

DOCTRINA CONTABLE PÚBLICA
COMPILADA PARCIALMENTE

ENERO A SEPTIEMBRE
2023

MARCO NORMATIVO PARA EMPRESAS QUE
COTIZAN EN EL MERCADO DE VALORES, O
QUE CAPTAN O ADMINISTRAN AHORRO DEL
PÚBLICO

CONTENIDO

INTRODUCCIÓN	6
1.1 MARCO CONCEPTUAL	9
1.2 NORMAS.....	38
1.2.1 NIC 1 – PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS.....	38
1.2.2 NIC 2 - INVENTARIOS	38
1.2.3 NIC 7 - ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO	38
1.2.4 NIC 8 - POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y ERRORES	38
1.2.5 NIC 10 - HECHOS OCURRIDOS DESPUÉS DEL PERIODO SOBRE EL QUE SE INFORMA	38
1.2.6 NIC 12 - IMPUESTO A LAS GANANCIAS.....	38
1.2.7 NIC 16 - PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO.....	39
1.2.8 NIC 19 - BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS	44
1.2.9 NIC 21 - EFECTOS DE LAS VARIACIONES EN LAS TASAS DE CAMBIO DE LA MONEDA EXTRANJERA	44
1.2.10 NIC 22 - CONTABILIZACIÓN DE LA SUBVENCIONES DEL GOBIERNO E INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE AYUDAS GUBERNAMENTALES	44
1.2.11 NIC 23 - COSTOS POR PRÉSTAMOS	44
1.2.12 NIC 24 - INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE PARTES RELACIONADAS.....	44
1.2.13 NIC 26 - CONTABILIZACIÓN E INFORMACIÓN FINANCIERA SOBRE PLANES DE BENEFICIOS POR RETIRO.....	44
1.2.14 NIC 27 - ESTADOS FINANCIEROS SEPARADOS.....	44
1.2.15 NIC 28 - INVERSIONES EN ASOCIADAS Y NEGOCIOS CONJUNTOS	45
1.2.16 NIC 29 - INFORMACIÓN FINANCIERA EN ECONOMÍAS HIPERINFLACIONARIAS	48
1.2.17 NIC 32 - INSTRUMENTOS FINANCIEROS: PRESENTACIÓN.....	48
1.2.18 NIC 33 - GANANCIAS POR ACCIÓN	48
1.2.19 NIC 34 - INFORMACIÓN FINANCIERA INTERMEDIA.....	48
1.2.20 NIC 36 - DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS.....	48
1.2.21 NIC 37 - PROVISIONES, PASIVOS CONTINGENTES Y ACTIVOS CONTINGENTES	48

1.2.22	NIC 38 - ACTIVOS INTANGIBLES.....	48
1.2.23	NIC 39 - INSTRUMENTOS FINANCIEROS: RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN	48
1.2.24	NIC 40 - PROPIEDADES DE INVERSIÓN	48
1.2.25	NIC 41 - AGRICULTURA.....	48
1.2.26	NIIF 1 - ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA	48
1.2.27	NIIF 2 - PAGOS BASADOS EN ACCIONES	48
1.2.28	NIIF 3 - COMBINACIONES DE NEGOCIOS.....	48
1.2.29	NIIF 4 - CONTRATOS DE SEGURO.....	48
1.2.30	NIIF 5 - ACTIVOS NO CORRIENTES MANTENIDOS PARA LA VENTA Y OPERACIONES DISCONTINUADAS	49
1.2.31	NIIF 6 - EXPLORACIÓN Y EVALUACIÓN DE RECURSOS MINERALES.....	49
1.2.32	NIIF 7 - INSTRUMENTOS FINANCIEROS: INFORMACIÓN A REVELAR	49
1.2.33	NIIF 8 - SEGMENTOS DE OPERACIÓN	49
1.2.34	NIIF 9 - INSTRUMENTOS FINANCIEROS	49
1.2.35	NIIF 10 - ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS	49
1.2.36	NIIF 11 - ACUERDOS CONJUNTOS.....	49
1.2.37	NIIF 12 - INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE PARTICIPACIONES EN OTRAS ENTIDADES.....	49
1.2.38	NIIF 13 - MEDICIÓN DEL VALOR RAZONABLE	49
1.2.39	NIIF 14 - CUENTAS DE DIFERIMIENTOS DE ACTIVIDADES REGULADAS.....	49
1.2.40	NIIF 15 - INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS PROCEDENTES DE CONTRATOS CON CLIENTES.....	50
1.2.41	NIIF 16 - ARRENDAMIENTOS	63
1.2.42	CINIIF 1 - CAMBIOS EN PASIVOS EXISTENTES POR RETIRO DE SERVICIO, RESTAURACIÓN Y SIMILARES.....	65
1.2.43	CINIIF 2 - APORTACIONES DE SOCIOS DE ENTIDADES COOPERATIVAS E INSTRUMENTOS SIMILARES.....	65
1.2.44	CINIIF 5 - DERECHOS POR LA PARTICIPACIÓN EN FONDOS PARA EL RETIRO DEL SERVICIO, LA RESTAURACIÓN Y LA REHABILITACIÓN MEDIOAMBIENTAL.....	65
1.2.45	CINIIF 6 - OBLIGACIONES SURGIDAS DE LA PARTICIPACIÓN EN MERCADOS ESPECÍFICOS-RESIDUOS DE APARATOS ELÉCTRICOS Y ELECTRÓNICOS.....	65

1.2.46	CINIIF 7 - APLICACIÓN DEL PROCEDIMIENTO DE REEXPRESIÓN SEGÚN LA NIC 29 INFORMACIÓN FINANCIERA EN ECONOMÍAS HIPERINFLACIONARIAS.....	65
1.2.47	CINIIF 10 - INFORMACIÓN FINANCIERA INTERMEDIA Y DETERIORO DEL VALOR	65
1.2.48	CINIIF 12 - ACUERDOS DE CONCESIÓN DE SERVICIOS	65
1.2.49	CINIIF 14 - EL LÍMITE DE UN ACTIVO POR BENEFICIOS DEFINIDOS, OBLIGACIÓN DE MANTENER UN NIVEL MÍNIMO DE FINANCIACIÓN Y SU INTERACCIÓN	65
1.2.50	CINIIF 16 - COBERTURAS DE UNA INVERSIÓN NETA EN UN NEGOCIO EN EL EXTRANJERO.....	65
1.2.51	CINIIF 17 - DISTRIBUCIONES, A LOS PROPIETARIOS, DE ACTIVOS DISTINTOS AL EFECTIVO.....	65
1.2.52	CINIIF 19 - CANCELACIÓN DE PASIVOS FINANCIEROS CON INSTRUMENTOS DE PATRIMONIO.....	66
1.2.53	CINIIF 20 - COSTOS DE DESMONTE EN LA FASE DE PRODUCCIÓN DE UNA MINA A CIELO ABIERTO	66
1.2.54	CINIIF 21 - GRAVÁMENES	66
1.2.55	CINIIF 22 - TRANSACCIONES EN MONEDA EXTRANJERA Y CONTRAPRESTACIONES ANTICIPADAS.....	66
1.2.56	CINIIF 23 - LA INCERTIDUMBRE FRENTE A LOS TRATAMIENTOS DEL IMPUESTO A LAS GANANCIAS	66
1.2.57	SIC-7 - INTRODUCCIÓN DEL EURO.....	66
1.2.58	SIC-10 - AYUDAS GUBERNAMENTALES-SIN RELACIÓN ESPECÍFICA CON ACTIVIDADES DE OPERACIÓN.....	66
1.2.59	SIC-25 - IMPUESTO A LAS GANANCIAS-CAMBIOS EN LA SITUACIÓN FISCAL DE LA ENTIDAD O DE SUS ACCIONISTAS	66
1.2.60	SIC-29 - ACUERDOS DE CONCESIÓN DE SERVICIOS: INFORMACIÓN A REVELAR	66
1.2.61	SIC-32 - ACTIVOS INTANGIBLES - COSTOS DE SITIOS WEB	66
1.3	NORMA DE PROCESO CONTABLE Y SISTEMA DOCUMENTAL CONTABLE.....	66
1.4	PROCEDIMIENTOS TRANSVERSALES	67
1.4.1	PROCEDIMIENTO PARA LA ELABORACIÓN DEL INFORME CONTABLE CUANDO SE PRODUZCA CAMBIO DE REPRESENTANTE LEGAL	67
1.4.2	PROCEDIMIENTO PARA LA EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO CONTABLE.....	69

1.4.3 PROCEDIMIENTO PARA LA PREPARACIÓN, PRESENTACIÓN Y PUBLICACIÓN DE LOS INFORMES FINANCIEROS Y CONTABLES.....	73
1.5 ASUNTOS NO CONTEMPLADOS EN UNA NORMA ESPECÍFICA.....	73
2. CONCEPTOS MODIFICADOS O DEROGADOS	73

INTRODUCCIÓN

La Doctrina Contable Pública está conformada por los conceptos emitidos por la Contaduría General de la Nación que interpretan las normas contables, los cuales son de carácter vinculante en los términos de la jurisprudencia.

En el presente documento, se pone a disposición de los usuarios de la información financiera la compilación de los conceptos emitidos de enero a septiembre de 2023.

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 COTIZAN EN EL MERCADO DE VALORES, O QUE CAPTAN O 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 a los profesionales encargados de resolver las consultas determinar el problema general consultado y el tratamiento contable 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 entidades que están señaladas en el artículo 2º de la Resolución 037 de 2017 y sus modificaciones.

El Marco Normativo para Empresas que Cotizan en el Mercado de Valores, o que Captan o Administran Ahorro del Público está conformado por el Marco Conceptual para la información financiera, las Normas de información financiera, el Catálogo General de Cuentas y la Doctrina Contable Pública.

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

Tema

Se define a partir de la problemática planteada por el consultante, referida a la normativa contable que sustenta la solución a la consulta, la cual corresponde a la estructura del Marco Normativo, así:

- Marco Conceptual
- Normas
- Procedimientos transversales
- 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 Cotizan en el Mercado
de Valores, o que Captan o
Administran Ahorro del Público**

1. MARCO NORMATIVO PARA EMPRESAS QUE COTIZAN EN EL MERCADO DE VALORES, O QUE CAPTAN O ADMINISTRAN AHORRO DEL PÚBLICO

1.1 MARCO CONCEPTUAL

CONCEPTO No. 20231100001981 DEL 06-02-2023

1	MARCO NORMATIVO	Empresas que Cotizan en el Mercado de Valores, o que Captan o Administran Ahorro del Público
	TEMA	Marco Conceptual Procedimiento para la evaluación del control interno contable
	SUBTEMA	Tratamiento contable de las consignaciones sin identificar

Doctor
CARLOS JULIO TORRES TORRES
Director de Contabilidad
Fondo para el Financiamiento del Sector Agropecuario – FINAGRO
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), radicada con el N° 20221400057752 del 26 de diciembre de 2022, se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“El Fondo para el Financiamiento del Sector Agropecuario FINAGRO, por mandato de la Ley 16 de 1990 funge como administrador del Fondo Agropecuario de Garantías FAG.

En diversas oportunidades, el FAG ha recibido en sus cuentas bancarias, depósitos sobre los cuales, pese a las gestiones realizadas no ha sido posible su plena identificación y consecuente aplicación. Igualmente, tampoco se han recibido información de terceros reclamando o aclarando el fin para el cual se realizaron dichos depósitos.

En ese estado encontramos partidas conciliatorias, generalmente depósitos realizados en diferentes regiones del país, que datan de varios años atrás sin que haya sido posible su identificación y aplicación.

Por lo anterior, nos dirigimos a esa Unidad Administrativa Especial, con el propósito de solicitar información si al respecto se ha emitido alguna directriz que permita normalizar este tipo de partidas o en su defecto, muy respetuosamente solicitamos se emita una directriz acerca del tratamiento que se debe aplicar a dichas partidas, particularmente sobre consignaciones sin identificar”.

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Información Financiera y las Normas de Información Financiera, del Marco Normativo para Empresas que Cotizan en el Mercado de Valores, o que Captan o Administran Ahorro del Público, establecidos en el "ANEXO TÉCNICO COMPILATORIO Y ACTUALIZADO 1 – 2019, DE LAS NORMAS DE INFORMACIÓN FINANCIERA, GRUPO 1" del Decreto 2420 de 2015, incluidas las modificaciones realizadas mediante a) el anexo técnico "MODIFICACIÓN A LA NIIF 16 DEL ANEXO TÉCNICO COMPILATORIO Y ACTUALIZADO 1 – 2019, DE LAS NORMAS DE INFORMACIÓN FINANCIERA, GRUPO 1" del Decreto 1432 de 2020, b) el "ANEXO TÉCNICO 2021, DE LAS NORMAS DE INFORMACIÓN FINANCIERA, GRUPO 1" del Decreto 938 de 2021 y c) el "ANEXO TÉCNICO 2022, DE LAS NORMAS DE INFORMACIÓN FINANCIERA, GRUPO 1" del Decreto 1611 de 2022", señalan:

"CAPÍTULO 4 – LOS ELEMENTOS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

(...)

Definición de pasivo

4.26. Un pasivo es una obligación presente de la entidad de transferir un recurso económico como resultado de sucesos pasados.

4.27. Para que exista un pasivo, deben satisfacerse los tres criterios siguientes:

- (a) la entidad tiene una obligación (véanse los párrafos 4.28 a 4.35)
- (b) la obligación es transferir un recurso económico (véanse los párrafos 4.36 a 4.41)
- (c) la obligación es una obligación presente que existe como resultado de sucesos pasados (véase los párrafos 4.42 a 4.47)

(...)

Baja en cuentas

5.26 La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo reconocidos del estado de situación financiera de una entidad. Normalmente, la baja en cuentas tiene lugar cuando esa partida no cumple ya la definición de un activo o de un pasivo:

- (a) Para un activo, la baja en cuentas normalmente ocurre cuando la entidad pierde el control de todo o parte del activo reconocido; y
- (b) para un pasivo la baja en cuentas normalmente ocurre cuando la entidad deja de tener una obligación presente por la totalidad o parte del pasivo reconocido.

(...)” (Subrayado fuera de texto).

Adicionalmente, el Procedimiento transversal para la evaluación del control interno contable, incorporado en la estructura del Régimen de Contabilidad Pública (RCP) mediante la Resolución 193 de 2016, señala:

“1.1. Definición del control interno contable

Es el proceso que bajo la responsabilidad del representante legal o máximo directivo de la entidad, así como de los responsables de las áreas financieras y contables, se adelanta en las entidades, con el fin de lograr la existencia y efectividad de los procedimientos de control y verificación de las actividades propias del proceso contable, de modo que garanticen razonablemente que la información financiera cumpla con las características fundamentales de relevancia y representación fiel de que trata el Régimen de Contabilidad Pública.

(...)

2.1. Marco de referencia del proceso contable

2.1.1. Marco normativo del proceso contable

El desarrollo del proceso contable de una entidad requiere de la identificación del marco normativo que la rige, el cual delimita la regulación que es aplicable a cada una de sus etapas. A partir de dicho marco normativo, la entidad establece las políticas contables que direccionarán el proceso contable para la preparación y presentación de los estados financieros, (...) Las políticas contables se formalizarán mediante documento emitido por el representante legal o la máxima instancia administrativa de la entidad.

(...)

3. GESTIÓN DEL RIESGO CONTABLE

(...)

3.2.2. Herramientas de mejora continua y sostenibilidad de la calidad de la información financiera

Dada la característica recursiva de los sistemas organizacionales y la interrelación necesaria entre los diferentes procesos que desarrollan las entidades, estas deberán contar con herramientas tendientes a la mejora continua y de sostenibilidad de la información financiera de manera que se genere información con las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Estas herramientas pueden ser de diversa índole, como la creación del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable o la implementación de herramientas sustentadas en políticas, procedimientos, directrices, instructivos, lineamientos o reglas de negocio que propendan por garantizar de manera permanente la depuración y mejora de la calidad de la información financiera.

(...)

3.2.14. Análisis, verificación y conciliación de información

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

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

En todos los casos, deberá dejarse evidencia, en papeles de trabajo, de los análisis y conciliaciones de cuentas que sirvieron de soporte a los ajustes realizados. De igual forma, se deberán implementar los procedimientos que sean necesarios para la elaboración periódica de conciliaciones de forma que el proceso conciliatorio haga posible un seguimiento de las partidas generadoras de diferencias entre los documentos soporte y los libros de contabilidad.

3.2.15. Depuración contable permanente y sostenible

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

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

(...)

