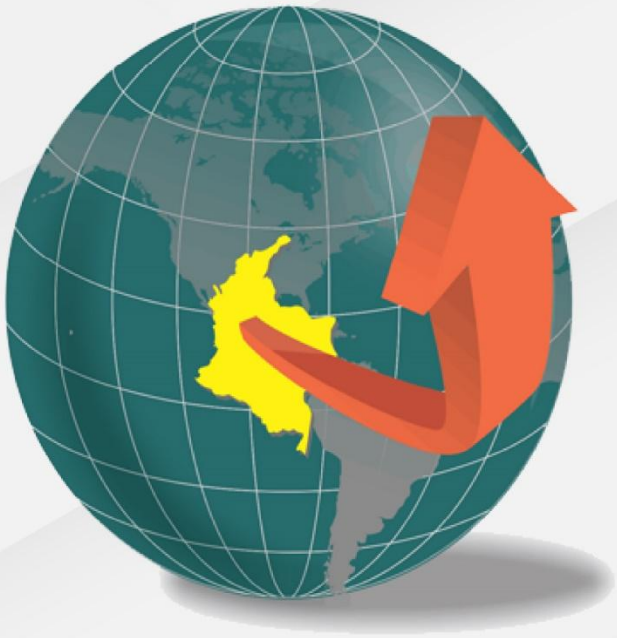
CONTADURÍA
GENERAL DE LA NACIÓN
Cuentas Claras, Estado Transparente



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 PARCIALMENTE

Enero a marzo de 2025

CONTENIDO

INTRODUCCIÓN 5
1. MARCO CONCEPTUAL 9
2. NORMAS 125
2.1 INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ 125
2.2 CUENTAS POR COBRAR 126
2.3 PRÉSTAMOS POR COBRAR 145
2.4 INSTRUMENTOS DERIVADOS 145
2.5 INVERSIONES CONTROLADAS 145
2.6 INVERSIONES EN ASOCIADAS 146
2.7 ACUERDOS CONJUNTOS 152
2.8 INVERSIONES EN ENTIDADES EN LIQUIDACIÓN 152
2.9 INVENTARIOS 152
2.10 PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO 153
2.11 PROPIEDADES DE INVERSIÓN 170
2.12 ACTIVOS INTANGIBLES 170
2.13 ARRENDAMIENTOS 170
2.14 ACTIVOS BIOLÓGICOS 170
2.15 COSTOS DE FINANCIACIÓN 170
2.16 DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS 170
2.17 BIENES RECIBIDOS EN FORMA DE PAGO 170
2.18 PRESENTACIÓN DE INSTRUMENTOS FINANCIEROS EMITIDOS Y COLOCADOS 170
2.19 EMISIÓN Y COLOCACIÓN DE TÍTULOS DE DEUDA 170
2.20 CUENTAS POR PAGAR 170
2.21 PRÉSTAMOS POR PAGAR 171
2.22 BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS 171
2.23 PROVISIONES 171
2.24 ACTIVOS CONTINGENTES 171
2.25 PASIVOS CONTINGENTES 171
2.26 INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS 172

2.27 INGRESOS POR SUBVENCIONES 182

2.28 CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN 207

2.29 GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES 207

2.30 EFECTOS DE LAS VARIACIONES EN LAS TASAS DE CAMBIO DE LA MONEDA EXTRANJERA 207

2.31 IMPUESTO A LAS GANANCIAS 207

2.32 ACUERDOS DE CONCESIÓN DESDE LA PERSPECTIVA DE LA EMPRESA CONCEDENTE 207

2.33 COMBINACIÓN DE NEGOCIOS 207

2.34 PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS 208

2.35 CONSOLIDACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS 220

2.36 INFORMACIÓN FINANCIERA POR SEGMENTOS DE OPERACIÓN 220

2.37 POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES 220

2.38 HECHOS OCURRIDOS DESPUÉS DEL PERIODO CONTABLE 220

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 220

3. PROCEDIMIENTOS CONTABLES 221

3.1 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON EL PASIVO PENSIONAL Y CON LOS RECURSOS QUE LO FINANCIAN 221

3.2 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS PROCESOS JUDICIALES, ARBITRAJES, CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES Y EMBARGOS SOBRE CUENTAS BANCARIAS 221

