

**\*20182000050101\***

**Para contestar cite:**

**Radicado CGN N° 20182000050101**

**Fecha: 27-09-2018**

Bogotá D.C.

Doctor

**VICTOR DANIEL GUEVARA CARDONA**

Coordinador de Contabilidad

**Servicio Nacional de Aprendizaje SENA**

Departamento de la Prosperidad Social DPS

Dirección: Calle 57 N° 8 - 69 Plazoleta La Previsora D.C. - (Código postal 110231)

Teléfono: PBX (1) 5461500

Bogotá D.C.

1	MARCO NORMATIVO	Entidades de Gobierno
	TEMA	Cuentas por cobrar Asuntos no contemplados en una clasificación específica
	SUBTEMA	Errores contables en desarrollo del proceso de depuración permanente y sostenible de las cuentas por cobrar.

Apreciado doctor Víctor Daniel Guevara Cardona:

Me refiero a su comunicación radicada en la Contaduría General de la Nación (CGN) con el No. 20185500034692 de agosto 23 de 2018, en el que solicita a la CGN pronunciarse respecto de los efectos del proceso de depuración de los derechos pendientes de cobro que adelanta el SENA en cumplimiento de lo dispuesto en el Decreto 445 de 2017 y el numeral 3.2.15 del anexo de la Resolución 193 de 2016, por medio de la cual se adoptó el procedimiento para la evaluación del control interno contable.

Al respecto, se consulta lo siguiente:

***“Cuentas Claras, Estado Transparente”***

Calle 95 No. 15 – 56 Código Postal: 110221 PBX (57 1) 492 6400

www.contaduria.gov.co E-mail: [contactenos@contaduria.gov.co](mailto:contactenos@contaduria.gov.co)

Bogotá D.C. – Colombia

1. En desarrollo del proceso de depuración exigido por el Decreto 445 de 2017 y el numeral 3.2.15 del anexo de la Resolución 193 de 2016, ¿Se puede catalogar la información que se produzca de estos procedimientos como estimación contable, aplicando prospectivamente y afectando el resultado del periodo?
2. Los actos administrativos expedidos en vigencias anteriores por las regionales del SENA, en las que se señala que se ha surtido el trámite correspondiente del cobro coactivo y se ordena archivar el expediente, conocidos en el periodo actual, ¿representan nueva información? ¿Se podrá afectar el resultado del periodo en el que se presente la información estableciendo que se trata como nueva información por parte de la Entidad y de manera prospectiva?
3. Cuando en desarrollo del proceso de depuración que actualmente adelanta el SENA, en cumplimiento de la normatividad vigente, se demuestra que el procedimiento para el cobro no fue ejecutado oportunamente perdiendo fuerza ejecutoria, si esa información solo se conoce en la vigencia actual, ¿este hallazgo se deberá considerar como una nueva información realizando un ajuste por estimación contable o se deberá corregir como error desde el origen es decir desde el ESFA?
4. ¿Es factible ordenar la baja en cuentas de la cartea sin que el SENA haya expedido el Acto Administrativo mediante el cual se reconoce la prescripción de los derechos o el archivo del expediente? Si ello es así, ¿se podría utilizar una subcuenta de la cuenta correspondiente del deterioro acumulado de cuentas por cobrar indicando la falta de este documento soporte?

## CONSIDERACIONES

La Ley N° 1066 de 2006, mediante la cual se establecen reglas para la normalización de la cartera, en los artículos 1º y segundo, dispone lo siguiente:

**Artículo 1º.** Gestión del recaudo de cartera pública. Conforme a los principios que regulan la Administración Pública contenidos en el artículo 209 de la Constitución Política, los servidores públicos que tengan a su cargo el recaudo de obligaciones a favor del Tesoro Público deberán realizar su gestión de manera ágil, eficaz, eficiente y oportuna, con el fin de obtener liquidez para el Tesoro Público.

**Artículo 2º.** Obligaciones de las entidades públicas que tengan cartera a su favor. Cada una de las entidades públicas que de manera permanente tengan a su cargo el ejercicio de las actividades y funciones administrativas o la prestación de servicios del Estado y que dentro de estas tengan que recaudar rentas o caudales públicos del nivel nacional o territorial deberán:

---

### ***“Cuentas Claras, Estado Transparente”***

Calle 95 No. 15 – 56 Código Postal: 110221 PBX (57 1) 492 6400  
[www.contaduria.gov.co](http://www.contaduria.gov.co) E-mail: [contactenos@contaduria.gov.co](mailto:contactenos@contaduria.gov.co)  
 Bogotá D.C. – Colombia



1. Establecer mediante normatividad de carácter general, por parte de la máxima autoridad o representante legal de la entidad pública, el Reglamento Interno del Recaudo de Cartera, con sujeción a lo dispuesto en la presente ley, el cual deberá incluir las condiciones relativas a la celebración de acuerdos de pago.