Obligaciones

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

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

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

Cuando la información financiera se encuentre afectada por una o varias de las anteriores situaciones, deberán adelantarse las acciones correspondientes para concretar la baja en

cuentas y proceder a la exclusión de dichas partidas de los libros de contabilidad, según la norma aplicable en cada caso particular” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con el Marco Conceptual, los pasivos son obligaciones presentes a cargo de la entidad de transferir un recurso económico como resultado de sucesos pasados. En este sentido, sobre las consignaciones sin identificar, una vez la entidad ha realizado diferentes procesos con el fin de determinar si corresponden a un ingreso, a un pasivo o una disminución de una cuenta por cobrar, y no se logra determinar el objeto de las mismas, la empresa deberá determinar si tiene o no la probabilidad de salida de recursos que incorporen beneficios económicos futuros.

Si la empresa determina que sobre dichas consignaciones no existe probabilidad de salida de recursos, que incorporen beneficios económicos futuros, es decir, la obligación de devolver estos recursos no está presente, la partida deja de cumplir con los criterios para su reconocimiento como un pasivo.

Así las cosas, corresponde al Fondo para el Financiamiento del Sector Agropecuario (FINAGRO) realizar una evaluación de las partidas conciliatorias y si la entidad determina que no tiene una obligación presente de transferir un recurso económico aplicará lo señalado en el marco conceptual sobre la baja en cuentas de estas partidas. Adicionalmente, la empresa deberá atender lo señalado en el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable, anexo a la Resolución 193 de 2016, el cual establece que el proceso de depuración contable debe realizarse de forma permanente y sostenible, con el objeto de evitar que la información financiera sea afectada por cifras que no reflejen su realidad económica.

CONCEPTO No. 20231100012171 DEL 10-05-2023

1	MARCO NORMATIVO	Empresas que Cotizan en el Mercado de Valores, o que Captan o Administran Ahorro del Público
	TEMA	Marco Conceptual NIIF 15 – Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes
	SUBTEMA	Cuentas contables para el reporte de información de los ingresos por la administración de recursos.

Doctora

MYRIAM PANQUEVA BELLO

Gerente de Unidad Grupo de Contabilidad

Empresa Nacional Promotora del Desarrollo Territorial – ENTerritorio

Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20230010017062 del 30 de marzo de 2023, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se solicita:

“ENTerritorio (...) desarrolla cuatro líneas de negocio dentro de la cuales se encuentran la Línea de Gestión de Proyectos y la Línea de Gerencia de Proyectos.

En la línea Gestión de Proyectos, la responsabilidad de ENTerritorio se circunscribe al acompañamiento en la ejecución de planes, programas, proyectos de inversión o parte de estos, asumiendo única y exclusivamente obligaciones de intermediación para con quien lo contrata, compartiendo actividades y tareas específicas con el ejecutor, entre las que se encuentran la administración de recursos, supervisión e interventoría, contratación, manejo contable y control de los recursos, sin asumir en ningún caso una obligación de resultado frente a la ejecución del proyecto que acompaña y que desde el punto de vista jurídico se convierten en obligaciones de medio, limitando su responsabilidad a la buena diligencia con la que provea un acompañamiento, una intermediación para proveer lo elementos que le demande a su cliente la ejecución del proyecto, sin que sea de su responsabilidad la entrega de un producto entendido como tal, el desarrollo, implementación o ejecución del proyecto de que se trate.

En este sentido ENTerritorio al actuar como administrador de los recursos y teniendo en cuenta que estos no ingresan a su patrimonio sino que son administrados en cuentas bancarias separadas a nombre de cada mandante, la homologación de las cuentas al Catálogo General de Cuentas (CGC) del Marco Normativo para Empresas que Cotizan en

el Mercado de Valores, o que Captan o Administran Ahorro del Público, se realiza en la subcuenta de orden 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915 Acreedoras de Control por Contra (DB) y la subcuenta 930805-Derechos de la cuenta 9308-Recursos Administrados en Nombre en Terceros.

ENTerritorio dando cumplimiento al concepto emitido por la CGN No. 20221100067441 del 16-11-2022 (...) realizó un análisis individual de la contraprestación recibida en la ejecución de cada convenio suscrito bajo la línea de gestión de proyectos donde concluyó que el ingreso que percibe está determinado por actividades técnicas, jurídicas, financieras, contables y administrativas necesarias para la gestión del proyecto, por lo cual realizó la homologación en el catálogo general en la cuenta 1.3.84 Otras Cuentas Por Cobrar subcuenta 1.3.84.20 Honorarios y la contrapartida se reconoce en la cuenta 4.3.90 Otros Servicios 4.3.90.14 Administración de Proyectos.

Por otro lado, el Departamento Nacional de Planeación dando cumplimiento a la Resolución No. 090 del 08 de mayo del 2020, por la cual se modifica el Procedimiento contable para el registro de los recursos entregados en administración y el Catálogo General de Cuentas, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, en el numeral 3. Recursos entregados en administración a otras entidades – 3.4 Comisiones, expedida por la Contaduría General de la Nación; registra esta contraprestación cobrada por ENTerritorio en la subcuenta 249053 Comisiones y como contrapartida del ingreso en la subcuenta 5.8.02.37 Comisiones Sobre Recursos Entregados.

Para finalizar y una vez realizada la conciliación del informe de operaciones recíprocas se evidencia que persiste la diferencia producto de la interpretación en la definición de comisiones y honorarios; dado que ENTerritorio interpreta la comisión como una ganancia extra que obtiene una empresa, vendedor o profesional por los servicios que ofrece a sus clientes, los valores pagados de una comisión nunca son fijos y estos varían por la actividad del negocio y los detalles de la contratación, por lo general las comisiones son pagadas cuando se concluye el cierre de un negocio o venta; y los honorarios son los ingresos percibidos en dinero o en especie en desarrollo de una labor en donde el factor intelectual es determinante la experiencia, los conocimientos y habilidades en un área específica.

En consecuencia, ENTerritorio como resultado del análisis concluye que los ingresos recibidos por la cuota de gerencia en los convenios suscritos bajo la línea de gestión de proyectos se encuentran homologados en la cuenta más idónea en su entender; no obstante, si la Contaduría General de la Nación presenta desacuerdo con esta conclusión, solicitamos nos ilustre con la definición e interpretación que la entidad maneje respecto de los conceptos de ingresos por comisiones y honorarios, lo anterior con el fin de tener un concepto claro y unificado que permita minimizar las diferencias que se están presentando en el informe de operaciones recíprocas”

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Información Financiera del Marco Normativo para Empresas que Cotizan en el Mercado de Valores, o que Captan o Administran Ahorro del Público, actualizado mediante la Resolución 267 de 2022, señala:

“Capítulo 4-Elementos de los estados financieros

(...)

Definiciones de ingresos y gastos

4.68 Ingresos son incrementos en los activos o disminuciones en los pasivos que dan lugar a incrementos en el patrimonio, distintos de los relacionados con aportaciones de los tenedores de derechos sobre el patrimonio”.

Ahora bien, el Catálogo General de Cuentas que deben usar las Empresas que Cotizan en el Mercado de Valores, o que Captan o Administran Ahorro del Público, para efecto de llevar a cabo el proceso de homologación y reporte de información financiera a la CGN, fue actualizado mediante Resolución 062 de 2022.

Por su parte, la Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) 15, señala:

“Alcance

(...)

6 Una entidad aplicará esta Norma a un contrato solo si la contraparte del contrato es un cliente. Un cliente es una parte que ha contratado con una entidad para obtener bienes o servicios que son resultado de las actividades ordinarias de la referida entidad a cambio de una contraprestación. Una contraparte del contrato no sería un cliente si, por ejemplo, ha contratado con la entidad participar en una actividad o proceso en el que las partes del contrato comparten los riesgos y beneficios que resulten de dicha actividad o proceso (tal como el desarrollo de un activo en un acuerdo de colaboración) en lugar de obtener el producido de las actividades ordinarias de la entidad.

(...)

Identificación de las obligaciones de desempeño

22 Al comienzo del contrato, una entidad evaluará los bienes o servicios comprometidos en un contrato con un cliente e identificará como una obligación de desempeño cada compromiso de transferir al cliente:

a) un bien o servicio (o un grupo de bienes o servicios) que es distinto; o

b) una serie de bienes o servicios distintos que son sustancialmente iguales y que tienen al mismo patrón de transferencia al cliente (véase párrafo 23)

(...)

Satisfacción de las obligaciones de desempeño

31 Una entidad reconocerá los ingresos de actividades ordinarias cuando (o a medida que) satisfaga una obligación de desempeño mediante la transferencia de los bienes o servicios comprometidos (es decir, uno o varios activos) al cliente. Un activo se transfiere cuando (o a medida que) el cliente obtiene el control de ese activo.

(...)

Determinación del precio de la transacción

47 Una entidad considerará los términos del contrato y sus prácticas tradicionales de negocio para determinar el precio de la transacción. El precio de la transacción es el importe de la contraprestación a la que una entidad espera tener derecho a cambio de transferir los bienes o servicios comprometidos con cliente, excluyendo los importes recaudados en nombre de terceros (por ejemplo, algunos impuestos sobre las ventas). La contraprestación que se compromete en un contrato con un cliente puede incluir importes fijos, importes variables, o ambos.

(...)

Costos del contrato

(...)

Costos de cumplir un contrato

95 Si los costos incurridos en el cumplimiento de un contrato con un cliente no están dentro del alcance de otra Norma (por ejemplo, NIC 2 Inventarios, NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo o NIC 38 Activos Intangibles), una entidad reconocerá un activo por los costos incurridos para cumplir un contrato solo siempre que dichos costos cumplan todos los criterios siguientes:

(a) los costos se relacionan directamente con un contrato o con un contrato esperado que la entidad puede identificar de forma específica (por ejemplo, los costos relacionados con servicios por prestar bajo una renovación de un contrato existente o los costos de diseño de un activo a ser transferido bajo un contrato específico que aún no ha sido aprobado);

(b) los costos generan o mejoran recursos de la entidad que se utilizarán para satisfacer (o para continuar satisfaciendo) obligaciones de desempeño en el futuro; y

(c) se espera recuperar los costos (...)” (Subrayado fuera del texto).

CONCLUSIONES

Para realizar el reconocimiento contable de los actos jurídicos, sean convenios o contratos, se deben tener en cuenta aspectos como: i) la esencia económica que les subyace; ii) el objeto contractual; iii) el rol que cumple cada parte, que puede ser consultado generalmente en las obligaciones y derechos estipulados; y iv) la finalidad para la cual se entregan y reciben los recursos, esto es, como contraprestación directa por los bienes o la prestación de servicios, como transferencia o subvención, o en el marco de la administración sin desprenderse del control de los mismos mientras la otra parte realiza las gestiones correspondientes para su ejecución, susceptible de incrementar el patrimonio de quien recibe los recursos.

Por lo anterior, el reconocimiento contable de los contratos y convenios, con independencia de su denominación, dependerá de cada caso particular y del análisis que se realice a la luz del tenor literal del acto y de su ejecución.

Cuando ENTerritorio ejecute proyectos por su cuenta y riesgo al desarrollar actividades jurídicas, técnicas, administrativas y financieras de manera íntegra y, en consecuencia, asuma obligaciones de resultado, la empresa recibe recursos que debe ejecutar bajo su entera responsabilidad, asumiendo los riesgos y ventajas asociados a estos, por lo que, al tratarse de una Gerencia Integral de Proyectos, para efectos del reporte de la información financiera a la CGN, los ingresos recibidos por ENTerritorio, derivados de la ejecución de estos proyectos, se deben homologar en la subcuenta y cuenta que corresponda a la naturaleza del ingreso de la clase 4-INGRESOS, en la medida que cumpla los criterios de reconocimiento definidos en la NIIF 15.

Por lo que, si ENTerritorio presta el servicio únicamente como administrador de proyectos, homologará el ingreso en la subcuenta 439014-Administración de proyectos de la cuenta 4390-OTROS SERVICIOS y el derecho en la subcuenta 131790-Otros servicios de la cuenta 1317-PRESTACIÓN DE SERVICIOS.

Por su parte, cuando ENTerritorio actúe como agente, encargado de actuar como intermediario para cumplir una obligación, deberá homologar los derechos e ingresos correspondientes a la administración de recursos de la línea de negocio de Gestión de Proyectos en la subcuenta 138405-Comisiones de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y en la subcuenta 480813-Comisiones de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS.

La homologación de los recursos administrados se realizará en la subcuenta 991510-Recursos administrados en nombre de terceros de la cuenta 9915-ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y la subcuenta 930805-Derechos de la cuenta 9308-RECURSOS ADMINISTRADOS EN NOMBRE DE TERCEROS, en la medida que estos recursos no afecten la situación financiera de ENTerritorio, o en la subcuenta 290201-En administración de la cuenta 2902-RECURSOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN, cuando los recursos ingresen directamente a las cuentas bancarias de la empresa.

Así las cosas, una comisión es el valor que la empresa cobra por la gestión efectuada según las actividades pactadas en el contrato o convenio firmado, mientras que los honorarios corresponden al pago por la prestación de servicios.

En consecuencia, no es correcto usar la subcuenta 439014-Administración de proyectos de la cuenta 4390-OTROS SERVICIOS para los ingresos derivados de la ejecución de un contrato de Gestión de Proyectos, puesto que ENTerritorio percibe una comisión por la realización de una intermediación, en este caso ENTerritorio homologará el ingreso en la en la subcuenta 480813-Comisiones de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS, tal como se emitió en el concepto CGN 20221100053421 del 05 de agosto de 2022 expedido a esa empresa.

Adicionalmente, sobre el contrato entre el DNP y ENTerritorio, la CGN emitió el Concepto No. 20202000055581 del 20 de octubre de 2020, dirigido a la doctora Flor Zulian Salamanca Diaz, Subdirectora Financiera del Departamento Nacional de Planeación, en el que se dieron lineamientos sobre el reconocimiento contable de la cuota de administración en contratos de mandato. Además, allí se estableció que los recursos transferidos por el DNP a ENTerritorio se realizaba en calidad de administración y no bajo una Gerencia Integral de Proyectos.

En este sentido, el DNP reconocerá como gasto las comisiones cobradas por la empresa que administra debitando la subcuenta 580237-Comisiones sobre recursos entregados en administración de la cuenta 5802-COMISIONES y acreditando la subcuenta 249053-Comisiones de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR. Mientras que, ENTerritorio homologará el derecho y el ingreso en la subcuenta 138405-Comisiones de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR y acreditará la subcuenta 480813-Comisiones de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS.

CONCEPTO No. 20231100013851 DEL 23-05-2023

1	MARCO NORMATIVO	Empresas que Cotizan en el Mercado de Valores, o que Captan o Administran Ahorro del Público
	TEMA	Marco conceptual NIC 37 – Provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes NIIF 9 – Instrumentos financieros NIIF 15 – Ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes
	SUBTEMA	Tratamiento contable de la restitución de derechos a través de procesos jurídicos.

Doctor
GONZALO ARMANDO ÁLVAREZ GÓMEZ
Medellín, Antioquia

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20231400019232 del 18 de abril de 2023, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se solicita:

“(…) Las empresas de servicios públicos domiciliarios facturan en su documento de cobro, conceptos tales como, cargo fijo, consumos, contribuciones o subsidios e intereses de mora a los usuarios que se le presta el servicio ya sea de acueducto, alcantarillado, gas, energía o tasa de aseo.

En ocasiones hay controversias sobre los consumos que se le cobra al usuario, el cuál puede acudir a la SuperServicios (SSPD) para que dirima el asunto. Hay situaciones en donde la SSPD decide a favor del usuario, lo cual implica dar de baja a dichos conceptos en la facturación del servicio (cargo fijo, consumos, subsidios o contribuciones, intereses de mora) pero adicionalmente, la empresa presenta unos recursos jurídicos que en ocasiones le resultan favorables, restableciendo el derecho del cobro de dichos conceptos al usuario por parte de un tribunal administrativo o de un juez.

La inquietud que se presenta es definir el tratamiento contable cuando el fallo o sentencia sale a favor de la empresa, lo cual implica volver a recuperar dichos cobros que sucedieron en años anteriores. Se deben usar las cuentas de sentencias solamente para todos los conceptos, o se usa temporalmente y luego se reclasifica a cada concepto o se debe registrar cada concepto donde originalmente estaba respaldados por el fallo emitido”.

CONSIDERACIONES

El Marco Conceptual para la Información Financiera del Marco Normativo para Empresas que Cotizan en el Mercado de Valores, o que Captan o Administran Ahorro del Público, actualizado mediante la Resolución 267 de 2022, dispone:

“CAPÍTULO 4 – LOS ELEMENTOS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

(...)

Definición de activo

4.3 Un activo es un recurso económico presente controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados.

4.4 Un recurso económico es un derecho que tiene el potencial de producir beneficios económicos”.

La Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 37 Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes del Marco Normativo para Empresas que Cotizan en el Mercado de Valores, o que Captan o Administran Ahorro del Público, actualizada mediante la Resolución 267 de 2022, establece:

“Activos contingentes

31 La entidad no debe proceder a reconocer ningún activo contingente.

32 Normalmente, los activos contingentes surgen por sucesos inesperados o no planificados, de los cuales nace la posibilidad de una entrada de beneficios económicos en la entidad. Un ejemplo puede ser la reclamación que la entidad está llevando a cabo a través de un proceso judicial, cuyo desenlace es incierto.