3.3 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN 221

3.4 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD 221

3.5. PROCEDIMIENTOS DE GOBIERNO APLICABLE A HECHOS ECONÓMICOS DE EMPRESAS 222

4. CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS 229

5. OTROS ELEMENTOS 230

5.1 REFERENTE TEÓRICO Y METODOLÓGICO DE LA REGULACIÓN CONTABLE PÚBLICA 230

5.2.1 PROCEDIMIENTO PARA LA EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO CONTABLE 231

5.2.2 PROCEDIMIENTO PARA LA ELABORACIÓN DEL INFORME CONTABLE CUANDO SE PRODUZCA CAMBIO DE REPRESENTANTE LEGAL 235

5.2.3 PROCEDIMIENTO PARA LA PREPARACIÓN, PRESENTACIÓN Y PUBLICACIÓN DE LOS INFORMES FINANCIEROS Y CONTABLES 235

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) 235

5.3 NORMA DE PROCESO CONTABLE Y SISTEMA DOCUMENTAL CONTABLE 235

6. ASUNTOS NO CONTEMPLADOS EN UNA CLASIFICACIÓN ESPECÍFICA 236

7. CONCEPTOS MODIFICADOS O DEROGADOS 236

INTRODUCCIÓN

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

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

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

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

ESTRUCTURA DE LOS CONCEPTOS QUE SE COMPILAN EN LA DOCTRINA CONTABLE PÚBLICA DEL MARCO NORMATIVO PARA EMPRESAS QUE NO COTIZAN EN EL MERCADO DE VALORES, Y QUE NO CAPTAN NI ADMINISTRAN AHORRO DEL PÚBLICO.

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

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

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

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

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

TAXONOMÍA DE LA DOCTRINA CONTABLE PÚBLICA

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

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

Marco Normativo

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

El Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público está conformado por el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera; las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos; los Procedimientos Contables; las Guías de Aplicación; el Catálogo General de Cuentas; y la Doctrina Contable Pública.

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

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

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 Nº 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 asi la empresa de servicios públicos deberá ingresar estos activos en los estados financieros?

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

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:

"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.

(…)

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

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

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 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.

- 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

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.

***

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

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".

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

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 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 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.

***

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 Nº 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.

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

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 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

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;

(…)
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 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.

***

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

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.

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

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

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.

***

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 Nº 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:

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 titulo 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 clausula 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:

"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).

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

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

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.

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 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.

***

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 Nº 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)?

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 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

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.

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 compete 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 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° 20251030000331 del 09 de enero de 2025.

***

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 Nº 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.

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 cuenta1319 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

(…)

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

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.

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.

***

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 Nº 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.

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

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

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

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

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

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

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

4.1. Características fundamentales

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

(…)

4.1.1. Relevancia

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

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

(…)

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

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.

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

***

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 Nº 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:

"Comedidamente 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

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 lo 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:

(…)

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

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.

(…)

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.

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.

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.

***

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 Nº 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 un 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

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% dela 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

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 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.

***

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 Nº 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.
- 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

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.

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:

"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 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:

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.

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.

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.

***

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".

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, 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

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 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 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.

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.

***

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 Nº 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

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;
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.

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.

***

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 Nº 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:

'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 Secretaria 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 perdida 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.

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:

"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;

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

relevancia especifico 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.

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 4° de la Ley 298 de 1996, a la Contaduría General de la Nación (CGN) solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública que, por mandato directo del Constituyente, haya emitido el Contador General de la Nación como máxima autoridad contable de la administración pública.

En este sentido, la CGN 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

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.

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.

***

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

($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

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.

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 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 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.

***

2. NORMAS

2.1 INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

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 Nº 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

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.

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

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.

***

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 Nº 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

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 articulo 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

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

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 utilizaciones 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

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.

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.

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 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

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-

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.

***

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 Nº 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.

(…)

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

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.

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.

***

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación
Concepto No. 20251100001131 del 21-01-2025
20251100001321 del 23-01-2025
20251100002331 del 03-02-2025
20251100005821 del 25-02-2025

2.3 PRÉSTAMOS POR COBRAR

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

2.4 INSTRUMENTOS DERIVADOS

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

2.5 INVERSIONES CONTROLADAS

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

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 Nº 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

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

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

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

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

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 Nº 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 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

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

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 Nº 20231100000041 del 3 de enero de 2023, el concepto con radicado CGN Nº 20231100008041 del 15 de marzo de 2023 y el concepto con radicado CGN Nº 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

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.

