administren ahorro del público."

CONSIDERACIONES

El literal k) del artículo 3º de la Ley 298 de 1996 le asigna al Contador General de la Nación, entre otras funciones, la de "Diseñar, implantar y establecer políticas de Control Interno, conforme a la Ley", por lo cual esta entidad expidió la Resolución 193 de 2016.

Mediante la enunciada Resolución 193 de 2016, la CGN incorporó en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, el cual señala:

"3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(...)

3.2. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(...)

3.2.2. Herramientas de mejora continua y sostenibilidad de la calidad de la información Financiera

Dada la característica recursiva de los sistemas organizacionales y la interrelación necesaria entre los diferentes procesos que desarrollan las entidades, estas deberán contar con herramientas tendientes a la mejora continua y de sostenibilidad de la información financiera de manera que se genere información con las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Estas herramientas pueden ser de diversa índole, como la creación del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable o la implementación de herramientas sustentadas en políticas, procedimientos, directrices, instructivos, lineamientos o reglas de negocio que propendan por garantizar de manera permanente la depuración y mejora de la calidad de la información financiera.

Lo anterior, sin perjuicio de las responsabilidades y autonomía que caracterizan el ejercicio profesional del contador público encargado del área contable de la entidad y del jefe de la oficina de control interno o quien haga sus veces” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

De acuerdo con lo señalado en el numeral 3.2.2. del Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, las entidades pueden crear un Comité Técnico de Sostenibilidad Contable como una herramienta de mejora continua y sostenibilidad de la información financiera y, además, pueden implementar otras herramientas sustentadas en políticas, procedimientos, directrices, instructivos, lineamientos o reglas de negocio que propendan por garantizar de manera permanente la depuración y mejora de la calidad de dicha información.

De conformidad con lo anterior, la creación del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable es de carácter potestativa y son las entidades las que, de acuerdo con sus características y necesidades, al constituirlo establecen su nombre, sus funciones y facultades, sus integrantes, la frecuencia de sus sesiones, los objetivos o utilidad de sus actas, y los demás asuntos relacionados con el Comité.

En este sentido, se precisa que entre las funciones que las entidades le pueden asignar a dicho Comité se encuentran 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.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

La entidad puede consultar la normativa contable vigente en la siguiente ruta: www.contaduria.gov.co → RCP → RCP en Convergencia con NIIF-NICSP → en los iconos ubicados a la izquierda encontrará los Procedimientos Transversales → Evaluación del control interno contable.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

CONCEPTO No. CGN-20251120001501 Id: 927 DEL 31-12-2025

1	MARCO NORMATIVO	Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público
	TEMAS	Procedimiento Para la Evaluación del Control Interno Contable Proceso Contable y Sistema Documental Contable Catálogo General de Cuentas
	SUBTEMAS	Estructura para la presentación de información contable en el libro mayor a nivel de auxiliares contables

Doctor
WISTON IVÁN GÓMEZ JIMÉNEZ
Subgerente Financiero y Comercial
Terminales de Transportes de Medellín S.A.
Medellín, Antioquia

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20251120000942 (Id Control: 55) del 27 de noviembre de 2025, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En las consultas se señala:

“La Contraloría Distrital de Medellín en el informe de Auditoría Financiera de Gestión y Resultados Abreviada a la Empresa Terminales de Transporte de Medellín S.A vigencia 2024, presentó la siguiente observación:

‘Terminales de Transportes de Medellín S.A., presenta en el Libro Mayor al corte de diciembre 31 de 2024, la subcuenta contable 290201 – Recursos recibidos en administración, clasificados por conceptos de uso del recurso y no por contrato o convenio recibido, situación que no atiende las características de mejora, contemplado en el numeral 4.2. del Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la información Financiera de las Empresas que no cotizan en el Mercado de Valores y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, especialmente, en lo relacionado con la verificabilidad y comprensión de la información (...)’.

(...)

La Empresa Terminales de Transportes presenta en el reporte del libro mayor lo que establece el numeral 4.3.1.2. Libro mayor, definido por la Contaduría General de la Nación en la norma del Proceso Contable y Sistema Documental Contable que

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

establece: El libro mayor resume por mes el saldo inicial, el movimiento y el saldo final de las cuentas. En este libro se identificará como mínimo lo siguiente: el mes al cual corresponden los saldos iniciales, el movimiento débito y crédito y el saldo final de la cuenta. Las cuentas se presentarán de acuerdo con la secuencia establecida en la estructura del catálogo general de cuentas y los movimientos mensuales débitos y créditos de cada una de estas corresponderán con las cifras registradas en el libro diario.

No obstante lo anterior, la Empresa debe suscribir un plan de mejoramiento para atender la observación formulada por la Contraloría Distrital. Dado que no existe total claridad conceptual sobre la pertinencia de modificar la forma en que se presenta en el Libro Mayor la información relativa a saldos iniciales, movimientos y saldos finales, nos permitimos elevar la siguiente consulta:

La cuenta contable 2902 – Recursos recibidos en administración se desagrega en las subcuentas (290201) y niveles necesarios para identificar el tipo de transacción registrada, mas no para detallar cada contrato o convenio recibido en administración, puesto que la identificación y el control de estos se realiza a través de los centros de costos y auxiliares por tercero establecidos en el sistema, los cuales permiten su adecuada verificación.