33 Los activos contingentes no son objeto de reconocimiento en los estados financieros, puesto que ello podría significar el reconocimiento de un ingreso que quizá no sea nunca objeto de realización. No obstante, cuando la realización del ingreso sea prácticamente cierta, el activo correspondiente no es de carácter contingente, y por tanto es apropiado proceder a reconocerlo.

34 En el caso de que sea probable la entrada de beneficios económicos a la entidad, por causa de la existencia de activos contingentes, se informará de los mismos en las notas a los estados financieros, de la forma que se exige en el párrafo 89.

35 Los activos contingentes han de ser objeto de evaluación de forma continuada, con el fin de asegurar que su evolución se refleja apropiadamente en los estados financieros. En el caso de que la entrada de beneficios económicos a la entidad pase a ser prácticamente cierta, se procederá al reconocimiento del ingreso y del activo en los estados financieros del periodo en el que dicho cambio haya tenido lugar. Si la entrada de beneficios

económicos se ha convertido en probable, la entidad informará en notas sobre el correspondiente activo contingente (véase el párrafo 89).

(...)

89 En el caso de que sea probable la entrada de beneficios económicos, la entidad revelará en las notas una breve descripción de la naturaleza de los activos contingentes correspondientes, existentes al final del periodo sobre el que se informa y, cuando ello sea posible, una estimación de sus efectos financieros, medidos utilizando los principios establecidos para las provisiones en los párrafos 36 a 52”.

La Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) 9 Instrumentos Financieros del Marco Normativo para Empresas que Cotizan en el Mercado de Valores, o que Captan o Administran Ahorro del Público, menciona:

“Capítulo 3 Reconocimiento y baja en cuentas

3.1 Reconocimiento inicial

3.1.1 Una entidad reconocerá un activo financiero o un pasivo financiero en su estado de situación financiera cuando, y solo cuando, se convierta en parte de las cláusulas contractuales del instrumento (véanse los párrafos B3.1.1 y B3.1.2). (...)

3.2 Baja en cuentas de activos financieros

(...)

3.2.3 Una entidad dará de baja en cuentas un activo financiero cuando, y solo cuando:

- (a) expiren los derechos contractuales sobre los flujos de efectivo del activo financiero, o
- (b) se transfiera el activo financiero, (...).”.

Por su parte, la Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes del Marco Normativo para Empresas que Cotizan en el Mercado de Valores, o que Captan o Administran Ahorro del Público, dispone:

“Medición

46 Cuando (o a medida que) una obligación de desempeño se satisface, una entidad reconocerá como ingresos de actividades ordinarias el importe del precio de la transacción (que excluye las estimaciones de la contraprestación variable que están limitadas de acuerdo con los párrafos 56 a 58) que se asigna a esa obligación de desempeño.

Determinación del precio de la transacción

47 Una entidad considerará los términos del contrato y sus prácticas tradicionales de negocio para determinar el precio de la transacción. El precio de la transacción es el importe de la contraprestación a la que una entidad espera tener derecho a cambio de transferir los bienes o servicios comprometidos con cliente, excluyendo los importes recaudados en nombre de terceros (por ejemplo, algunos impuestos sobre las ventas). La contraprestación que se compromete en un contrato con un cliente puede incluir importes fijos, importes variables, o ambos.

(...)

Presentación

105 Cuando una de las partes de un contrato haya cumplido, una entidad presentará el contrato en el estado de situación financiera como un activo del contrato o un pasivo del contrato, dependiendo de la relación entre el desempeño de la entidad y el pago del cliente. Una entidad presentará los derechos incondicionales a recibir la contraprestación como una cuenta por cobrar separada.

106 Si un cliente paga una contraprestación, o una entidad tiene un derecho incondicional a recibir un importe como contraprestación (es decir, una cuenta por cobrar) antes de que la entidad transfiera un bien o servicio al cliente, la entidad presentará el contrato como un pasivo del contrato cuando el pago se realice o sea exigible (lo que ocurra primero). Un pasivo del contrato es la obligación que tiene una entidad de transferir bienes o servicios a un cliente del que la entidad ha recibido ya una contraprestación (o bien esa contraprestación es ya exigible del cliente).

107 Si una entidad realiza el desempeño mediante la transferencia de bienes o servicios al cliente antes de que el cliente pague la contraprestación o antes de que sea exigible el pago, la entidad presentará el contrato como un activo del contrato, excluyendo de esta partida los importes presentados como cuentas por cobrar. Un activo del contrato es el derecho de una entidad a la contraprestación a cambio de los bienes o servicios que la entidad ha transferido al cliente. Una entidad evaluará un activo del contrato por deterioro de valor de acuerdo con la NIIF 9. Un deterioro de valor de un activo del contrato se medirá, presentará y revelará de la misma forma que un activo financiero que está dentro del alcance de la NIIF 9 [véase también el párrafo 113(b)].

108 Una cuenta por cobrar es el derecho incondicional de una entidad a recibir una contraprestación. Un derecho a contraprestación no está condicionado si solo se requiere el paso del tiempo para que sea exigible el pago de esa contraprestación. Por ejemplo, una entidad reconocería una cuenta por cobrar si tiene un derecho presente al pago, aun cuando ese importe pueda estar sujeto a reembolso en el futuro. Una entidad contabilizará una cuenta por cobrar de acuerdo con la NIIF 9. En el reconocimiento inicial de una cuenta por cobrar procedente de un contrato con un cliente, cualquier diferencia entre la medición de la cuenta por cobrar de acuerdo con la NIIF 9 y el importe correspondiente del ingreso de actividades ordinarias reconocido se presentará como un gasto (por ejemplo, como una pérdida por deterioro de valor)".

CONCLUSIONES

De conformidad con lo establecido en la Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes, cuando se tenga un derecho incondicional de recibir una contraprestación a cambio de transferir los bienes o servicios comprometidos con un cliente se reconocerá una cuenta por cobrar.

Así mismo, el Marco Conceptual para la Información Financiera del Marco Normativo para Empresas que Cotizan en el Mercado de Valores, o que Captan o Administran Ahorro del Público, establece que un activo es un recurso económico presente controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados, y un recurso económico es un derecho que tiene el potencial de producir beneficios económicos.

En este sentido, la empresa reconocerá como cuentas por cobrar los cobros por conceptos tales como cargo fijo, consumos, contribuciones o subsidios e intereses de mora a los usuarios a quienes se les presta el servicio de acueducto, alcantarillado, gas, energía y tasa de aseo, cuando se cumplan los criterios de definición de activo y se tenga un derecho incondicional de recibir una contraprestación.

Ahora bien, cuando se presenten controversias por parte de los usuarios y la Superintendencia de Servicios absuelva al usuario del pago, la empresa dará de baja la cuenta por cobrar, por cuanto no se espera un beneficio económico y deja de cumplir los criterios de reconocimiento como activo.

Si, posteriormente, la empresa decide instaurar un recurso jurídico para restablecer el derecho de cobro, corresponde a la empresa evaluar, en el transcurso del proceso judicial, la probabilidad de entrada de beneficios económicos.

En el caso de que sea probable la entrada de beneficios económicos a la empresa, revelará en notas a los estados financieros una breve descripción de la naturaleza de los activos contingentes correspondientes, existentes al final del periodo sobre el que se informa y, cuando ello sea posible, una estimación de sus efectos financieros.

Para efectos de reporte a la CGN, presentará estos activos contingentes en la subcuenta que corresponda de la cuenta 8120-LITIGIOS Y MECANISMOS ALTERNATIVOS DE SOLUCIÓN DE CONFLICTOS y en la subcuenta 890506-Litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 8905-ACTIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (CR).

Cuando finalice el proceso judicial y el juez declare la restitución del derecho, la empresa realizará el respectivo reconocimiento del ingreso y del derecho.

Este hecho será reportado a la CGN en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1338-SENTENCIAS, LAUDOS ARBITRALES Y CONCILIACIONES EXTRAJUDICIALES A FAVOR DE LA ENTIDAD y en la subcuenta 480860-Sentencias a favor de la entidad y 480862-Costas procesales a favor de la entidad de la cuenta 4808-INGRESOS DIVERSOS, o la subcuenta 480250-Intereses de sentencias a favor de la entidad de la cuenta 4802-FINANCIEROS,

por los valores de los derechos restituidos de conformidad a la sentencia ejecutoriada a favor de la empresa.

Así mismo, se dejarán de reportar los saldos en las cuentas de orden en la subcuenta 890506-Litigios y mecanismos alternativos de solución de conflictos de la cuenta 8905-ACTIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (CR) y en la subcuenta que corresponda de la cuenta 8120-LITIGIOS Y MECANISMOS ALTERNATIVOS DE SOLUCIÓN DE CONFLICTOS.

En atención a lo anterior, no deberá afectarse el ingreso por los servicios o cobros que originaron el derecho, ni registrarse en el resultado de ejercicios de periodos anteriores los valores establecidos a favor de la entidad mediante sentencias. Lo anterior, debido a que se trata de hechos económicos diferentes e independientes que se reconocen de forma distinta.

CONCEPTO No. 20231110025121 DEL 15-09-2023

1	MARCO NORMATIVO	Empresas que Cotizan en el Mercado de Valores, o que Captan o Administran Ahorro del Público
	TEMA	Marco Conceptual para la información financiera
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los valores entregados para compra de predios y de los subsidios de vivienda, en el marco de la ejecución de recursos de cofinanciación de sistemas de transporte masivo.

Doctora
TATIANA ANDREA VANEGAS RUDA
Empresa de Transporte Masivo del Valle de Aburrá Ltda.
Bello, Antioquía

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20230010029492 del 21 de junio de 2023, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“La Empresa Metro de Medellín está ejecutando el Proyecto Metro Ligero de la 80 con recursos de cofinanciación y que tiene la cesión plena de recursos por parte del Distrito de Medellín y por lo tanto realiza el registro de los ingresos por subvención condicionada (pasivo), los activos, pasivos (obligaciones financieras) asociados al proyecto y los ingresos y gastos del mismo, solicitamos su orientación para el reconocimiento de subsidios a terceros en virtud de la ejecución del proyecto teniendo en cuenta estas consideraciones y que el Metro de Medellín es una Empresa Industrial y Comercial del Estado (EICE):

1. La Política Pública de Protección a Moradores Actividades Económicas y Productivas - PMAEP contempla una atención a la población desde frentes temáticos diferentes, lo que conlleva a que intervengan diferentes entidades públicas en el marco de sus respectivas competencias.

2. El Acuerdo 145 de 2019 estableció una Política Pública de Protección a Moradores, Actividades Económicas y Productivas, el cual fue reglamentado por el Decreto 818 de 2021.

(...)

3. En el Distrito de Medellín sólo el Instituto Social de Vivienda y Hábitat de Medellín - ISVIMED- es la entidad competente para la asignación de estos, previo al cumplimiento de los requisitos, por parte de los potenciales beneficiarios. (...).

4. Es claro que, a nivel distrital, la aplicación de subsidios de vivienda le corresponde por competencia al ISVIMED, en cualquiera de sus modalidades a la población vulnerable que ha sido impactada por obras de interés general para facilitar su reasentamiento en una vivienda digna, siempre y cuando cumplan los requisitos establecidos por el Decreto 1053 de 2020 y demás normas que lo modifiquen o complementen.

(...)

5. Por lo tanto, se necesita firmar un convenio de aunar esfuerzos para realizar la atención con subsidios de vivienda nueva o usada a los moradores intervenidos por el proyecto Metro de la 80 (...). Dicho convenio no posee recursos directos a ejecutar entre El ISVIMED y El Metro de Medellín y no hay honorarios implicados, para pagar al ISVIMED.

6. Es importante anotar que, los desembolsos los hará directamente el Metro de Medellín a las personas que se otorgue el subsidio, y corresponden a:

- Los valores de los avalúos de las familias (valor comercial de la compra del predio) que serán beneficiarios de subsidio municipal de vivienda por reasentamiento en relación con el proyecto; y
- Los valores aprobados de los subsidios de vivienda, serán pagados por el Metro de Medellín directamente a la entidad o a la persona natural que corresponda.

Por lo tanto, se solicita de su ayuda indicando el tratamiento contable para:

- Los valores entregados por la compra del predio.
- Los valores entregados en virtud del subsidio de vivienda que será entregado a los moradores que lo necesiten, entendiendo que el Metro de Medellín por su naturaleza normalmente no entrega este tipo de subsidios”.

CONSIDERACIONES

La Ley 105 de 1993, por la cual se dictan disposiciones básicas sobre el transporte, se redistribuyen competencias y recursos entre la Nación y las Entidades Territoriales, se reglamenta la planeación en el sector transporte y se dictan otras disposiciones, dispone:

“TITULO II INFRAESTRUCTURA DEL TRANSPORTE

CAPITULO II FUNCIONES Y RESPONSABILIDADES SOBRE LA INFRAESTRUCTURA DE TRANSPORTE

ARTICULO 19. Constitución y Conservación. Corresponde a la Nación y a las entidades territoriales la construcción y la conservación de todos y cada uno de los componentes de su propiedad, en los términos establecidos en la presente Ley.

ARTICULO 20. Planeación e Identificación de Prioridades de la Infraestructura de Transporte. Corresponde al Ministerio de Transporte, a las entidades del orden nacional con responsabilidad en la infraestructura de transporte y a las entidades territoriales, la planeación de su respectiva infraestructura de transporte, determinando las prioridades para su conservación y construcción.

Para estos efectos, la Nación y las entidades territoriales harán las apropiaciones presupuestales con recursos propios y con aquellos que determine esta Ley.

CAPITULO III RECURSOS PARA LA CONSTRUCCION Y CONSERVACION DE LA INFRAESTRUCTURA DE TRANSPORTE

(...)

ARTICULO 29. Sobretasa al Combustible Automotor. Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 6 de la Ley 86 de 1989, autorízase a los municipios, y a los distritos, para establecer una sobretasa máxima del 20 por ciento al precio del combustible automotor, con destino exclusivo a un fondo de mantenimiento y construcción de vías públicas y a financiar la construcción de proyectos de transporte masivo.

PARAGRAFO. En ningún caso la suma de las sobretasas al combustible automotor, incluida la establecida en el artículo 6 de la Ley 86 de 1989, superará el porcentaje aquí establecido" (subrayado fuera de texto).

La Ley 310 de 1996, por medio de la cual se modifica la Ley 86 de 1989 por la cual se dictan normas sobre sistemas de servicio público urbano de transporte masivo de pasajeros y se proveen recursos para su financiamiento, establece:

"Artículo 2°. Cofinanciación de sistemas de transporte. (...).

Las inversiones cofinanciables corresponden a los siguientes componentes: servicio de deuda, infraestructura física, adquisición predial, planes de reasentamiento, (...). La ejecución de las actividades inherentes a la adquisición, operación y mantenimiento de los activos cofinanciados son responsabilidad del ente territorial o de quien este delegue" (subrayado fuera de texto).

La Ley 388 de 1997, por la cual se modifican las leyes 9 de 1989 y 2 de 1991 y se dictan otras disposiciones, determina:

"Artículo 59. El artículo 11 de la Ley 9° de 1989, quedará así:

'Además de lo dispuesto en otras leyes vigentes, la Nación, las entidades territoriales, las áreas metropolitanas y asociaciones de municipios podrán adquirir por enajenación voluntaria o decretar la expropiación de inmuebles para desarrollar las actividades previstas en el artículo 10 de la Ley 9 de 1989. Los establecimientos públicos, las empresas industriales y comerciales del Estado y las sociedades de economía mixta asimiladas a las anteriores, de los órdenes nacional, departamental y municipal, que estén expresamente

facultadas por sus propios estatutos para desarrollar alguna o algunas de las actividades previstas en el artículo 10 de dicha Ley, también podrán adquirir o decretar la expropiación de inmuebles para el desarrollo de dichas actividades” (subrayado fuera de texto).

El Decreto Único Reglamentario del Sector Transporte 1079 de 2015 indica:

“Artículo 2.2.1.2.1.3.2. Transferencia y vigilancia de recursos. Cuando la Nación o sus entidades descentralizadas cofinancien o participen con aportes en un sistema de transporte masivo, sus recursos se transferirán a la entidad o empresa encargada de ejecutar el proyecto que haya sido designada por la autoridad territorial. El Ministerio de Transporte vigilará la inversión de esos recursos.

Artículo 2.2.1.2.1.3.3. Componentes elegibles. Los recursos que apropie la Nación en dinero y en especie para cofinanciar un sistema de servicio público de transporte masivo de pasajeros estarán dirigidos a obras civiles, superestructura, equipos y otros costos siempre y cuando se destinen únicamente para atender el costo de los componentes del Sistema Integrado de Transporte Masivo. En todo caso, los aportes de la Nación no se podrán utilizar para el mantenimiento, operación y administración del sistema público de transporte masivo de pasajeros” (subrayado fuera de texto).