***

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 Nº 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

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.

***

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 Nº 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:

	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.

***

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 Nº 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

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

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.

***

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación
Concepto No. 20251100000181 del 08-01-2025
20251100001851 del 28-01-2025
20251100002631 del 05-02-2025

2.11 PROPIEDADES DE INVERSIÓN

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación
Concepto No.20251100002631 del 05-02-2025

2.12 ACTIVOS INTANGIBLES

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

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

2.17 BIENES RECIBIDOS EN FORMA DE PAGO

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

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

2.21 PRÉSTAMOS POR PAGAR

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

2.22 BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

2.23 PROVISIONES

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

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 Nº 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. CLAUSULA SEGUNDA. REMUNERACIÓN. SEPAL S.A. prestará el servicio a cambio de una remuneración, consistente en el cobro de las tasas fijadas por medio del Acuerdo No. 031 del 23 de diciembre de 2003, para lo cual se autoriza la correspondiente facturación, recaudo y administración. SEXTA.-SUPERVISIÓN: El Municipio de Pasto, a través de la Secretaria de Obras Públicas Municipales efectuará la supervisión sobre la ejecución y correcto cumplimiento del objeto del presente contrato (…)" (Subrayado fuera de texto).

El Otro sí al Contrato Interadministrativo de Concesión celebrado entre el Municipio de Pasto (Concedente) y la empresa Servicio Público de Alumbrado – SEPAL S.A. (El

Concesionario), suscrito el 12 de agosto de 2010, por el cual acuerdan modificar el Contrato interadministrativo de Concesión, establece:

"CLÁUSULA PRIMERA. (…) PARÁGRAFO SEGUNDO.- De conformidad con lo establecido en el Acuerdo Municipal No. 017 de 2010, el recaudo del impuesto de alumbrado público lo hace el Municipio, sin embargo para lograr eficiencia en el recaudo este se hará a través de la empresa prestadora del servicio de alumbrado público SEPAL S.A., o a través de las empresas prestadoras de servicios públicos domiciliarios del Municipio de Pasto. La empresa SEPAL S.A. en todo caso administrará las sumas recaudadas por el impuesto de alumbrado público. PARÁGRAFO TERCERO.- DEL MODELO FINANCIERO: Se elaborará e incorporará el modelo financiero establecido en la ley 1150 de 2007 antes del 28 de julio de dos mil doce (2012). El modelo financiero deberá garantizar el cierre financiero del proceso de prestación, expansión y modernización del sistema de alumbrado 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.

(…)

6.2.1. Reconocimiento de activos

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

(…)

6.2.3. Reconocimiento de ingresos

82. Se reconocen como ingresos, los incrementos en los beneficios económicos futuros producidos a lo largo del periodo contable, bien sea en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y que no están relacionados con las aportaciones de los propietarios al patrimonio. Para que el ingreso se pueda reconocer, el hecho económico debe medirse fiablemente.

(…)

6.2.4. Reconocimiento de costos y gastos

85. Se reconocen como costos o gastos, los decrementos en los beneficios económicos futuros relacionados con la salida o la disminución del valor de los activos o con la generación o el incremento del valor de los pasivos, cuando el costo o el gasto puede medirse con fiabilidad.

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

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

“1. INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS

1.1. Reconocimiento

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

(…)

1.1.2. Ingresos por prestación de servicios

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

El Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizado mediante la Resolución 422 de 2023, establece:

"2. RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN A OTRAS ENTIDADES

(…)

Por su parte, la empresa que administra los recursos debitará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y acreditará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN.

Cuando la entidad que administra los recursos informe sobre la gestión realizada con los mismos, (…)

Por su parte, la empresa que administra los recursos debitará la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS. Adicionalmente, si el uso de los recursos implica la generación de un activo que será administrado por la empresa, esta debitará la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS" (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

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

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

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

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

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

En el momento en que los recursos sean trasladados por las empresas comercializadoras y recaudadoras a E.S.P. SEPAL S.A., el municipio como entidad que mantiene el control de los recursos pero que los entrega en administración a E.S.P. SEPAL S.A. debitará la subcuenta 190801-En administración de la cuenta 1908-

RECURSOS ENTRAGADOS EN ADMINISTRACIÓN y acreditará la subcuenta 138410-Derechos cobrados por terceros de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR.