En este contexto, solicitamos se precise si la Empresa está dando cumplimiento a lo dispuesto por la Contaduría General de la Nación respecto al Libro Mayor, o si, por el contrario, debe efectuarse algún ajuste en la estructura o forma de presentación de la información”.

CONSIDERACIONES

El artículo 354 de la Constitución Política, establece:

“ARTICULO 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” (subrayado fuera del texto).

En este sentido, la Ley 298 de 1996, por la cual se desarrolla el artículo 354 de la Constitución Política, indica:

“ARTÍCULO 4º. FUNCIONES DE LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

a) Determinar las políticas, principios y normas sobre contabilidad, que deben regir en el país para todo el sector público.

b) Establecer las normas técnicas generales y específicas, sustantivas y procedimentales, que permitan uniformar, centralizar y consolidar la Contabilidad Pública.

(...)

e) Señalar y definir los estados financieros e informes que deben elaborar y presentar las entidades y organismos del sector público, en su conjunto, con sus anexos y notas explicativas, estableciendo la periodicidad, estructura y características que deben cumplir;

(...)

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa”.

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, actualizada según la Resolución 069 de 2021, dispone:

”4.3. Libros de contabilidad

(...)

4.3.1.2. Libro mayor

El libro mayor resume por mes el saldo inicial, el movimiento y el saldo final de las cuentas. En este libro se identificará como mínimo lo siguiente: el mes al cual corresponden los saldos iniciales, el movimiento débito y crédito y el saldo final de la cuenta. Las cuentas se presentarán de acuerdo con la secuencia establecida en la estructura del catálogo general de cuentas y los movimientos mensuales débitos y créditos de cada una de estas corresponderán con las cifras registradas en el libro diario.

4.3.2. Libros auxiliares

Los libros auxiliares detallan cronológicamente los hechos económicos registrados en los comprobantes de contabilidad. En los libros auxiliares se debe identificar como mínimo: el periodo que comprende el libro auxiliar; la fecha, clase y número del comprobante de contabilidad que originó el registro; la descripción general del hecho o hechos económicos que se registran en el comprobante de contabilidad; el valor por el cual se afecta la cuenta, y el saldo inicial y final de la misma.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

Teniendo en cuenta el cometido estatal de las entidades de gobierno y el negocio al cual se dedican las empresas, se deberán definir los libros auxiliares que, como mínimo, requerirá la entidad para llevar a cabo el registro de los hechos económicos; no obstante, cuando existan bases de datos administradas por diferentes áreas de la entidad, estas se asimilarán a los auxiliares de las cuentas y subcuentas que conforman los estados financieros, por lo que, en aras de la eficiencia operativa de las entidades, no se requerirá que el detalle de la información que administre una determinada dependencia se encuentre registrado en la contabilidad”.

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. Elementos y actividades de control interno para gestionar el riesgo contable

(...)

3.2.9.2. Visión sistémica de la contabilidad y compromiso institucional

La información producida en las diferentes dependencias es la base para reconocer contablemente los hechos económicos. Por lo tanto, las entidades garantizarán que la información fluya adecuadamente y se logre oportunidad y calidad en la información financiera de propósito general. Ahora bien, en aras de la eficiencia operativa de las entidades y dado que las bases de datos administradas por las diferentes áreas de la entidad se asimilarán a los auxiliares de las cuentas y subcuentas que forman parte de la información financiera de propósito general, no se exigirá que el detalle de la información que administre una determinada dependencia se encuentre registrado en la contabilidad.

La entidad establecerá una política que evidencie el compromiso institucional con la presentación oportuna de información por parte de las diferentes áreas, en atención a las características requeridas para el adecuado desarrollo del proceso contable.” (Subrayado 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 4118 y 442 de 2023, el cual debe ser empleado para efectos de registro y reporte de información financiera a la CGN, indica:

“CAPÍTULO 1. ESTRUCTURA

La estructura del Catálogo General de Cuentas está conformada por cuatro niveles de clasificación con seis dígitos que conforman el Código Contable, de la siguiente manera:

(...)

El primer dígito del código contable corresponde a la Clase, el segundo al Grupo, el tercero y cuarto dígitos corresponden a la Cuenta y el quinto y sexto a la Subcuenta.

La definición de las Clases, Grupos, Cuentas y Subcuentas está reservada para la Contaduría General de la Nación. A partir de allí, las empresas podrán habilitar, discrecionalmente, niveles auxiliares en función de sus necesidades específicas, excepto para los casos en los cuales se regule la estructura de este nivel" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado en el artículo 354 de la Constitución Política, y en los literales i) y j) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la Contaduría General de la Nación (CGN) 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 consecuencia, no le corresponde a la CGN definir o establecer actuaciones administrativas u operativas propias de las entidades, por cuanto dichos asuntos no obedecen a un asunto de carácter contable, así como la información de propósito especial que pueden exigir los entes de control.

La Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable establece que el libro mayor resume mensualmente el saldo inicial, los movimientos débito y crédito y el saldo final de las cuentas, las cuales deben presentarse de acuerdo con la secuencia definida en la estructura del Catálogo General de Cuentas (CGC). Dicho Catálogo, utilizado para el registro y reporte de información financiera de propósito general, está conformado por niveles de clasificación con seis dígitos en Clase, Grupo, Cuenta y Subcuenta, cuya definición está reservada a la CGN. A partir de esta estructura, las entidades podrán habilitar, de manera discrecional, niveles auxiliares en función de sus necesidades específicas, excepto en los casos en los cuales se regule la estructura de este nivel. No obstante, cuando existan bases de datos administradas por diferentes áreas de la entidad, estas se asimilarán a los auxiliares de las cuentas y subcuentas que conforman los estados financieros, por lo que, en aras de la eficiencia operativa de las entidades, no se requerirá que el detalle de la información que administre una determinada dependencia se encuentre registrado en la contabilidad.

Adicionalmente, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable dispone que la información producida por las diferentes dependencias constituye la base para el reconocimiento contable de los hechos económicos, razón por la cual la entidad deberá garantizar su adecuado flujo hacia el proceso contable. Así mismo, dicho Procedimiento reitera que las bases de datos administradas por otras áreas pueden asimilarse a auxiliares de las cuentas y subcuentas que forman parte de la información financiera de propósito general.

Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público

En este sentido, cuando se requiera un mayor control o un nivel de detalle más específico sobre los hechos económicos, las entidades, aplicando juicio profesional, podrán crear niveles auxiliares a partir del séptimo dígito, garantizando que su apertura y utilización no altere la naturaleza definida por la CGN para los niveles superiores. En consecuencia, la creación y administración de auxiliares constituye una herramienta interna de gestión contable, propia de las necesidades de cada entidad.

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación

Concepto No. 20251100001201 del 22-01-2025
20251100001861 del 28-01-2025
20251100002331 del 03-02-2025
20251100007401 del 28-02-2025
20251100011211 del 14-03-2025
20251100014971 del 28-04-2025
20251100018941 del 16-05-2025
20251100018961 del 16-05-2025
20251100019031 del 16-05-2025
20251100019891 del 21-05-2025
20251100020901 del 03-06-2025
20251100021071 del 04-06-2025
20251100023211 del 24-06-2025
20251100024661 del 07-07-2025
20251100026401 del 21-07-2025
20251100026951 del 24-07-2025
20251100029021 del 08-08-2025
20251100038511 del 02-10-2025
20251100039401 del 08-10-2025
20251100039931 del 15-10-2025
20251100040141 del 17-10-2025
20251100042641 del 06-11-2025
20251100044021 del 13-11-2025
20251100044041 del 13-11-2025
20251100045051 del 25-11-2025
20251100045451 del 28-11-2025
20251100046811 del 24-12-2025

5.2.2 PROCEDIMIENTO PARA LA ELABORACIÓN DEL INFORME CONTABLE CUANDO SE PRODUZCA CAMBIO DE REPRESENTANTE LEGAL

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

5.2.3 PROCEDIMIENTO PARA LA PREPARACIÓN, PRESENTACIÓN Y PUBLICACIÓN DE LOS INFORMES FINANCIEROS Y CONTABLES

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

5.2.4. PROCEDIMIENTO PARA LA AGREGACIÓN DE INFORMACIÓN, DILIGENCIAMIENTO Y ENVÍO DE LOS REPORTES DE LA CATEGORÍA INFORMACIÓN CONTABLE PÚBLICA - CONVERGENCIA, A LA CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN, A TRAVÉS DEL SISTEMA CONSOLIDADOR DE HACIENDA E INFORMACIÓN PÚBLICA (CHIP)

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

5.3 NORMA DE PROCESO CONTABLE Y SISTEMA DOCUMENTAL CONTABLE

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación

Concepto No. 20251100001861 del 28-01-2025

20251100014001 del 11-04-2025

20251100028721 del 06-08-2025

20251100046811 del 24-12-2025

20251120001501 Id: 927 del 31-12-2025

6. ASUNTOS NO CONTEMPLADOS EN UNA CLASIFICACIÓN ESPECÍFICA

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

7. CONCEPTOS MODIFICADOS O DEROGADOS



**CONTADURÍA
GENERAL DE LA NACIÓN**

Cuentas Claras, Estado Transparente



SC-
7328-1



SA-CER
366516



OS-CER
366518



f @ContaduriaGeneraldeLaNacionCGN **▶ CGNOFicial**
in Contaduría General de la Nación **X @Contaduria_CGN**



www.contaduria.gov.co