El Concepto Jurídico 3-2013-032328 del 3 de diciembre de 2013 emitido por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público establece:

“De lo anterior se concluye que el beneficiario final de los recursos que aporta la Nación en los SITM son las Entidades Territoriales constituyéndose estas en titulares de las obras. El Ente Gestor es el organismo encargado de planear, ejecutar, poner en marcha y controlar la operación, así como de asegurar un excelente servicio al usuario. Cada entidad territorial, a través del Ente Gestor que ha constituido para llevar adelante su respectivo proyecto, debe establecer los mecanismos de ajuste y control económicos necesarios para mantener en todo momento la viabilidad y sostenibilidad del proyecto. En este sentido la presencia del Ente Gestor tiene su razón de ser en el encargo que ha recibido de la entidad territorial de adelantar todas las actividades necesarias para la implementación del proyecto, dentro de las cuales está la construcción de la infraestructura cuyos costos los atiende con los recursos recibidos por la Nación, sin perjuicio de que la titularidad tanto de los recursos transferidos por la Nación, como de las obras e infraestructura finalmente implementadas con los mismos, sean de la entidad territorial” (subrayado fuera de texto).

El Convenio de cofinanciación para el proyecto metro ligero de la avenida 80 en Medellín, suscrito entre la Nación a través del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, el Municipio de Medellín y la Empresa de Transporte Masivo del Valle de Aburrá Ltda. – Metro de Medellín Ltda., el 30 de noviembre de 2020, considera:

“CLÁUSULA 3. DIFERENCIA ENTRE EL VALOR DE LOS APORTES Y EL VALOR FINAL DEL PROYECTO

Los aportes de la Nación no superarán en ningún caso el monto total estipulado en la CLÁUSULA 2.2 del presente Convenio.

Los eventuales excedentes de recursos que quedaren en la cuenta del Encargo Fiduciario y/o Patrimonio Autónomo de la Titularización correspondiente a los aportes de la Nación luego de la ejecución del Proyecto y terminado el pago del servicio de la deuda correspondiente, producto de un menor costo de construcción, ejecución y desarrollo de los componentes del Proyecto y/o la consecución de créditos asociados a la financiación de dicha infraestructura, con menores costos financieros, deberán ser transferidos a la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

Los aportes del Municipio corresponderán, como mínimo al monto total estipulado en la CLÁUSULA 2.3 del presente Convenio. Cualquier costo adicional del Proyecto por cualquier concepto, deberá ser asumido y pagado por el Municipio dentro de los plazos necesarios para garantizar la adecuada construcción, implementación, operación y funcionalidad del Proyecto. Se entiende que, dentro de los costos adicionales, entre otros se encuentran los intereses o mayores costos en que incurra la EMM por la mora en el pago al servicio de la deuda que adquiriera para los Componentes Elegibles y que sea producto de la ausencia o retrasos en los desembolsos por parte de la Nación o el Municipio.

El Municipio reconocerá y pagará a la EMM una suma igual a los sobrecostos causados en el(los) contrato(s) por concepto de crédito. Para tales efectos, la EMM remitirá la constancia de la causación de dichos sobrecostos (intereses y demás conceptos) debidamente certificado por el(los) acreditante(s) con el fin de que el Municipio realice la transferencia de esos recursos dentro de los tres (3) meses siguientes a la fecha de remisión de dicha constancia.

Los eventuales excedentes de recursos que quedaren en la cuenta del Encargo Fiduciario y/o Patrimonio Autónomo de la Titularización correspondiente a los aportes del Municipio luego de la ejecución del Proyecto y terminado el pago del servicio de la deuda correspondiente, producto de un menor costo de construcción, ejecución y desarrollo de los componentes del Proyecto y/o la consecución de créditos asociados a la financiación de dicha infraestructura, con menores costos financieros, deberán ser transferidos a la Tesorería del Municipio de Medellín.

CLÁUSULA 4. ADMINISTRACIÓN DE LOS RECURSOS

Las Partes declaran que las reglas indicadas a continuación se aplicarán tanto a los aportes realizados por la Nación, como a los aportes realizados por el Municipio.

4.1. TITULARIDAD DE LOS APORTES

Sin perjuicio de lo establecido en la CLÁUSULA 4.2, el giro de cualquier aporte implicará su transferencia efectiva por parte de la Nación y el Municipio para la financiación del Proyecto a la EMM a través de un encargo fiduciario (el "Encargo Fiduciario") y/o del Patrimonio Autónomo de Titularización, razón por la cual cada aporte implica el

cumplimiento de los compromisos enunciados en el presente Convenio y la ejecución presupuestaria respectiva.

Sin perjuicio de lo anterior, las Partes acuerdan que los rendimientos financieros que se generen en el Encargo Fiduciario y/o Patrimonio Autónomo de la Titularización, producto de los aportes de la Nación, deben ser consignados en la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional siguiendo el procedimiento que establecerá el Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

Los rendimientos financieros que se generen en el Encargo Fiduciario y/o Patrimonio Autónomo de la Titularización, producto de los aportes del Municipio deben ser consignados en el Tesoro Municipal de conformidad con el Estatuto Orgánico de Presupuesto del Municipio de Medellín, Decreto 006 de 1998 y según el procedimiento que determine el Municipio.

(...)

CLÁUSULA 6. OBLIGACIONES ESPECIALES DE LAS PARTES

En adición a las demás obligaciones consignadas en el presente Convenio y a las que en virtud de la ley correspondan a cada una de las Partes, estas se comprometen especialmente a lo siguiente:

(...)

6.2. OBLIGACIONES ESPECIALES DEL MUNICIPIO

(a) Realizar los aportes pactados en este Convenio en los montos mínimos señalados en la CLÁUSULA 2.3.

(b) Realizar el pago de los costos adicionales dentro del plazo que sea establecido en la solicitud, de acuerdo con el literal (f) de la CLÁUSULA 6.3 del presente Convenio, para garantizar la adecuada construcción, implementación, operación y funcionalidad del Proyecto.

(...)

(k) Garantizar los recursos necesarios para que la EMM funcione adecuadamente y, por ende, adelantar las gestiones correspondientes para incluir en cada año las apropiaciones presupuestales requeridas para tales efectos.

6.3. OBLIGACIONES ESPECIALES DE LA EMPRESA DE TRANSPORTE MASIVO DEL VALLE DE ABURRÁ LTDA. – EMPRESA METRO DE MEDELLÍN LTDA.

(a) Recibir y utilizar los recursos aportados por la Nación y el Municipio, así como los recursos derivados de operaciones de crédito público, en los términos del presente Convenio y de acuerdo con las normas legales vigentes. En virtud de lo anterior, los

recursos de cofinanciación de la Nación y el Municipio y de las operaciones de crédito público no podrán destinarse para financiar, entre otros, componentes no determinados en la Resolución número 20203040013685 del 29 de septiembre de 2020 expedida por el Ministerio de Transporte y en el Anexo 1 del presente Convenio y, por ningún motivo, podrán destinarse para el pago de gastos de administración, operación, mantenimiento, reposición o reparación de la infraestructura del Proyecto.

(...)

(d) Adoptar y ejecutar las medidas y los mecanismos necesarios y convenientes, incluyendo la suscripción de convenios interadministrativos y contratos, para realizar la adecuada planificación, construcción e implementación del Proyecto.

(...)

(f) Presentar al Municipio la solicitud de trámite de los costos adicionales en los que incurra el Proyecto, para garantizar el cumplimiento de los objetivos del mismo, a efectos que este proceda con el respectivo pago.

(...)

(o) La EMM no podrá ceder parcial ni totalmente sus obligaciones o derechos derivados del presente Convenio, salvo que cuente con autorización previa de los firmantes de este Convenio" (subrayado fuera de texto).

El convenio interadministrativo 4600090633 de 2021, suscrito por el Municipio de Medellín y la Empresa de Transporte Masivo del Valle de Aburrá Ltda. – Metro de Medellín Ltda., acuerda:

"CLÁUSULA 1. OBJETO. Materializar la cesión plena de recursos a favor del Metro de Medellín Ltda., aportados por parte de La Nación y el Municipio, y que se transferirán por parte de estos para la Cofinanciación del sistema de servicio público urbano de transporte masivo de pasajeros de Medellín para el desarrollo e implementación del proyecto del Metro Ligero de la Avenida 80, que se encuentran contemplados en la Cláusula 2 del Convenio de Cofinanciación.

(...)

CLÁUSULA 4. INALTERABILIDAD DEL CONVENIO DE COFINANCIACIÓN. Con la celebración de este convenio no se modifican en modo alguno las cláusulas del Convenio de Cofinanciación celebrado por las partes con la Nación. En caso de contradicción entre lo pactado en este convenio y lo establecido en el convenio de cofinanciación, primarán las disposiciones de este último".

Respecto a la normativa contable, el Marco Conceptual para la Información Financiera del Marco Normativo para Empresas que Cotizan en el Mercado de Valores, o que Captan o

Administran Ahorro del Público, actualizado mediante la Resolución 267 de 2022, establece:

“CAPÍTULO 4–LOS ELEMENTOS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

(...)

Definición de activo

4.3 Un activo es un recurso económico presente controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados.

4.4 Un recurso económico es un derecho que tiene el potencial de producir beneficios económicos.

(...)

Control

(...)

4.20 Una entidad controla un recurso económico si tiene la capacidad presente de dirigir el uso del recurso económico y obtener los beneficios económicos que pueden proceder de éste. El control incluye la capacidad presente de impedir que terceros dirijan el uso del recurso económico y la obtención de los beneficios económicos que pueden proceder de éste. De ello se deduce que, si una parte controla un recurso económico, ningún tercero controla ese recurso.

4.21 Una entidad tiene la capacidad presente de dirigir el uso de un recurso económico si tiene el derecho a utilizar ese recurso económico en sus actividades, o de permitir que un tercero utilice para sus actividades dicho recurso económico.

(...)

4.23 Para que una entidad controle un recurso económico, los beneficios económicos futuros procedentes del recurso deben ir a la entidad directa o indirectamente en lugar de a un tercero. Este aspecto de control no supone que la entidad pueda asegurar que el recurso producirá beneficios económicos en cualquier circunstancia. Más bien significa que, si el recurso produce beneficios económicos, la entidad es la parte que los obtendrá directa o indirectamente.

4.24 La exposición a variaciones significativas en el importe de los beneficios económicos producidos por un recurso económico puede indicar que la entidad controla el recurso. Sin embargo, solo es un factor por considerar en la evaluación global de si existe control.

4.25 En ocasiones una parte (un principal) contrata a otra parte (un agente) para que actúe en su nombre y para su beneficio. Por ejemplo, un principal puede contratar a un

agente para que acuerde ventas de bienes controlados por el principal. Si un agente tiene en custodia un recurso económico controlado por el principal, ese recurso económico no es un activo del agente. Además, si el agente tiene la obligación de transferir a un tercero un recurso económico controlado por el principal, esa obligación no es un pasivo del agente, porque el recurso económico que sería transferido es el recurso económico del principal, no del agente.

Definición de pasivo

4.26 Un pasivo es una obligación presente de la entidad de transferir un recurso económico como resultado de sucesos pasados.

4.27 Para que exista un pasivo, deben satisfacerse los tres criterios siguientes:

- (a) la entidad tiene una obligación (véanse los párrafos 4.28 a 4.35);
- (b) la obligación es transferir un recurso económico (véanse los párrafos 4.36 a 4.41); y
- (c) la obligación es una obligación presente que existe como resultado de sucesos pasados (véanse los párrafos 4.42 a 4.47)

(...)

Transferencia de un recurso económico

4.36 El segundo criterio para un pasivo es que la obligación sea la transferencia de un recurso económico.

(...)

4.39 Las obligaciones de transferir un recurso económico incluyen, por ejemplo:

(a) Obligaciones de pagar efectivo.

(b) Obligaciones de entregar bienes o prestar servicios.

(c) Obligaciones a intercambiar recursos económicos con terceros en condiciones desfavorables. Estas obligaciones incluyen, por ejemplo, un contrato a término para vender un recurso económico en condiciones que son actualmente desfavorables, o una opción que da derecho a un tercero a comprar un recurso económico de la entidad.

(d) Obligaciones de transferir un recurso económico si ocurre un determinado suceso futuro incierto.

(e) Obligaciones de emitir un instrumento financiero que obligará a la entidad a transferir un recurso económico.

(...)

Activos y pasivos

(...)

Esencia de los derechos contractuales y obligaciones contractuales

4.59 Los términos de un contrato crean derechos y obligaciones para una entidad que sea parte de ese contrato. Para representar esos derechos y obligaciones, los estados financieros informan sobre su esencia (véase el párrafo 2.12). En algunos casos, la esencia de los derechos y obligaciones es clara, a partir de la forma legal del contrato. En otros casos, los términos del contrato, o de un grupo o serie de contratos, requieren un análisis para identificar la esencia de los derechos y obligaciones.

4.60 Se consideran todos los términos en un contrato—de forma explícita o implícita—a menos que carezcan de sustancia. Los términos implícitos podrían incluir, por ejemplo, obligaciones impuestas por ley, tales como obligaciones de garantía legal impuestas a las entidades que celebran contratos para la venta de bienes a clientes.

4.61 Los términos que carecen de sustancia se desestiman. Un término carece de sustancia si no tiene un efecto apreciable sobre los aspectos económicos del contrato. Los términos que carecen de sustancia podrían incluir, por ejemplo:

(a) términos que no obligan a las partes; o

(b) derechos, incluyendo opciones, que el tenedor no tendrá la capacidad práctica de ejercitar” (subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con las disposiciones legales vigentes, es competencia de las entidades territoriales realizar la construcción y la conservación de todos y cada uno de los componentes de la infraestructura de transporte de su propiedad, para lo cual deben incluirla en su planeación, determinando las prioridades para su conservación y construcción.

Asimismo, los recursos de cofinanciación aportados por la Nación y las entidades territoriales están destinados exclusivamente a los componentes del Sistema Integrado de Transporte Masivo, por lo que no se podrán utilizar para el mantenimiento, operación y administración del sistema público de transporte masivo de pasajeros.

Además, de conformidad con la ley, la ejecución de las actividades inherentes a la adquisición, operación y mantenimiento de los activos cofinanciados son responsabilidad del ente territorial o de quien este delegue.

Por su parte, el Marco Conceptual para la Información Financiera del Marco Normativo para Empresas que Cotizan en el Mercado de Valores, o que Captan o Administran Ahorro del Público define los activos como recursos económicos presentes controlados por la entidad como resultado de sucesos pasados y los pasivos como obligaciones presentes de transferir un recurso económico como resultado de sucesos pasados.

Al respecto, el mismo Marco Conceptual señala que la entidad debe evaluar, entre otros aspectos, si tiene el control del recurso para identificar si corresponde o no a un activo. Para que la entidad tenga el control sobre un recurso debe tener la capacidad de definir su uso y obtener los beneficios económicos que pueden proceder de este, así como la capacidad de impedir que terceros accedan al recurso y sus beneficios económicos. En este sentido, los beneficios económicos futuros procedentes del recurso deben ir a la entidad en lugar de a un tercero. Asimismo, se entenderá que la entidad controla un recurso si es la parte afectada por la exposición a variaciones significativas en el importe de los beneficios económicos producidos por un recurso económico.

Del mismo modo, el Marco Conceptual define que la entidad debe evaluar, entre otros aspectos, si va a transferir recursos económicos para identificar si una obligación corresponde o no a un pasivo. Lo anterior significa que la obligación debe cancelarse sacrificando beneficios económicos futuros de la entidad.

Además, el Marco Conceptual indica que en ocasiones una parte (un principal) contrata a otra parte (un agente) para que actúe en su nombre y para su beneficio. Si un agente tiene en custodia un recurso económico controlado por el principal, ese recurso económico no es un activo del agente. Si el agente tiene la obligación de transferir a un tercero un recurso económico controlado por el principal, esa obligación no es un pasivo del agente, porque el recurso económico que sería transferido es el recurso económico del principal, no del agente.

Teniendo en cuenta todo lo anterior, se concluye que la Empresa no controla los recursos relacionados con el Convenio de cofinanciación para el proyecto metro ligero de la avenida 80 en Medellín, toda vez que, de conformidad con las cláusulas del convenio, no tiene la capacidad de definir el uso de dichos recursos ni está expuesta a las variaciones significativas en el importe de los beneficios económicos producidos por dichos recursos. Adicionalmente, la Empresa está obligada a devolver los rendimientos financieros que generen los recursos aportados por la Nación y el Municipio de Medellín, así como los eventuales excedentes de recursos correspondientes a los aportes que queden en la cuenta del encargo fiduciario o patrimonio autónomo.