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

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

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

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

En consecuencia, los ingresos que recibe E.S.P. SEPAL S.A. por la operación del servicio, corresponde a un ingreso por prestación de servicios, dado que son recursos obtenidos por la empresa en la ejecución de un conjunto de tareas acordadas. En ese sentido, dichos ingresos se reconocerán mediante un débito en la subcuenta 131790-Otros servicios de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS y un crédito en la subcuenta 439090-Otros servicios de la cuenta 4390-OTROS SERVICIOS. Posteriormente, cancelará el derecho mediante un débito en la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN y un crédito en la subcuenta 131790-Otros servicios de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS. Si la entidad efectúa el traslado de los recursos a una cuenta bancaria diferente a la de los recursos del contrato, efectuará la reclasificación que corresponda en la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS.

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

***

Ver otros conceptos relacionados con esta clasificación
Concepto No. 20251100001321 del 23-01-2025
20251100009071 del 07-03-2025
20251100011821 del 19-03-2025

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,

a través de la conformación y operación de equipos básicos en salud, en la modalidad extramural, campañas extramurales y de prevención y promoción, programas de PIC y de saneamiento ambiental, entre otras. El Ministerio reconoce dicha entrega de recursos como transferencias condicionadas, y la empresa los reconoce como subvención condicionada o como venta de servicios; razón por la cual no hay correlatividad en el registro, presentando diferencias significativas en las Operaciones recíprocas. Me permito remitir algunas resoluciones que han sido compartidas por las ESE, donde se estipula la entrega de los recursos descrito.

Por lo anterior, de manera respetuosa solicitamos su colaboración para la emisión de un concepto que clarifique y armonice los marcos normativos para Entidades de Gobierno y Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público".

Anexo a la consulta se remiten las Resoluciones del Ministerio de Salud números 1895, 1912 y 2363 de 2023.

CONSIDERACIONES

La Resolución 1895 de 2023, por la cual se efectúa una asignación de recursos a Empresas Sociales del Estado para el fortalecimiento del nivel primario, basado en la Atención Primaria en Salud, a través de la conformación y operación de equipos básicos en salud, se establece:

"Artículo 2. Destinación. Los recursos asignados en el artículo 1 de esta resolución, serán destinados exclusivamente al fortalecimiento del nivel primario, en la Atención Primaria en Salud, a través de la conformación y operación de Equipos Básicos de Salud, en la modalidad extramural en los Departamentos del Valle del Cauca (Candelaria), Archipiélago de San Andrés, Tolima (Armero), Santander (Málaga), Boyacá (Tunja), Sucre, Norte de Santander (Catatumbo), Cesar, Caquetá, Cauca (El Tambo y Patía) Magdalena y los distritos de Santiago de Cali y Santa Marta, priorizando los asentamientos indígenas en zonas rurales y periurbanas.

(…)

Artículo 6. Reintegro de recursos y rendimientos. Las entidades beneficiarias de los recursos asignados mediante la presente resolución deberán:

6.1 Reintegrar mensualmente los rendimientos financieros generados por los recursos asignados.
6.2 Reintegrar los recursos girados por este Ministerio, así como sus rendimientos financieros, cuando con corte al 31 de diciembre de 2024, no se haya iniciado el respectivo proceso de selección de los contratistas.
6.3. Reintegrar los saldos remanentes de los recursos girados por este Ministerio, que al finalizar la ejecución del proyecto existan.

Los recursos deberán ser reintegrados a las cuentas que 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 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.

Artículo 9. Seguimiento. Este Ministerio en desarrollo de sus funciones y su objetivo misional realizará el seguimiento a la ejecución de los recursos asignados a las Empresas Sociales del Estado y a la entidad territorial señaladas en el artículo 1 de la presente resolución, con base en los lineamientos emitidos por la Oficina de Promoción Social e informará a las entidades de vigilancia y control cuando a ello haya lugar para lo de su competencia" (Subrayado fuera del texto).