De igual modo, frente a las obligaciones que surjan en la ejecución de este Convenio, la Empresa no tendrá que desprenderse de recursos económicos (activos) propios, dado que todas las obligaciones serán canceladas con los recursos aportados por la Nación y el Municipio de Medellín.

Por tanto, en lo concerniente a este Convenio, la Empresa actúa como agente del Municipio de Medellín, pues este último: i) tiene la capacidad de definir el uso de tales recursos, de conformidad con las disposiciones legales vigentes; ii) asumirá los efectos de la exposición a las variaciones significativas en el importe de los beneficios económicos producidos por dichos recursos, representadas en los costos adicionales de ejecución de la obra; y iii) tendrá que desprenderse de recursos económicos para atender las obligaciones que surjan en la ejecución del Convenio.

En este sentido, la Empresa no reconocerá los valores entregados para la compra de predios ni los subsidios de vivienda entregados en virtud del proceso de adquisición de los predios necesarios para ejecutar el Convenio objeto de su consulta. Dado que el Municipio de Medellín es quien controla los recursos de la cofinanciación, le corresponde a este reconocer las obligaciones por la compra de predios y subsidios de vivienda.

Ahora bien, teniendo en cuenta que el Marco Conceptual para la Información Financiera señala que se deben reconocer los derechos y obligaciones contractuales con base en su esencia, es decir, considerando aquellos términos sustanciales que tienen consecuencias apreciables sobre los aspectos económicos del contrato, para la interpretación económica del , de los hechos objeto de su consulta, se colige que la esencia económica de los derechos y obligaciones se deriva del Convenio de cofinanciación, toda vez que el convenio interadministrativo se encuentra subrogado al de cofinanciación, en los términos indicados en la Cláusula 4 del Convenio interadministrativo.

1.2 NORMAS

1.2.1 NIC 1 – PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

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

1.2.2 NIC 2 - INVENTARIOS

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

1.2.3 NIC 7 - ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO

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

1.2.4 NIC 8 - POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y ERRORES

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación
Concepto No. 20231100026671 del 12-09-2023

1.2.5 NIC 10 - HECHOS OCURRIDOS DESPUÉS DEL PERIODO SOBRE EL QUE SE INFORMA

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

1.2.6 NIC 12 - IMPUESTO A LAS GANANCIAS

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

1.2.7 NIC 16 - PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO**CONCEPTO No. 20231100026671 DEL 12-09-2023**

1	MARCO NORMATIVO	Empresas que Cotizan en el Mercado de Valores, o que Captan o Administran Ahorro del Público
	TEMA	Propiedades, planta y equipo Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores
	SUBTEMA	Activos totalmente depreciados

Doctor

NILSON ENRIQUE GUERRERO REGUEROS

Prof. Esp. Departamento Corporativo de Gestión Contable

Empresa Colombiana de Petróleos S.A - ECOPETROL

Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), radicada con el N.º 20230010035642 del 02 de agosto de 2023, se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“(…), que manejo contable se debe dar a los activos que utilizan el método de amortización de unidades técnicas de producción, cuando:

- La vida útil (Reservas) ha llegado a su fin, y
- La vida útil (Reservas) ha llegado a su fin, pero los activos seguirán utilizándose para apalancar nuevas reservas dentro del mismo campo”.

CONSIDERACIONES

La NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo establece lo siguiente:

“6. Los términos siguientes se usan, en esta Norma, con los significados que a continuación se especifica:

Importe en libros es el importe por el que se reconoce un activo, una vez deducidas la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas.

(…)

Importe depreciable es el costo de un activo, u otro importe que lo haya sustituido, menos su valor residual.

Depreciación es la distribución sistemática del importe depreciable de un activo a lo largo de su vida útil.

(...)

El valor residual de un activo es el importe estimado que la entidad podría obtener actualmente por la disposición del elemento, después de deducir los costos estimados por tal disposición, si el activo ya hubiera alcanzado la antigüedad y las demás condiciones esperadas al término de su vida útil.

Vida útil es:

(a) el periodo durante el cual se espera utilizar el activo por parte de la entidad; o

(b) el número de unidades de producción o similares que se espera obtener del mismo por parte de una entidad.

(...)

Importe depreciable y periodo de depreciación

50. El importe depreciable de un activo se distribuirá de forma sistemática a lo largo de su vida útil.

51. El valor residual y la vida útil de un activo se revisarán, como mínimo, al término de cada periodo anual y, si las expectativas difirieren de las estimaciones previas, los cambios se contabilizarán como un cambio en una estimación contable, de acuerdo con la NIC 8 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores.

52. La depreciación se contabilizará incluso si el valor razonable del activo excede a su importe en libros, siempre y cuando el valor residual del activo no supere al importe en libros del mismo. Las operaciones de reparación y mantenimiento de un activo no evitan realizar la depreciación.

(...)

55. La depreciación de un activo comenzará cuando esté disponible para su uso, esto es, cuando se encuentre en la ubicación y en las condiciones necesarias para operar de la forma prevista por la gerencia. La depreciación de un activo cesará en la fecha más temprana entre aquélla en que el activo se clasifique como mantenido para la venta (o incluido en un grupo de activos para su disposición que se haya clasificado como mantenido para la venta) de acuerdo con la NIIF 5, y la fecha en que se produzca la baja en cuentas del mismo. Por tanto, la depreciación no cesará cuando el activo esté sin utilizar o se haya retirado del uso activo, a menos que se encuentre depreciado por completo. Sin

embargo, si se utilizan métodos de depreciación en función del uso, el cargo por depreciación podría ser nulo cuando no tenga lugar ninguna actividad de producción.

(...)

Métodos de depreciación

60. El método de depreciación utilizado reflejará el patrón con arreglo al cual se espera que sean consumidos, por parte de la entidad, los beneficios económicos futuros del activo.

61. El método de depreciación aplicado a un activo se revisará, como mínimo, al término de cada periodo anual y, si hubiera habido un cambio significativo en el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros incorporados al activo, se cambiará para reflejar el nuevo patrón. Dicho cambio se contabilizará como un cambio en una estimación contable, de acuerdo con la NIC 8.

(...)

Baja en cuentas

67. El importe en libros de un elemento de propiedades, planta y equipo se dará de baja en cuentas:

(a) por su disposición; o

(b) cuando no se espere obtener beneficios económicos futuros por su uso o disposición.

(...)

Información a revelar

79. Los usuarios de los estados financieros también podrían encontrar relevante para cubrir sus necesidades la siguiente información:

(a) el importe en libros de los elementos de propiedades, planta y equipo, que se encuentran temporalmente fuera de servicio;

(b) el importe en libros bruto de cualesquiera propiedades, planta y equipo que, estando totalmente depreciados, se encuentran todavía en uso;" (subrayados fuera del texto).

Ahora bien, la NIC 8 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores señala lo siguiente:

"5. Errores de periodos anteriores son las omisiones e inexactitudes en los estados financieros de una entidad, para uno o más periodos anteriores, resultantes de un fallo al emplear o de un error al utilizar información fiable que:

- (a) estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados; y
- (b) podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros.

Estos errores incluyen los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos, así como los fraudes.

(...)

Errores

41. Los errores pueden surgir al reconocer, valorar, presentar o revelar la información de los elementos de los estados financieros. Los estados financieros no cumplen con las NIIF si contienen errores, tanto materiales como inmateriales, cuando han sido cometidos intencionadamente para conseguir, respecto de una entidad, una determinada presentación de su situación financiera, de su rendimiento financiero o de sus flujos de efectivo. Los errores potenciales del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de que los estados financieros sean formulados. Sin embargo, los errores materiales en ocasiones no se descubren hasta un periodo posterior, de forma que tales errores de periodos anteriores se corregirán en la información comparativa presentada en los estados financieros de los periodos siguientes (véanse los párrafos 42 a 47).

42. Con sujeción a lo establecido en párrafo 43, la entidad corregirá los errores materiales de periodos anteriores, de forma retroactiva, en los primeros estados financieros formulados después de haberlos descubierto:

- (a) reexpresando la información comparativa para el periodo o periodos anteriores en los que se originó el error; o
- (b) si el error ocurrió con anterioridad al periodo más antiguo para el que se presenta información, reexpresando los saldos iniciales de activos, pasivos y patrimonio para dicho periodo.

Limitaciones a la reexpresión retroactiva

43. El error correspondiente a un periodo anterior se corregirá mediante reexpresión retroactiva, salvo que sea impracticable determinar los efectos en cada periodo específico o el efecto acumulado del error.

44. Cuando sea impracticable determinar los efectos que se derivan, en cada periodo específico, de un error sobre la información comparativa de uno o más periodos anteriores para los que se presente información, la entidad reexpresará los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para los periodos más antiguos en los cuales tal reexpresión retroactiva sea practicable (que podría también ser el propio periodo corriente).

45. Cuando sea impracticable determinar el efecto acumulado, al principio del periodo corriente, de un error sobre todos los periodos anteriores, la entidad reexpresará la información comparativa corrigiendo el error de forma prospectiva, desde la fecha más remota en que sea posible hacerlo.” (subrayados fuera del texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones antes mencionadas, se concluye lo siguiente:

Cuando los activos han alcanzado el final de su vida útil y no se espera que generen beneficios económicos futuros, es necesario reflejar esta situación en los estados financieros. Por lo tanto, se debe proceder a dar de baja el activo en la contabilidad.

Ahora bien, según lo establece la NIC 16, la empresa debe revisar, como mínimo al término de cada periodo anual, el valor residual, la vida útil y el método de depreciación del activo. Esto se hace con el fin de determinar si las expectativas difieren de las estimaciones previas y realizar los ajustes necesarios al patrón de consumo de los beneficios económicos futuros. Cualquier cambio que surja se contabilizará como un cambio en una estimación contable, de acuerdo con la NIC 8 “Políticas contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores”.

En consecuencia, cuando la vida útil del activo ha llegado a su fin, pero aún se sigue utilizando, esto indica que todavía conserva el potencial de generar beneficios económicos, y pueden surgir dos situaciones.

La primera situación se presenta si este hecho se deriva de una mala definición de la vida útil, el valor residual o el método de depreciación, o si se pasó por alto la revisión anual de estas variables en periodos anteriores sin realizar los ajustes correspondientes; en este caso, la empresa ha cometido un error contable. Como resultado de lo anterior, la empresa deberá corregir el error de acuerdo con la NIC 8 en lo que respecta a la corrección de errores contables.

La segunda situación se presenta si la empresa no cometió un error contable de acuerdo con lo mencionado anteriormente. En este caso, la empresa deberá revelar el hecho económico generado por los activos que, a pesar de haber alcanzado una depreciación completa, aún permanecen en uso.

- 1.2.8 NIC 19 - BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS**
Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.
- 1.2.9 NIC 21 - EFECTOS DE LAS VARIACIONES EN LAS TASAS DE CAMBIO DE LA MONEDA EXTRANJERA**
Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.
- 1.2.10 NIC 22 - CONTABILIZACIÓN DE LA SUBVENCIONES DEL GOBIERNO E INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE AYUDAS GUBERNAMENTALES**
Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.
- 1.2.11 NIC 23 - COSTOS POR PRÉSTAMOS**
Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.
- 1.2.12 NIC 24 - INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE PARTES RELACIONADAS**
Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.
- 1.2.13 NIC 26 - CONTABILIZACIÓN E INFORMACIÓN FINANCIERA SOBRE PLANES DE BENEFICIOS POR RETIRO**
Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.
- 1.2.14 NIC 27 - ESTADOS FINANCIEROS SEPARADOS**
Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

1.2.15 NIC 28 - INVERSIONES EN ASOCIADAS Y NEGOCIOS CONJUNTOS**CONCEPTO No. 20231100014601 DEL 29-05-2023**

1	MARCO NORMATIVO	Empresas que Cotizan en el Mercado de Valores, o que Captan o Administran Ahorro del Público
	TEMA	NIC 28 - Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los ajustes por aplicación del método de la participación y de los dividendos efectivamente recibidos.

Señor
SEBASTIÁN ECHEVERRI ÁLVAREZ
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20230010021322 del 3 de mayo de 2023, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se solicita:

I. ANTECEDENTES

1.1. La pregunta se refiere a un escenario en el que la matriz o controlante de un grupo empresarial que se rige bajo NIIF plenas ha realizado inversiones en empresas, con participación mayoritaria pero no total.

1.2. Así, se ha configurado el grupo empresarial que cuenta con una casa matriz o controlante de aquellas empresas (en adelante las "Subordinadas").

1.3. Según la normativa contable, se aplica el método de participación patrimonial (conforme a la NIC 28) para medir estas inversiones.

1.4. Sin embargo, al recibir dividendos de las Subordinadas, el grupo no recibe el total de su porcentaje de participación, debido a que las subordinadas distribuyen sus utilidades descontando previamente reservas legales, ocasionales, estatutarias, montos para capitalización, entre otros. Además, distribuyen dividendos no solo en efectivo, sino también en acciones.

II. SOLICITUD

Teniendo en cuenta los antecedentes previamente descritos, solicitamos respetuosamente responder a la siguiente consulta:

Dentro del escenario planteado en los Antecedentes de este Derecho de Petición, ¿Qué manejo podría darle la casa matriz o controlante –a nivel contable– a estos valores que no recibe de sus Subordinadas, y que por ende no tendría la capacidad de entregar a sus accionistas?

En otras palabras, ¿cómo se debe hacer el registro contable de la diferencia entre los cálculos derivados del método de participación patrimonial y lo efectivamente recibido?”

CONSIDERACIONES

La Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 28 Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos del Marco Normativo para Empresas que Cotizan en el Mercado de Valores, o que Captan o Administran Ahorro del Público, actualizado mediante la Resolución 267 de 2022, establece:

“Método de la participación

10 Según el método de la participación, en el reconocimiento inicial la inversión en una asociada o negocio conjunto se registrará al costo, y el importe en libros se incrementará o disminuirá para reconocer la parte del inversor en el resultado del periodo de la participada, después de la fecha de adquisición. La parte del inversor en el resultado del periodo de la participada se reconocerá en el resultado del periodo del inversor. Las distribuciones recibidas de la participada reducirán el importe en libros de la inversión. Podría ser necesaria la realización de ajustes al importe por cambios en la participación proporcional del inversor en la participada que surjan por cambios en el otro resultado integral de la participada. Estos cambios incluyen los que surjan de la revaluación de las propiedades, planta y equipo de las diferencias de conversión de la moneda extranjera. La parte que corresponda al inversor en esos cambios se reconocerá en el otro resultado integral de éste (véase la NIC 1 Presentación de Estados Financieros).

11 El reconocimiento de ingresos por las distribuciones recibidas podría no ser una medida adecuada de la ganancia obtenida por un inversor por la inversión en la asociada o negocio conjunto, ya que las distribuciones recibidas pueden tener poca relación con el rendimiento de éstos. Puesto que el inversor ejerce control conjunto o influencia significativa sobre la participada, tiene una participación en los rendimientos de la asociada o negocio conjunto y, por tanto, en el producto financiero de la inversión. El inversor contabilizará esta participación extendiendo el alcance de sus estados financieros, para incluir su parte del resultado del periodo de la participada. En consecuencia, la aplicación del método de la participación suministra datos de mayor valor informativo acerca de los activos netos y del resultado del periodo del inversor.

(...)

Procedimientos del método de la participación

(...)

33 Al aplicar el método de la participación, se utilizarán los estados financieros disponibles más recientes de la asociada o negocio conjunto. Cuando el final del periodo sobre el que se informa de la entidad y de la asociada o negocio conjunto sean diferentes, la asociada o negocio conjunto elaborará para uso de la entidad, estados financieros referidos a la misma fecha que los de ésta, a menos que resulte impracticable hacerlo.

34 Cuando, de acuerdo con lo establecido en el párrafo 33, los estados financieros de una asociada o negocio conjunto utilizados para aplicar el método de la participación se refieran a una fecha diferente a la utilizada por la entidad, se practicarán los ajustes pertinentes para reflejar los efectos de las transacciones o eventos significativos que hayan ocurrido entre las dos fechas citadas. En ningún caso, la diferencia entre el final del periodo sobre el que se informa de la asociada o negocio conjunto y el de la entidad será mayor de tres meses. La duración de los periodos sobre los que se informa, así como cualquier diferencia entre la fecha de cierre de éstos, será igual de un periodo a otro.

35 Los estados financieros de la entidad se elaborarán aplicando políticas contables uniformes para transacciones y otros eventos que, siendo similares, se hayan producido en circunstancias parecidas”.

CONCLUSIONES

De conformidad con lo establecido en la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 28 Inversiones en asociadas y negocios conjuntos, el método de la participación es un método de contabilización según el cual la inversión se registra inicialmente al costo y, posteriormente, es ajustada por los cambios posteriores a la adquisición en la parte del inversor de los activos netos de la participada. Es decir, después de la fecha de adquisición de la inversión, el importe en libros de la inversión se incrementará o disminuirá para reconocer la parte del inversor en el resultado del periodo y los cambios en el patrimonio de la participada.

Una empresa que mida su inversión por el método de la participación reconocerá los dividendos recibidos en efectivo de la participada como un menor valor del importe en libros de la inversión.

Así las cosas, la aplicación del método de la participación es un ajuste del valor de la inversión con base en el valor patrimonial de la empresa en la que se tiene la participación, mientras que, los dividendos son la retribución de la participación en las operaciones de dicha empresa. Por lo tanto, se trata de hechos económicos independientes con tratamiento contable diferente.

En consecuencia, no se requiere un ajuste adicional por la diferencia entre el valor reconocido por la participación en el resultado del periodo de la participada y el valor de los dividendos efectivamente recibidos.

- 1.2.16 NIC 29 - INFORMACIÓN FINANCIERA EN ECONOMÍAS HIPERINFLACIONARIAS**
Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.
- 1.2.17 NIC 32 - INSTRUMENTOS FINANCIEROS: PRESENTACIÓN**
Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.
- 1.2.18 NIC 33 - GANANCIAS POR ACCIÓN**
Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.
- 1.2.19 NIC 34 - INFORMACIÓN FINANCIERA INTERMEDIA**
Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.
- 1.2.20 NIC 36 - DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS**
Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.
- 1.2.21 NIC 37 - PROVISIONES, PASIVOS CONTINGENTES Y ACTIVOS CONTINGENTES**
Ver otro concepto relacionado con esta clasificación
Concepto No. 20231100013851 del 23-05-2023
- 1.2.22 NIC 38 - ACTIVOS INTANGIBLES**
Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.
- 1.2.23 NIC 39 - INSTRUMENTOS FINANCIEROS: RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN**
Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.
- 1.2.24 NIC 40 - PROPIEDADES DE INVERSIÓN**
Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.
- 1.2.25 NIC 41 - AGRICULTURA**
Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.
- 1.2.26 NIIF 1 - ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA**
Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.
- 1.2.27 NIIF 2 - PAGOS BASADOS EN ACCIONES**
Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.
- 1.2.28 NIIF 3 - COMBINACIONES DE NEGOCIOS**
Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.
- 1.2.29 NIIF 4 - CONTRATOS DE SEGURO**
Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

- 1.2.30 NIIF 5 - ACTIVOS NO CORRIENTES MANTENIDOS PARA LA VENTA Y OPERACIONES DISCONTINUADAS**
Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.
- 1.2.31 NIIF 6 - EXPLORACIÓN Y EVALUACIÓN DE RECURSOS MINERALES**
Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.
- 1.2.32 NIIF 7 - INSTRUMENTOS FINANCIEROS: INFORMACIÓN A REVELAR**
Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.
- 1.2.33 NIIF 8 - SEGMENTOS DE OPERACIÓN**
Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.
- 1.2.34 NIIF 9 - INSTRUMENTOS FINANCIEROS**
Ver otro concepto relacionado con esta clasificación
Concepto No. 20231100013851 del 23-05-2023
- 1.2.35 NIIF 10 - ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS**
Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.
- 1.2.36 NIIF 11 - ACUERDOS CONJUNTOS**
Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.
- 1.2.37 NIIF 12 - INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE PARTICIPACIONES EN OTRAS ENTIDADES**
Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.
- 1.2.38 NIIF 13 - MEDICIÓN DEL VALOR RAZONABLE**
Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.
- 1.2.39 NIIF 14 - CUENTAS DE DIFERIMIENTOS DE ACTIVIDADES REGULADAS**
Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

1.2.40 NIIF 15 - INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS PROCEDENTES DE CONTRATOS CON CLIENTES

CONCEPTO No. 20231100028101 DEL 27-09-2023

1	MARCO NORMATIVO	Empresas que Cotizan en el Mercado de Valores, o que Captan o Administran Ahorro del Público
	TEMA	NIIF 15 – Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes
	SUBTEMA	Tratamiento contable de los recursos recaudados mediante la tarifa del servicio que se deben destinar al Plan de Obras e Inversiones Regulado.

Doctora
 DIANA GISELA PARRA CORREA
 Gerente Corporativa Financiera
 E.S.P. Empresa de Acueducto y Alcantarillado de Bogotá
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20230010039872 del 31 de agosto de 2023, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la comunicación, la empresa describe el análisis que ha realizado para la implementación de la NIIF 15 – Ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes para el reconocimiento de los recursos recaudados mediante la tarifa de servicio relacionados con el Plan de Obras e Inversiones Regulado (POIR). Al respecto, la empresa consulta:

“1. ¿Cuántas obligaciones de desempeño se entendería que tiene la EAAB - ESP?

a) Una única obligación de desempeño: la prestación de los servicios de acueducto y alcantarillado.

b) Dos obligaciones de desempeño, así:

Obligación de desempeño 1: prestación de servicios de acueducto y alcantarillado.

Obligación de desempeño 2: CMI referente al Plan de Obras e Inversiones Regulado (POIR) que la Empresa realiza durante el periodo del marco tarifario, donde se cobra al usuario una parte para la construcción de obras futuras, que corresponden a activos comprometidos frente al ente regulador para garantizar la prestación del servicio a los usuarios en las diferentes APS

2. Si se tratara de dos obligaciones de desempeño, en el caso de la alternativa b descrita en el punto anterior, en qué momento se debería reconocer el ingreso por valor POIR facturado a los usuarios:

- a) ¿Cuándo se active el valor total de la obra?
- b) ¿En la medida en que se vaya ejecutando la obra?"

CONSIDERACIONES

La Resolución 943 de 2021 expedida por la Comisión de Regulación de Agua Potable y Saneamiento Básico, mediante la cual se compila la regulación general de los servicios públicos de acueducto, alcantarillado y aseo, y se derogan unas disposiciones, establece:

"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.

Los proyectos incluidos en el POIR se deben clasificar por servicio y por los siguientes grupos:

Proyectos del servicio público domiciliario de acueducto:

Grupo 1 - Proyectos relacionados con la dimensión de cobertura del servicio público domiciliario de acueducto: Son aquellos proyectos que conectan suscriptores nuevos.

Grupo 2 - Proyectos relacionados con la dimensión calidad del agua: Son aquellos proyectos que reducen el indicador IRCA.

Grupo 3 - Proyectos relacionados con la dimensión de continuidad: Son todos los demás proyectos de acueducto incluidos en el POIR. Es responsabilidad del Representante Legal de la persona prestadora identificar las inversiones en el POIR que se requieren para mitigar los riesgos que puedan comprometer la continuidad del servicio.

Así mismo se deben incluir los proyectos que permitan alcanzar las metas del programa de pérdidas técnicas relacionadas en el numeral 6.2.2.1.1 del Capítulo 1 del Título 2 de la Parte 2 del Libro 6. Definición de metas anuales.

Proyectos del servicio público domiciliario de alcantarillado:

Grupo 4 - Proyectos relacionados con la dimensión de cobertura del servicio público domiciliario de alcantarillado: Son aquellos proyectos que conectan suscriptores nuevos.

Grupo 5 - Proyectos relacionados con la dimensión calidad del agua vertida: Son aquellos proyectos incluidos en el Plan de Saneamiento y Manejo de Vertimientos (PSMV) que son responsabilidad de la persona prestadora del servicio público domiciliario de alcantarillado.

Grupo 6 - Proyectos relacionados con la dimensión de continuidad de alcantarillado: Son todos los demás proyectos de alcantarillado incluidos en el POIR. Es responsabilidad del Representante Legal de la persona prestadora identificar las inversiones en el POIR que se requieren para mitigar los riesgos que puedan comprometer la continuidad del servicio.

(...)

ARTÍCULO 2.1.2.1.9.1. TABLERO DE CONTROL DEL CUMPLIMIENTO DE LAS METAS DE LOS INDICADORES. La Comisión de Regulación de Agua Potable y Saneamiento Básico incluirá en el esquema de información definido por la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, un tablero de control que permitirá el seguimiento a la ejecución real de las metas para cada una de las dimensiones, para verificar la calidad de la planificación y cumplimiento de los proyectos incluidos por las personas prestadoras en el POIR.

Las personas prestadoras deberán revisar mensualmente el cumplimiento de las metas definidas en el POIR. Igualmente, deberán informar y reportar con la periodicidad que se establezca en el esquema de información definido por la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, los valores anuales de los indicadores de gestión que muestran el cumplimiento de metas en relación con la ejecución de los proyectos. Lo anterior de conformidad con lo establecido en el artículo 2.1.2.1.9.2 de la presente resolución.

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.

Al finalizar el quinto año del período tarifario, la persona prestadora deberá realizar un informe que le permita a la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios realizar la verificación del cumplimiento de las metas proyectadas en su POIR frente a los recursos efectivamente invertidos para alcanzar dichas metas.

(...)

ARTÍCULO 2.1.2.1.10.1. PROVISIÓN DE RECURSOS POR DIFERENCIAS ENTRE LAS INVERSIONES PLANEADAS Y EJECUTADAS DEL POIR. 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. 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.

(...)

ARTÍCULO 2.1.2.1.10.2. SALDO Y ADMINISTRACIÓN DE LOS RECURSOS DE LA PROVISIÓN POR DIFERENCIAS ENTRE LAS INVERSIONES PLANEADAS Y EJECUTADAS DEL POIR. A partir del sexto año tarifario ($p=6$), y a más tardar al 31 de diciembre siguiente al cierre de cada año tarifario p , el saldo disponible en el instrumento financiero debe corresponder al valor resultante de la aplicación de la siguiente fórmula:

$$PI_{IF_{p.ac/al}} = (PI_{p.ac/al} - DPI_{p.ac/al}) * (1+R)^p * Index$$

Donde:

$PI_{IF_{p.ac/al}}$ Saldo en el instrumento financiero de los recursos por diferencias entre las inversiones planeadas y ejecutadas del POIR, para cada uno de los servicios públicos domiciliarios de acueducto y/o alcantarillado (pesos de junio del año tarifario p). En los casos en que el $PI_{IF_{p.ac/al}}$ sea menor o igual a cero (0), el saldo disponible en el instrumento financiero podrá ser cero (0).

$PI_{p.ac/al}$ Provisión de recursos por diferencias entre las inversiones planeadas y ejecutadas del POIR al cierre del año tarifario p , para cada uno de los servicios públicos domiciliarios de acueducto y/o alcantarillado (pesos de diciembre del año base), según la fórmula establecida en el artículo 2.1.2.1.10.1 de la presente resolución.

(...)

$DPI_{p.ac/al}$ Descuento a la Provisión de recursos por diferencias entre las inversiones planeadas y ejecutadas del POIR al cierre del año tarifario p , para cada uno de los servicios públicos domiciliarios de acueducto y/o alcantarillado (pesos de diciembre del año base), de acuerdo con las condiciones establecidas en el parágrafo 1 del presente artículo, y calculados aplicando la siguiente fórmula:

(...)

p: Año tarifario para el que se calcula la Provisión de recursos por diferencias entre las inversiones planeadas y ejecutadas del POIR, desde el año tarifario ($i=6$) y subsiguientes.

(...)

PARÁGRAFO 1. La persona prestadora podrá efectuar descuentos al saldo de la provisión por diferencias entre las inversiones planeadas y ejecutadas del POIR aplicando la fórmula del $DPI_{p,ac/al}$ cuando posteriormente al cálculo de la provisión se presente alguno de los siguientes casos: i) cuando finalice una obra pendiente del POIR actualizado independientemente de que se encuentre en operación o no ii) cuando ejecute un avance físico de obra de una inversión pendiente del POIR actualizado. En ningún caso el valor de los avances de obra que presente la persona prestadora para efectos del cálculo del $DPI_{p,ac/al}$ podrá superar el valor planeado en el POIR actualizado.

Para cada activo que cumpla con alguna de las condiciones del presente parágrafo, la persona prestadora deberá tener a disposición de la SSPD los soportes del valor planeado en el POIR actualizado, del valor ejecutado a la fecha del cálculo, del porcentaje de avance físico de la obra y del valor a descontar de la provisión por este activo. En aquellos casos en que se certifique un porcentaje de avance físico inferior al 100%, la persona prestadora tendrá que indicar además si la obra se encuentra en ejecución, teniendo en cuenta que si la obra está suspendida no es posible realizar los descuentos a los que se refiere el presente artículo.

(...)

PARÁGRAFO 4. En los casos en que la persona prestadora hubiere ejecutado todas las inversiones pendientes del POIR actualizado al año p y aun así el cálculo del $PI_{IF_{p,ac/al}}$ sea mayor a cero, podrá destinar estos recursos para cubrir las inversiones realizadas diferentes a las incluidas en dicho POIR. Esto, siempre que dichas inversiones hayan entrado en operación entre el año tarifario $i=1$ y el año p; sean inversiones afectas a la prestación de los servicios públicos domiciliarios de acueducto y/o alcantarillado; cumplan con los principios de pertinencia, ajuste técnico y costos eficientes descritos en el ARTÍCULO 2.1.2.1.4.3.8 de la presente resolución y permitan mantener o mejorar los indicadores de las metas establecidas en el estudio de costos.

Los aportes bajo condición de que trata el numeral 87.9 del artículo 87 de la Ley 142 de 1994, modificado por el artículo 143 de la Ley 1151 de 2007 y por el artículo 99 de la Ley 1450 de 2011, no podrán tenerse en cuenta como inversiones diferentes a las incluidas en el POIR actualizado.

Las nuevas inversiones no harán parte del POIR, no generan cambios en el Costo Medio de Inversión - CMI y serán tenidas en cuenta en la base de capital regulada cero para el siguiente marco tarifario- $BCR_{t,ac/al}$ definida en el artículo 2.1.2.1.10.3. de la presente resolución. La persona prestadora deberá reportarlas al Sistema Único de Información - SUI.

En los casos en que la persona prestadora no destine el saldo del instrumento financiero de acuerdo con lo señalado en el presente párrafo, o lo utilice parcialmente, deberá mantener el saldo remanente hasta el año t, definido en el artículo 2.1.2.1.10.3. de la presente resolución.

ARTÍCULO 2.1.2.1.10.2.A. CERTIFICACIÓN DE LOS RECURSOS DEL INSTRUMENTO FINANCIERO. Cuando el valor del $PI_{IF_{p.ac/al}}$ sea mayor a cero, la persona prestadora de los servicios públicos domiciliarios de acueducto y alcantarillado deberá, a partir del sexto año tarifario ($p=6$), y a más tardar al 31 de diciembre siguiente al cierre de cada año tarifario p , remitir a la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios una certificación suscrita por el representante legal que contenga el valor del $PI_{IF_{p.ac/al}}$.

Si la persona prestadora dispuso como instrumento financiero un encargo fiduciario la certificación deberá, adicionalmente, ser presentada a la sociedad fiduciaria.

PARÁGRAFO 1. Cuando la persona prestadora pretenda realizar un ingreso o un retiro de recursos del instrumento financiero, en los casos establecidos en el párrafo 1 del artículo 2.1.2.1.10.2. de la presente resolución deberá remitir a la SSPD una certificación suscrita por el representante legal que contenga el valor del $PI_{IF_{p.ac/al}}$. Si la persona prestadora dispuso como instrumento financiero un encargo fiduciario la certificación deberá, adicionalmente, ser presentada a la sociedad fiduciaria.

PARÁGRAFO 2. Cuando la persona prestadora pretenda realizar un retiro de recursos de conformidad con lo establecido en el párrafo 4 del artículo 2.1.2.1.10.2 de la presente resolución, deberá remitir a la SSPD la certificación suscrita por el representante legal en donde conste que el valor del $PI_{IF_{p.ac/al}}$ es igual a cero. Si la persona prestadora dispuso como instrumento financiero un encargo fiduciario la certificación deberá, adicionalmente, ser presentada a la sociedad fiduciaria.

PARÁGRAFO 3. La remisión de información a la SSPD, de que trata el presente artículo, en ningún caso constituye un trámite de validación o aprobación previa por parte de dicha entidad a los movimientos o trámites que realice la persona prestadora en el instrumento financiero.

En todos los casos la persona prestadora deberá contar con los soportes utilizados para la expedición de las certificaciones de que trata el presente artículo y con los extractos periódicos con los movimientos realizados en el instrumento financiero seleccionado. Los soportes y los extractos periódicos deberán quedar a disposición de la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios – SSPD en ejercicio de sus funciones de inspección, vigilancia y control.

(...)

ARTÍCULO 2.1.2.1.10.3. BASE DE CAPITAL REGULADA CERO PARA EL SIGUIENTE MARCO TARIFARIO. La base de capital regulada cero para el siguiente marco tarifario se determinará de acuerdo con la siguiente fórmula:

(...)

$BCR_{t,ac/al}$: Base de capital regulada cero para el siguiente marco tarifario en el año para cada uno de los servicios públicos domiciliarios de acueducto y alcantarillado (pesos de diciembre del año 2014).