Por último, la Resolución 2363 de 2023, Por la cual se efectúa una asignación de recursos del proyecto de inversión "Mejoramiento de la capacidad instalada asociada a la prestación de servicios de salud Nacional" para financiar proyectos relacionados con infraestructura física y adquisición de equipos biomédicos de Empresas Sociales del Estado de los Departamentos de Caquetá, Choco, Huila, Arauca y Casanare, señala:

"Artículo 2. Destinación. Los recursos asignados en el artículo anterior serán destinados exclusivamente para financiar los precitados proyectos, los cuales serán ejecutados por las Empresa Sociales del Estado según se indica.

(…)

Artículo 5. Obligaciones de la entidad a la que se asignan recursos. Las Empresas Sociales del Estado señaladas en el artículo 1 de la presente resolución tendrán a su cargo el cumplimiento de las siguientes actividades:
5.1 Velar por la adecuada ejecución de los recursos.
5.2 Confirmar la transferencia de los recursos a la cuenta reportada a esta cartera.
5.3 Garantizar la ejecución técnica y financiera del proyecto aprobado por la Dirección de Prestación de Servicios y Atención Primaria de este Ministerio.
5.4 Remitir a la Subdirección de Infraestructura en Salud de este Ministerio en medio magnético los soportes de incorporación y ejecución idónea de estos recursos.
5.5 Remitir a este Ministerio, un informe de la ejecución de los recursos, de acuerdo con los contenidos y soportes que defina la Subdirección de Infraestructura en Salud de esta cartera ministerial.
5.6 Garantizar la conservación y custodia de los archivos documentales relacionados con los conceptos pagados, para lo cual deberá tener en cuenta la normativa sobre la materia expedida por el Archivo General de la Nación.
5.7 Suministrar oportunamente información a los organismos de control, a este Ministerio y demás autoridades nacionales que la requieran.

Artículo 6. Reintegro de recursos y rendimientos. La entidad beneficiaria de los recursos asignados mediante la presente resolución, deberá:

6.1 Reintegrar mensualmente los rendimientos financieros generados por los recursos asignados.
6.2 Reintegrar los recursos girados por este Ministerio, así como sus rendimientos financieros, cuando dentro de los ocho (8) meses siguientes al giro de los mismos no se haya iniciado el proceso de selección de los contratistas.
6.3 Reintegrar los saldos remanentes de los recursos girados por este Ministerio, que al finalizar la ejecución del proyecto existan.

Los recursos deberán ser reintegrados a las cuentas que comunique por escrito este Ministerio, dentro los treinta (30) días calendario siguientes a que se materialicen las condiciones definidas en el presente artículo.

(…)

Artículo 7. Seguimiento. Este Ministerio, en desarrollo de sus funciones y de su objetivo misional realizará el seguimiento a la ejecución de los recursos asignados a las Empresas Sociales del Estado señaladas en el artículo 1 de la presente resolución, a través de la Subdirección de Infraestructura en Salud, y de ser necesario, informará a las entidades de vigilancia y control, para lo de su competencia.

Parágrafo. La Secretaría departamental de salud deberá efectuar el seguimiento a la ejecución de los recursos asignados y remitirá oportuna y eficazmente la información que la Subdirección de Infraestructura en Salud de este Ministerio les requiera, y de

ser necesario, informará a las entidades de vigilancia y control, para lo de su competencia" (Subrayado fuera del texto).

Respecto a la regulación contable pública, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 436 y 438 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(…)

4. GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

(…)

2. Por su parte, se reconocerán como gastos por subvenciones, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por subvenciones la asunción y condonación de obligaciones de terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, así como la diferencia entre la tasa de mercado y la de los préstamos concedidos a dichos terceros cuando esta última sea una tasa de interés cero o inferior a la del mercado.

(…)

4. Los gastos por transferencias o subvenciones pueden o no estar sujetos a estipulaciones, las cuales pueden ser originadas en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

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

(…)

7. Existirán condiciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto y que, si estos no se usan o consumen como se especifica, se devuelvan, total o parcialmente, a la entidad transferidora del activo quien tiene la facultad

administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia o subvención condicionada, la entidad transferidora del activo debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos, tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar por el receptor, la naturaleza de los activos a adquirir o la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, la entidad transferidora reconocerá inicialmente un activo diferido y posteriormente un gasto en el resultado del periodo, en la medida en la que el receptor cumpla con la obligación de desempeño.