(...)

$IO_{j,t,ac/al}$: Valor ejecutado de cada uno de los activos j del POIR actualizado que se encuentren en operación al año t para cada uno de los servicios públicos domiciliarios de acueducto y alcantarillado (pesos de diciembre del año 2014).

$IN_{j,t,ac/al}$: Valor de las inversiones de cada uno de los activos j ejecutadas durante la aplicación de la presente resolución, que se encuentren en operación al cierre del año t , diferentes a las inversiones del POIR, para cada uno de los servicios públicos domiciliarios de acueducto y alcantarillado (pesos de diciembre del año 2014).

(...)

t : Último año tarifario de aplicación del presente marco tarifario que corresponderá al número de meses de aplicación dividido entre doce (12).

(...)

PARÁGRAFO 2. En aquellos casos en que el valor ejecutado en los proyectos del POIR es mayor al planeado, para el cálculo del valor $IO_{j,t,ac/al}$, el valor total ejecutado de las inversiones del POIR en operación al año t , únicamente será tenido en cuenta en la $BCR_{t,ac/al}$ cuando el prestador haya cumplido al año t con las metas establecidas de conformidad con el ARTÍCULO 2.1.2.1.1.9. de la presente resolución.

En todo caso, el mayor valor ejecutado en los proyectos del POIR debe cumplir con lo establecido en los artículos 2.1.2.1.4.3.8, 2.1.2.1.4.3.9 y 2.1.2.1.4.3.10 de la presente resolución.

La persona prestadora deberá tener a disposición de la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios los soportes respectivos.

En el caso que el prestador no cumpla con las metas establecidas al año t , en la $BCR_{t,ac/al}$ solo se reconocerá los activos del POIR en operación al año t hasta el valor planeado de los mismos.

PARÁGRAFO 3. Para el cálculo del valor $IN_{j,t,ac/al}$ el valor total ejecutado de estas inversiones que hayan entrado en operación al año t , únicamente será tenido en cuenta en la $BCR_{t,ac/al}$, siempre que el prestador haya cumplido al año t , con las metas establecidas de conformidad con el ARTÍCULO 2.1.2.1.1.9. de la presente resolución.

El valor de $IN_{j,t,ac/al}$ deberá corresponder al valor registrado en los estados financieros, depreciado hasta el día anterior a la finalización del año t .

En todo caso, el valor ejecutado de los proyectos diferente al POIR debe cumplir con lo establecido en los artículos 2.1.2.1.4.3.8, 2.1.2.1.4.3.9 y 2.1.2.1.4.3.10 de la presente resolución.

La persona prestadora deberá tener a disposición de la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios los soportes respectivos.

En el caso que el prestador no cumpla con las metas establecidas al año t , en la $BCR_{t,ac/al}$ no se reconocerán inversiones diferentes a las ejecutadas del POIR" (subrayado fuera de texto).

En cuanto a la regulación contable pública, las Normas de Información Financiera del Marco Normativo para Empresas que Cotizan en el Mercado de Valores, o que Captan o Administran Ahorro del Público, actualizadas mediante la Resolución 267 de 2022, establecen:

"NIIF 15-INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS PROCEDENTES DE CONTRATOS CON CLIENTES

(...)

Reconocimiento

(...)

Identificación de las obligaciones de desempeño

22 Al comienzo del contrato, una entidad evaluará los bienes o servicios comprometidos en un contrato con un cliente e identificará como una obligación de desempeño cada compromiso de transferir al cliente:

(a) un bien o servicio (o un grupo de bienes o servicios) que es distinto; o

(b) una serie de bienes o servicios distintos que son sustancialmente iguales y que tienen el mismo patrón de transferencia al cliente (véase el párrafo 23).

(...)

Compromisos en contratos con clientes

24 Un contrato con un cliente generalmente señala de forma explícita los bienes o servicios que una entidad se compromete transferir a un cliente. Sin embargo, las obligaciones de desempeño identificadas en un contrato con un cliente pueden no limitarse a los bienes o servicios que se señalan de forma explícita en ese contrato. Esto es porque un contrato

con un cliente puede incluir también compromisos que se dan por supuestos en las prácticas tradicionales del negocio, en las políticas publicadas o en declaraciones específicas de una entidad, si, en el momento de realizar el contrato, dichos compromisos crean una expectativa válida en el cliente de que la entidad le transferirá un bien o servicio.

(...)

Distintos bienes o servicios

(...)

27 Un bien o servicio que se compromete con un cliente es distinto si se cumplen los dos criterios siguientes:

(a) el cliente puede beneficiarse del bien o servicio en sí mismo o junto con otros recursos que están ya disponibles para él (es decir, el bien o servicio puede ser distinto); y

(b) el compromiso de la entidad de transferir el bien o servicio al cliente es identificable por separado de otros compromisos del contrato (es decir, el compromiso de transferir el bien o servicio es distinto en el contexto del contrato).

28 Un cliente puede beneficiarse de un bien o servicio de acuerdo con el párrafo 27(a), si el bien o servicio podría utilizarse, consumirse, venderse por un importe que es mayor que el valor del material de descarte o conservado de otra forma, de manera que genere beneficios económicos. Para algunos bienes o servicios, un cliente puede ser capaz de beneficiarse de un bien o servicio en sí mismo. Para otros bienes o servicios, un cliente puede ser capaz de beneficiarse del bien o servicio solo junto con otros recursos ya disponibles. Un recurso ya disponible es un bien o servicio que se vende por separado (por la entidad o por otra entidad) o un recurso que el cliente ha obtenido ya de la entidad (incluyendo bienes o servicios que la entidad haya ya transferido al cliente según el contrato) o procedente de otras transacciones o sucesos. Varios factores pueden proporcionar evidencia de que el cliente puede beneficiarse de un bien o servicio en sí mismo o junto con otros recursos ya disponibles. Por ejemplo, el hecho de que la entidad venda con regularidad un bien o servicio por separado indicaría que un cliente puede beneficiarse del bien o servicio en sí mismo o con otros recursos ya disponibles.

29 Al evaluar si los compromisos de una entidad de transferir bienes o servicios al cliente son identificables por separado de acuerdo con el párrafo 27(b), el objetivo es determinar si la naturaleza del compromiso, dentro del contexto del contrato, es transferir cada uno de esos bienes o servicios de forma individual o, en su lugar, un elemento o elementos combinados para los que los bienes o servicios comprometidos son insumos. Factores que indican que dos o más compromisos de transferir bienes o servicios a un cliente no son identificables por separado incluyen, pero no se limitan a los siguientes:

(a) La entidad proporciona un servicio significativo para la integración de los bienes o servicios con otros bienes o servicios comprometidos en el contrato dentro de un grupo de bienes o servicios que representan el producto o productos combinados que el cliente

ha contratado. En otras palabras, la entidad está utilizando los bienes o servicios como un recurso para producir o entregar el producto o productos combinados especificado por el cliente. Un producto o productos combinados pueden incluir más de una fase, elemento o unidad.

(b) uno o más de los bienes o servicios modifican o personalizan, o son modificados o personalizados de forma significativa, por uno o más de los otros bienes o servicios comprometidos en el contrato.

(c) los bienes o servicios son altamente interdependientes o están fuertemente interrelacionados. En otras palabras, cada uno de los bienes o servicios está afectado de forma significativa por uno o más de los otros bienes o servicios del contrato. Por ejemplo, en algunos casos, dos o más bienes o servicios afectan de forma significativa el uno al otro porque la entidad no podría cumplir su compromiso transfiriendo cada uno de los bienes o servicios de forma independiente.

30 Si un bien o servicio comprometido no es distinto, una entidad combinará ese bien o servicio con otros bienes o servicios comprometidos hasta que identifique un grupo de bienes o servicios que sea distinto. En algunos casos, eso daría lugar a que la entidad contabilizase todos los bienes o servicios comprometidos en un contrato como una obligación de desempeño única.

Satisfacción de las obligaciones de desempeño

31 Una entidad reconocerá los ingresos de actividades ordinarias cuando (o a medida que) satisfaga una obligación de desempeño mediante la transferencia de los bienes o servicios comprometidos (es decir, uno o varios activos) al cliente. Un activo se transfiere cuando (o a medida que) el cliente obtiene el control de ese activo.

32 Para cada obligación de desempeño identificada de acuerdo con los párrafos 22 a 30, una entidad determinará al comienzo del contrato, si satisface la obligación de desempeño a lo largo del tiempo (de acuerdo con los párrafos 35 a 37) o satisface la obligación de desempeño en un momento determinado (de acuerdo con el párrafo 38). Si una entidad no satisface una obligación de desempeño a lo largo del tiempo, dicha obligación de desempeño se satisface en un momento determinado.

33 Los bienes o servicios son activos, incluso si solo lo son de forma momentánea, cuando se reciben y utilizan (como en el caso de muchos servicios). El control de un activo hace referencia a la capacidad para redirigir el uso del activo y obtener sustancialmente todos sus beneficios restantes. El control incluye la capacidad de impedir que otras entidades dirijan el uso del activo y obtengan sus beneficios. Los beneficios de un activo son los flujos de efectivo potenciales (entradas o ahorros de salidas de recursos) que pueden obtenerse directa o indirectamente de muchas formas, tal como mediante:

(a) el uso del activo para producir bienes o prestar servicios (incluyendo servicios públicos);

- (b) el uso del activo para mejorar el valor de otros activos;
- (c) el uso del activo para liquidar pasivos o reducir gastos;
- (d) la venta o intercambio del activo;
- (e) la pignoración del activo para garantizar un préstamo; y
- (f) conservar el activo.
- (...)

Obligaciones de desempeño que se satisfacen a lo largo del tiempo

35 Una entidad transfiere el control de un bien o servicio a lo largo del tiempo y, por ello, satisface una obligación de desempeño y reconoce los ingresos de actividades ordinarias a lo largo del tiempo, si se cumple uno de los siguientes criterios:

- (a) el cliente recibe y consume de forma simultánea los beneficios proporcionados por el desempeño de la entidad a medida que la entidad lo realiza (véanse los párrafos B3 y B4);
- (b) el desempeño de la entidad crea o mejora un activo (por ejemplo, trabajo en progreso) que el cliente controla a medida que se crea o mejora (véase el párrafo B5); o
- (c) el desempeño de la entidad no crea un activo con un uso alternativo para la entidad (véase el párrafo 36) y la entidad tiene un derecho exigible al pago por el desempeño que se haya completado hasta la fecha (véase el párrafo 37).

36 Un activo creado por el desempeño de una entidad no tiene un uso alternativo para esa entidad si tiene contractualmente restringida la posibilidad de redirigir fácilmente el activo a otro uso durante la creación o mejora de ese activo o tiene limitado en la práctica redirigir fácilmente el activo, una vez haya sido terminado, hacia otro uso. La evaluación de si un activo tiene un uso alternativo para la entidad se realiza al comienzo del contrato. Después del comienzo del contrato, una entidad no actualizará la evaluación del uso alternativo de un activo, a menos que las partes del contrato aprueben una modificación que cambie sustancialmente la obligación de desempeño. Los párrafos B6 a B8 proporcionan guías para evaluar si un activo tiene un uso alternativo para una entidad.

37 Al evaluar si tiene un derecho exigible al pago por el desempeño completado hasta la fecha de acuerdo con el párrafo 35(c), una entidad considerará los términos del contrato, así como cualquier ley aplicable a dicho contrato. El derecho al pago por el desempeño que haya completado hasta la fecha no necesita ser un importe fijo. Sin embargo, en todo momento a lo largo de la duración del contrato, la entidad debe tener derecho a un importe que al menos le compense por el desempeño completado hasta la fecha si el contrato es rescindido por el cliente u otra parte por razones distintas al incumplimiento del desempeño por la entidad tal como figura en su compromiso. Los párrafos B9 a B13 proporcionan guías para evaluar la existencia y exigibilidad de un derecho al pago, así

como si éste le otorgaría el derecho a recibir el pago por el desempeño completado hasta la fecha.

Obligaciones de desempeño que se satisfacen en un momento concreto

38 Si una obligación de desempeño no se satisface a lo largo del tiempo de acuerdo con los párrafos 35 a 37, una entidad la satisfará en un momento determinado. Para determinar el momento concreto en que un cliente obtiene el control de un activo comprometido y la entidad satisface una obligación de desempeño, la entidad considerará los requerimientos de control de los párrafos 31 a 34. Además, una entidad considerará indicadores de la transferencia del control, que incluyen, pero no se limitan a los siguientes:

(a) La entidad tiene un derecho presente al pago por el activo—si un cliente está actualmente obligado a pagar por un activo, eso puede indicar que el cliente ha obtenido a cambio la capacidad de redirigir el uso del activo, así como de obtener sustancialmente todos sus beneficios restantes.

(b) El cliente tiene el derecho legal al activo—el derecho legal puede indicar qué parte en un contrato tiene la capacidad de redirigir el uso de un activo y de obtener sustancialmente todos sus beneficios restantes, o de restringir el acceso de otras entidades a esos beneficios. Si una entidad conserva el derecho legal solo como protección contra el incumplimiento del cliente de pagar, esos derechos de la entidad no impedirían al cliente obtener el control de un activo.

(c) La entidad ha transferido la posesión física del activo—la posesión física del cliente de un activo puede indicar que el cliente tiene la capacidad de redirigir el uso del activo y de obtener sustancialmente todos sus beneficios restantes, o de restringir el acceso a otras entidades a esos beneficios. Sin embargo, la posesión física puede no coincidir con el control de un activo. Por ejemplo, en algunos acuerdos de recompra y en algunos acuerdos de depósito, un cliente o consignatario puede tener la posesión física de un activo que controla la entidad. Por el contrario, en acuerdos de entrega posterior a la facturación, la entidad puede tener la posesión física de un activo que controla el cliente. Los párrafos B64 a B76, B77 y B78 y B79 a B82 proporcionan guías sobre la contabilización de los acuerdos de recompra, acuerdos de depósito y acuerdos de entrega posterior a la facturación, respectivamente.

(d) El cliente tiene los riesgos y recompensas significativos de la propiedad del activo—la transferencia de los riesgos y recompensas significativos de la propiedad de un activo al cliente puede indicar que el cliente ha obtenido la capacidad de redirigir el uso del activo y de obtener sustancialmente todos sus beneficios restantes. Sin embargo, al evaluar los riesgos y recompensas de la propiedad de un activo comprometido, una entidad excluirá cualquier riesgo que dé lugar a una obligación de desempeño separada, además de la obligación de desempeño de transferir el activo. Por ejemplo, una entidad puede haber transferido el control de un activo a un cliente pero no haber satisfecho todavía una obligación de desempeño adicional para proporcionar servicios de mantenimiento relacionados con el activo transferido.

(e) El cliente ha aceptado el activo—la aceptación del cliente de un activo puede indicar que ha obtenido la capacidad de redirigir el uso del activo y de obtener sustancialmente todos sus beneficios restantes. Para evaluar el efecto de una cláusula contractual de aceptación del cliente sobre cuándo se transfiere el control de un activo, una entidad considerará las guías de los párrafos B83 a B86” (subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con las disposiciones legales vigentes, los recursos del costo medio de inversión de la tarifa de servicio que financian el Plan de Obras e Inversiones Regulado (POIR) deben destinarse exclusivamente a tal fin, a menos que la empresa demuestre que ha cumplido con el 100% del Plan, en cuyo caso los puede destinar a otros proyectos para la mejora en la prestación del servicio de acueducto o alcantarillado, sujeto a las condiciones definidas en dichas disposiciones legales.

Por su parte, la NIIF 15 establece que la Empresa identificará las obligaciones de desempeño que sean distintas en el marco de un contrato con un cliente, aún cuando se trate de obligaciones que no se encuentren explícitamente definidas en dicho contrato, con el fin de reconocer los ingresos provenientes de cada obligación de desempeño atendiendo a si los bienes o servicios comprometidos se entregan al cliente a lo largo del tiempo o en un momento determinado.

En este sentido, como la Empresa tiene la obligación, surgida de la regulación del sector, de utilizar los recursos del costo medio de inversión de la tarifa de servicio para ejecutar el POIR y, en caso no ejecutarlos completamente, disponerlos en un instrumento financiero que permita su control y seguimiento por parte de las autoridades competentes, se entiende que esta parte de la tarifa de servicio está asociada con una obligación de desempeño diferente a la de prestar los servicios de acueducto y alcantarillado.

Ahora bien, la Empresa se puede apoyar en juicios profesionales para definir si la obligación de desempeño asociada con el POIR se satisface a lo largo del tiempo o en un momento concreto, conforme lo señala la NIIF 15, con el fin de establecer la manera en que se reconocerá el ingreso respectivo. Para tal fin, deberá identificar, por lo menos, los siguientes aspectos para cada proyecto o grupo de proyectos que conforman el POIR, considerando las condiciones definidas en las disposiciones legales vigentes: i) si tiene derecho a recibir el pago por su ejecución de manera progresiva o solamente hasta el recibido a satisfacción; y ii) si tiene la obligación de devolver los recursos, aun cuando la autoridad competente haya realizado aprobaciones parciales sobre la ejecución del proyecto.