(…)

9. Las transferencias o subvenciones en efectivo se reconocerán como gasto en el resultado del periodo o como activo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad transferidora tenga la obligación de entregar los recursos conforme a lo establecido en el acto administrativo, o en el contrato o convenio" (Subrayado fuera del texto).

Por su parte, las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizadas según lo dispuesto en las Resoluciones 437 y 439 de 2024, establecen:

"CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

(…)

2. INGRESOS POR SUBVENCIONES

2.1. Reconocimiento

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

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

3. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen a la empresa receptora del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando la empresa deba usar o consumir el beneficio económico futuro del activo transferido

para un propósito concreto. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

(…)

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

(…)

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

CONCLUSIONES

De conformidad con lo señalado en la Norma de gastos por transferencias y subvenciones del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, y en la Norma de ingresos por subvenciones del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, los gastos e ingresos por subvenciones se originan en la entrega de activos monetarios y no monetarios, por parte de la entidad de gobierno, y que son recibidos por la empresa, sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor al valor razonable del activo recibido, las cuales podrán tener un propósito determinado y estar sometidas o no, a estipulaciones, las cuales pueden ser condiciones o restricciones.

Existen condiciones cuando se requiera que la empresa receptora use o consuma el beneficio económico futuro del activo transferido para un propósito concreto y se establezca que si este no se usa o consume como se especifica, se devuelva total o parcialmente al transferidor, quien además a) tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución, total o parcial del activo, cuando no se cumpla con la

obligación de desempeño; y b) tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño.

Dado lo anterior, y de acuerdo con las Resoluciones 1895, 1912 y 2363 de 2023, el Ministerio tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución de los recursos entregados a las empresas sociales del estado en caso de que dentro de determinado periodo siguiente al giro de los mismos no se hayan comprometido o iniciado el respectivo proceso de contratación, y tiene la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño.

En consecuencia, y teniendo en cuenta que el Ministerio impone estipulaciones que son condiciones a las empresas receptoras del recurso, la Empresa Social del Estado y el Ministerio deberán efectuar los siguientes registros contables:

Al tener la obligación de entregar los recursos, el Ministerio reconocerá un débito en la subcuenta 198605-Gasto diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS y un crédito en la subcuenta 240205-Otras subvenciones por recursos transferidos a las empresas públicas de la cuenta 2402-SUBVENCIONES POR PAGAR. Por su parte, cuando la ESE tenga el derecho a percibir los recursos, reconocerá un débito en la subcuenta 132416-Recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 1324-SUBVENCIONES POR COBRAR y un crédito en la subcuenta 299003-Ingreso diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS.

En el momento en que se giren los recursos, el Ministerio registrará un débito en la subcuenta 240205-Otras subvenciones por recursos transferidos a las empresas públicas de la cuenta 2402-SUBVENCIONES POR PAGAR y un crédito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, si el giro se hace desde las cuentas de la entidad, o de la cuenta 4705-FODOS RECIBIDOS si el giro lo hace la tesorería centralizada. Por su parte, la ESE registrará un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en la subcuenta 132416-Recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 1324-SUBVENCIONES POR COBRAR.

Posteriormente, con el cumplimiento de las condiciones impuestas por el Ministerio y la ejecución de los recursos, el Ministerio debitará la subcuenta 542405-Otras subvenciones por recursos transferidos a las empresas públicas de la cuenta 5424-SUBVENCIONES y acreditará la subcuenta 198605-Gasto diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS. Por su parte, la ESE debitará la subcuenta 299003-Ingreso diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta 443005-Bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 4430-SUBVENCIONES.

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.

***

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 avaluó comercial teniendo en cuenta las condiciones del proyecto, el cual arrojo 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:

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 especifica 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

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).

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.

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:

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 efectúo 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.

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.

***

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

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

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.

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

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:

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-FODOS RECIBIDOS, si el giro lo hace la tesorería centralizada. Por su parte, la ESE registrará un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS y un crédito en la subcuenta 132416-Recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 1324-SUBVENCIONES POR COBRAR.

Posteriormente, con el cumplimiento de las condiciones impuestas por el Ministerio y la ejecución de los recursos, el Ministerio debitará la subcuenta 542405-Otras subvenciones por recursos transferidos a las empresas públicas de la cuenta 5424-SUBVENCIONES y acreditará la subcuenta 198605-Gasto diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS. Por su parte, la ESE debitará la subcuenta 299003-Ingreso diferido por subvenciones condicionadas de la cuenta 2990-OTROS PASIVOS DIFERIDOS y acreditará la subcuenta 443005-Bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de entidades de gobierno de la cuenta 4430-SUBVENCIONES. 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.

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.

***

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

2.28 CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

2.29 GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

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

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

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 e 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 Nº 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:

´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 comunique a la mesa de ayudas del CHIP, con el fin de que sea parametrizada la subcuenta 190401 – Efectivo y equivalentes al efectivo

para permitir reporte de porción no corriente, o si este saldo debe formar parte del Activo corriente en el Estado de Situación Financiera".

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público, actualizadas 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 e 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.

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 los 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).

***

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.

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.

***

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 Nº 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.

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

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
2051100001201 del 22-01-2025
20251100001801 del 28-01-2025
20251100003701 del 19-02-2025
20251100005821 del 25-02-2025
20251100007401 del 28-02-2025

2.38 HECHOS OCURRIDOS DESPUÉS DEL PERIODO CONTABLE

Ver otro concepto relacionado 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

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación

Concepto No. 20251100000901 del 20-01-2025

3.2 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS PROCESOS JUDICIALES, ARBITRAJES, CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES Y EMBARGOS SOBRE CUENTAS BANCARIAS

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

3.3 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS RECURSOS ENTREGADOS EN ADMINISTRACIÓN

Ver otros conceptos relacionado 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

3.4 PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL REGISTRO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS RELACIONADOS CON LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación

Concepto No. 20251100002321 del 03-02-2025

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 Nº 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

Metrolinea 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 Metrolinea 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 Metrolinea como una obra en construcción pagada con la tarifa del 11.75% del recaudo, y según el Laudo la deuda

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 cofinanciacion. Predio que está catalogado como bien de utilidad publica 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?

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,

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

***

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación
Concepto No. 20251100009161 del 10-03-2025

4. CATÁLOGO GENERAL DE CUENTAS

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

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 Nº 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 contínua y de sostenibilidad de la información financiera de manera que se genere información con las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Estas herramientas pueden ser de diversa índole, como la creación del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable o la implementación de herramientas sustentadas en políticas, procedimientos, directrices,

instructivos, lineamientos o reglas de negocio que propendan por garantizar de manera permanente la depuración y mejora de la calidad de la información financiera.

Lo anterior, sin perjuicio de las responsabilidades y autonomía que caracterizan el ejercicio profesional del contador público encargado del área contable de la entidad y del jefe de la oficina de control interno o quien haga sus veces.

(…)

3.2.4. Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones

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

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

Las políticas contables, en su mayoría, están contenidas en el marco normativo aplicable a la entidad y se busca que sean aplicadas de manera uniforme para transacciones, hechos y operaciones que sean similares. No obstante, en algunos casos, la entidad, considerando lo definido en el marco normativo que le aplique, establecerá políticas contables a partir de juicios profesionales y considerando la naturaleza y actividad de la entidad.

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

(…)

3.2.15 Depuración contable permanente y sostenible

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

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

Bienes y Derechos

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

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

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

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

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

Obligaciones

f) Obligaciones reconocidas sobre las cuales no existe probabilidad de salida de recursos, que incorporan beneficios económicos futuros o potencial de servicio;

g) Obligaciones reconocidas que han sido condonadas o sobre las cuales ya no existe derecho exigible de cobro;

h) Obligaciones que jurídicamente se han extinguido, o sobre las cuales la Ley ha establecido su cruce o eliminación.

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

CONCLUSIONES

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 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.

***

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

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

6. ASUNTOS NO CONTEMPLADOS EN UNA CLASIFICACIÓN ESPECÍFICA

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

7. CONCEPTOS MODIFICADOS O DEROGADOS

Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

CONTADURÍA
GENERAL DE LA NACIÓN

Cuentas Claras, Estado Transparente

SC-7328-1 SA-CER 366516 OS-CER 366518 OS-CER 660642

@ContaduriaGeneraldelaNacionCGN | @Contaduria_CGN | CGNOficial

www.contaduria.gov.co