Ver otro concepto relacionado con esta clasificación
Concepto No. 20231100012171 del 10-05-2023
20231100013851 del 23-05-2023

1.2.41 NIIF 16 - ARRENDAMIENTOS**CONCEPTO No. 20231100013613 DEL 23-06-2023**

1	MARCO NORMATIVO	Marco Normativo para Empresas que Cotizan en el Mercado de Valores, o que Captan o Administran Ahorro del Público
	TEMA	NIIF 16 - Arrendamientos
	SUBTEMA	Cuentas para homologación de bienes de propiedades, planta y equipo en arrendamiento.

Doctor
MILTON PEÑA FORERO
Profesional Universitario
Banco Agrario de Colombia
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20230010022262 del 9 de mayo de 2023, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Las entidades Financieras registran los arrendamientos bajo NIIF 16, en las siguientes cuentas del Cuif de la Superintendencia Financiera de Colombia:
1802- (Activo) PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO POR DERECHOS DE USO
2180- PASIVOS POR ARRENDAMIENTOS

Sin embargo, al revisar en el catálogo de cuentas de la CGN no se observan cuentas específicas (exclusivas) para el registro de esta clase de bienes, el Banco actualmente las está reportando en las siguientes cuentas de la CGN:

El activo dentro de la cuenta 16 – Propiedades, planta y equipo

El pasivo en la cuenta 249058 – Otras cuentas por pagar – Arriendo operativo

Por lo anterior y con el fin de homologar de la mejor manera posible las cuentas antes mencionadas, solicitamos el favor de indicarnos las cuentas del catálogo de la CGN se deben utilizar para reportar esta clase de operaciones”.

CONSIDERACIONES

La Norma Internacional de Información Financiera - NIIF 16 - Arrendamientos del Marco Normativo para Empresas que Cotizan en el Mercado de Valores, o que Captan o

Administran Ahorro del Público, actualizado mediante la Resolución 267 de 2022, establece:

“Arrendatario

Reconocimiento

22. En la fecha de comienzo, un arrendatario reconocerá un activo por derecho de uso y un pasivo por arrendamiento”.

Adicionalmente, la Resolución 037 de 2017, por la cual se regula el Marco Normativo para Empresas que Cotizan en el Mercado de Valores, o que Captan o Administran Ahorro del Público, resuelve:

“ARTICULO 8°. Incorporar, como parte del Marco Normativo para Empresas que Cotizan en el Mercado de Valores, o que Captan o Administran Ahorro del Publico, el Catálogo General de Cuentas dispuesto en el anexo de la presente Resolución, el cual se utilizará por las empresas que cotizan en el mercado de valores o que captan o administran ahorro del público para efectos de llevar a cabo el proceso de homologación y reporte de información financiera a la Contaduría General de la Nación, en las condiciones y plazos que determine este organismo de regulación”.

CONCLUSIONES

El Catálogo General de Cuentas (CGC), dispuesto por la CGN para las empresas que cotizan en el mercado de valores, o que captan o administran ahorro del público, es empleado para efectos de homologación y reporte de información financiera a esta entidad; por lo tanto, es de precisar que, aunque no existe una subcuenta específica de propiedades, planta y equipo por derecho a uso o arrendamientos por parte de la entidad arrendataria que aplica la NIIF 16, es correcto utilizar en el activo la subcuenta y cuenta correspondiente del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y como contrapartida la subcuenta 249058-Arriendo operativo de la cuenta 2490-OTRAS CUENTAS POR PAGAR, para la homologación y reporte del arrendamiento operativo a la CGN.

Para el caso del arrendamiento financiero, la entidad arrendataria utilizará para efectos de homologación la subcuenta y cuenta correspondiente del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y como contrapartida la subcuenta 231315-Arrendamiento financiero de corto plazo de la cuenta 2313-FINANCIAMIENTO INTERNO DE CORTO PLAZO y 231410-Arrendamiento financiero de la cuenta 2314-FINANCIAMIENTO INTERNO DE LARGO PLAZO.

- 1.2.42 CINIIF 1 - CAMBIOS EN PASIVOS EXISTENTES POR RETIRO DE SERVICIO, RESTAURACIÓN Y SIMILARES**
Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.
- 1.2.43 CINIIF 2 - APORTACIONES DE SOCIOS DE ENTIDADES COOPERATIVAS E INSTRUMENTOS SIMILARES**
Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.
- 1.2.44 CINIIF 5 - DERECHOS POR LA PARTICIPACIÓN EN FONDOS PARA EL RETIRO DEL SERVICIO, LA RESTAURACIÓN Y LA REHABILITACIÓN MEDIOAMBIENTAL**
Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.
- 1.2.45 CINIIF 6 - OBLIGACIONES SURGIDAS DE LA PARTICIPACIÓN EN MERCADOS ESPECÍFICOS-RESIDUOS DE APARATOS ELÉCTRICOS Y ELECTRÓNICOS**
Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.
- 1.2.46 CINIIF 7 - APLICACIÓN DEL PROCEDIMIENTO DE REEXPRESIÓN SEGÚN LA NIC 29 INFORMACIÓN FINANCIERA EN ECONOMÍAS HIPERINFLACIONARIAS**
Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.
- 1.2.47 CINIIF 10 - INFORMACIÓN FINANCIERA INTERMEDIA Y DETERIORO DEL VALOR**
Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.
- 1.2.48 CINIIF 12 - ACUERDOS DE CONCESIÓN DE SERVICIOS**
Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.
- 1.2.49 CINIIF 14 - EL LÍMITE DE UN ACTIVO POR BENEFICIOS DEFINIDOS, OBLIGACIÓN DE MANTENER UN NIVEL MÍNIMO DE FINANCIACIÓN Y SU INTERACCIÓN**
Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.
- 1.2.50 CINIIF 16 - COBERTURAS DE UNA INVERSIÓN NETA EN UN NEGOCIO EN EL EXTRANJERO**
Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.
- 1.2.51 CINIIF 17 - DISTRIBUCIONES, A LOS PROPIETARIOS, DE ACTIVOS DISTINTOS AL EFECTIVO**
Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

- 1.2.52 CINIIF 19 - CANCELACIÓN DE PASIVOS FINANCIEROS CON INSTRUMENTOS DE PATRIMONIO**
Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.
- 1.2.53 CINIIF 20 - COSTOS DE DESMONTE EN LA FASE DE PRODUCCIÓN DE UNA MINA A CIELO ABIERTO**
Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.
- 1.2.54 CINIIF 21 – GRAVÁMENES**
Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.
- 1.2.55 CINIIF 22 - TRANSACCIONES EN MONEDA EXTRANJERA Y CONTRAPRESTACIONES ANTICIPADAS**
Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.
- 1.2.56 CINIIF 23 - LA INCERTIDUMBRE FRENTE A LOS TRATAMIENTOS DEL IMPUESTO A LAS GANANCIAS**
Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.
- 1.2.57 SIC-7 - INTRODUCCIÓN DEL EURO**
Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.
- 1.2.58 SIC-10 - AYUDAS GUBERNAMENTALES-SIN RELACIÓN ESPECÍFICA CON ACTIVIDADES DE OPERACIÓN**
Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.
- 1.2.59 SIC-25 - IMPUESTO A LAS GANANCIAS-CAMBIOS EN LA SITUACIÓN FISCAL DE LA ENTIDAD O DE SUS ACCIONISTAS**
Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.
- 1.2.60 SIC-29 - ACUERDOS DE CONCESIÓN DE SERVICIOS: INFORMACIÓN A REVELAR**
Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.
- 1.2.61 SIC-32 - ACTIVOS INTANGIBLES - COSTOS DE SITIOS WEB**
Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.
- 1.3 NORMA DE PROCESO CONTABLE Y SISTEMA DOCUMENTAL CONTABLE**
Hasta el momento no se ha proferido doctrina sobre este acápite.

1.4 PROCEDIMIENTOS TRANSVERSALES

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

CONCEPTO No. 20231100026611 DEL 11-09-2023

1	MARCO NORMATIVO	Marco Normativo para Empresas que Cotizan en el Mercado de Valores, o que Captan o Administran Ahorro del Público
	TEMA	Procedimiento para la Elaboración del Informe Contable cuando se Produzca Cambio de Representante Legal.
	SUBTEMA	Presentación del informe contable cuando se produzca cambio de representante legal a la CGN.

Doctora
 MARTHA NELCY CUERVO SEPÚLVEDA
 Profesional
 Grupo de Contabilidad
 Caja Promotora de Vivienda Militar y de Policía (CAPROVIMPO)
 Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20230010035412 del 01 de agosto de 2023, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“(...) solicito el favor de orientarme con respecto a la resolución 172 de junio de 2023, con respecto al informe contable cuando se produzca cambio de representante legal para el caso de la Caja promotora de Vivienda Militar y de Policía (...)

(...) se presentan dudas sobre el medio envió (correo o transmisión), si hay un formato especial, al igual en los anexos al informe está el numeral 7 ‘certificación automática del reporte de las categorías de información correspondientes al último periodo anual y al último periodo trimestral, expedida por la contaduría General de la Nación a través del CHIP’. Cuál es la gestión seguir para obtener este certificado”.

CONSIDERACIONES

La Ley 951 de 2005, por la cual se crea el acta de informe de gestión, establece:

“ARTÍCULO 5o. Los servidores públicos del Estado y los particulares enunciados en el artículo 2, están obligados en los términos de esta ley a entregar al servidor público entrante un informe mediante acta de informe de gestión, los asuntos y recursos a su cargo, debiendo remitirse para hacerlo al reglamento y/o manual de normatividad y procedimiento que rija para la entidad, dependencia o departamento de que se trate” (Subrayado fuera de texto).

Por su parte, el Procedimiento para la elaboración del informe contable cuando se produzca cambio de Representante Legal, incorporado en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública por medio de la Resolución 172 de 2023, indica:

“El informe contable que se debe elaborar cuando se produzca cambio de representante legal en las entidades sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública hace parte del acta de informe de gestión establecido en la normativa vigente y se refiere a las condiciones en que se entrega el sistema contable de la entidad.

Al separarse de su cargo, el representante legal, con el apoyo del contador responsable del proceso contable y con base en la información que suministren las diferentes áreas de la entidad que identifican hechos económicos susceptibles de ser reconocidos contablemente, presentará un informe sobre los asuntos de su competencia a quien lo sustituya en sus funciones, con el propósito de evidenciar el estado del proceso contable y de los sistemas que lo soportan, así como garantizar el normal desarrollo de dicho proceso” (Subrayado fuera de texto).

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones antes mencionadas, la Ley 951 de 2005 establece que los servidores públicos del Estado están obligados a entregar al servidor público entrante un informe sobre los asuntos y recursos a su cargo, remitiéndose para realizarlo al reglamento o manual de normatividad y procedimiento que rija para la entidad.

En este sentido, el representante legal saliente deberá realizar el informe en observancia del Procedimiento para la elaboración del informe contable cuando se produzca cambio de representante legal, el cual establece que cuando haya cambio de representante legal en las entidades sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública, el representante legal saliente deberá presentar un informe sobre los asuntos de su competencia a quienes lo sustituyan en sus funciones y este hará parte del acta de informe de gestión establecido en la Ley 951 de 2005, dicho informe es un documento interno de la entidad y no debe ser presentado a la Contaduría General de la Nación.

Por último, en lo referente a la certificación del reporte de las categorías de información correspondientes al último periodo anual y al último periodo trimestral a través del CHIP, deberá ingresar a la página www.chip.gov.co → Certificación en línea → Certificaciones Contaduría o Certificaciones FUT y otros → digitar el código CHIP de la entidad → el año → seleccionar la categoría que requiera generar → Consultar.

1.4.2 PROCEDIMIENTO PARA LA EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO CONTABLE

CONCEPTO No. 20231100022891 DEL 09-08-2023

1	MARCO NORMATIVO	Marco Normativo para Empresas que Cotizan en el Mercado de Valores, o que Captan o Administran Ahorro del Público
	TEMA	Procedimiento para la evaluación del control interno contable
	SUBTEMA	Política de partidas conciliatorias en bancos

Doctor
ALEXÁNDER CÁRDENAS CRUZ
Líder Grupo Gestión de Cartera y Recaudo
Ecopetrol S.A.
Bogotá D.C.

Con el propósito de atender su consulta radicada con el N° 20230010030782 del 29 de junio de 2023, en el marco de las competencias constitucionales y legales otorgadas al Contador General de la Nación y a la Contaduría General de la Nación (CGN), se da respuesta en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

En la consulta se señala:

“Como resultado del proceso de auditoría financiera a Ecopetrol S.A. en la vigencia 2022, adelantado por la Contraloría General de la República, la entidad dejó en su informe un hallazgo de carácter administrativo (...):

(...)

En atención a la observación allegada, Ecopetrol S.A emitió respuesta en la que se explicaba el procedimiento de las conciliaciones bancarias, así como el manejo de las partidas conciliatorias en las cuentas de bancos (...).

(...)

A partir de lo anterior y como plan de mejoramiento frente a lo que expuso el equipo de Contraloría, se comprometió elevar la consulta a la Contaduría General de la Nación, para que se dé claridad frente a la política de manejo de partidas conciliatorias en bancos, atendiendo la dinámica comercial y no comercial de Ecopetrol, la naturaleza de la entidad y esto a la luz de los procesos que se tienen y los conceptos expuestos por el equipo jurídico, expuestos en la respuesta a la CGR.

De la misma forma, muy amablemente solicitamos que en la misma respuesta se haga claridad si existe alguna normativa a la que deba acogerse Ecopetrol frente a las partidas conciliatorias en bancos, frente a su antigüedad y manejo de estas.”

CONSIDERACIONES

El Procedimiento para la evaluación del control interno contable, incorporado mediante la Resolución 193 de 2016, establece:

“3.2.2. Herramientas de mejora continua y sostenibilidad de la calidad de la información financiera

Dada la característica recursiva de los sistemas organizacionales y la interrelación necesaria entre los diferentes procesos que desarrollan las entidades, estas deberán contar con herramientas tendientes a la mejora continua y de sostenibilidad de la información financiera de manera que se genere información con las características fundamentales de relevancia y representación fiel. Estas herramientas pueden ser de diversa índole, como la creación del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable o la implementación de herramientas sustentadas en políticas, procedimientos, directrices, instructivos, lineamientos o reglas de negocio que propendan por garantizar de manera permanente la depuración y mejora de la calidad de la información financiera.

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

(...)

3.2.4. Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones

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

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

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

También, se deberán elaborar manuales donde se describan las diferentes formas en que las entidades desarrollan las actividades contables y se asignen las responsabilidades y compromisos a quienes las ejecutan directamente. Los manuales que se elaboren deberán

permanecer actualizados en cada una de las dependencias que corresponda, para que cumplan con el propósito de informar adecuadamente a sus usuarios directos.

(...)

3.2.14. Análisis, verificación y conciliación de información

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

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

En todos los casos, deberá dejarse evidencia, en papeles de trabajo, de los análisis y conciliaciones de cuentas que sirvieron de soporte a los ajustes realizados. De igual forma, se deberán implementar los procedimientos que sean necesarios para la elaboración periódica de conciliaciones de forma que el proceso conciliatorio haga posible un seguimiento de las partidas generadoras de diferencias entre los documentos soporte y los libros de contabilidad.

3.2.15. Depuración contable permanente y sostenible

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

CONCLUSIONES

Los procesos de depuración contable recaen en las instancias administrativas, quienes son las encargadas de definir las políticas y procedimientos administrativos propios de la entidad, atendiendo los lineamientos generales en materia de calidad de la información, razón por la cual es imperioso que la empresa emprenda todas las acciones indispensables para atender esta situación.

En ese sentido, la empresa debe tener en cuenta el Procedimiento para la evaluación del control interno contable anexo a la Resolución 193 de 2016, en especial, la implementación de herramientas sustentadas en políticas, procedimientos, directrices, instructivos, lineamientos o reglas de negocio que propendan garantizar de manera permanente, la depuración y mejora de la calidad de la información financiera.

Así mismo, el procedimiento señala que la entidad debe contar con un manual de políticas contables, es decir, los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos para la elaboración y presentación de los estados financieros, el cual debe ser elaborado con base en juicios profesionales y considerando la naturaleza y actividad de la entidad, por lo tanto, la empresa es la responsable de diseñar una política para el manejo contable de las partidas conciliatorias en bancos en la cual puede incluir aspectos como la antigüedad.

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

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

1.5 ASUNTOS NO CONTEMPLADOS EN UNA NORMA ESPECÍFICA.

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

2. CONCEPTOS MODIFICADOS O DEROGADOS

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