2. Incluir en sus respectivos presupuestos de ingresos el monto total del recaudo sin deducción alguna.

3. Exigir para la realización de acuerdos de pago garantías idóneas y a satisfacción de la entidad.

(...)

6. Abstenerse de celebrar acuerdos de pago con deudores que aparezcan reportados en el boletín de deudores morosos por el incumplimiento de acuerdos de pago, salvo que se subsane el incumplimiento y la Contaduría General de la Nación expida la correspondiente certificación.

7. Regularizar mediante el pago o la celebración de un acuerdo de pago las obligaciones pendientes con otras entidades públicas a más tardar dentro de los seis (6) meses siguientes a la promulgación de la presente ley.” (Subrayados fuera de texto)

Ahora bien, para que la información financiera cumpla con las características cualitativas, debe atender a un conjunto de pautas o macrorreglas, definidas en el numeral 5 - Principios de Contabilidad del Marco conceptual anexo a la Resolución 533 de 2015, de los cuales es pertinente citar los siguientes:

**“Devengo:** los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando la transacción u operación originada por el hecho incide en los resultados del periodo.

**Esencia sobre forma:** las transacciones y otros hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica, independientemente de la forma legal que da origen a los mismos.” (Subrayados fuera de texto)

También, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera, anexo a la Resolución 533 de 2015 y sus modificaciones, en relación con la definición de los activos señala lo siguiente:

***“Cuentas Claras, Estado Transparente”***

Calle 95 No. 15 – 56 Código Postal: 110221 PBX (57 1) 492 6400  
[www.contaduria.gov.co](http://www.contaduria.gov.co) E-mail: [contactenos@contaduria.gov.co](mailto:contactenos@contaduria.gov.co)  
 Bogotá D.C. – Colombia



#### “6.1.1. Activos

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

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

(...)

Los beneficios económicos futuros incorporados a un activo son el potencial que tiene dicho activo para contribuir, directa o indirectamente, a generar flujos de efectivo y otros equivalentes al efectivo. Estos beneficios también pueden traducirse en la capacidad que tiene un recurso para reducir los flujos futuros de salida de efectivo.

Los beneficios económicos futuros pueden fluir por diferentes vías; por ejemplo, un activo se puede intercambiar por efectivo o por otros activos o servicios, utilizar para liquidar un pasivo, distribuir entre las entidades controladoras, o utilizar aisladamente o en combinación con otros activos para la producción de bienes o la prestación de servicios de los cuales se va a obtener una contraprestación.

Para determinar si un recurso cumple con las condiciones para el reconocimiento como activo, las entidades realizarán juicios profesionales que aborden, de manera integral, los elementos de la definición de Activo, anteriormente referidos. Cuando se presenten transacciones de traslado o intercambio de activos entre entidades públicas, se establecerá la entidad que debe reconocer el activo, a fin de que se garantice el reconocimiento en una sola entidad.” (Subrayados fuera de texto)

---

#### **“Cuentas Claras, Estado Transparente”**

Calle 95 No. 15 – 56 Código Postal: 110221 PBX (57 1) 492 6400  
www.contaduria.gov.co E-mail: contactenos@contaduria.gov.co  
Bogotá D.C. – Colombia



Igualmente, las normas contenidas en la Resolución N° 484 de 2017, mediante la cual se modificaron las normas anexas a la Resolución 533 de 2015, en el numeral 2. Capítulo I – ACTIVOS, establece:

### **“2.1. Reconocimiento**

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

(...)

### **2.5. Baja en cuentas**

7. Se dejará de reconocer una cuenta por cobrar cuando los derechos expiren, se renuncie a ellos o cuando los riesgos y las ventajas inherentes a la cuenta por cobrar se transfieran. Para el efecto, se disminuirá el valor en libros de la cuenta por cobrar y la diferencia entre este y el valor recibido se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. La entidad reconocerá separadamente, como activos o pasivos, cualesquiera derechos u obligaciones creados o retenidos en la transferencia.” (Subrayados fuera de texto)

De otro lado, las citadas normas contenidas en la Resolución N° 484 de 2017, mediante la cual se modificaron las normas anexas a la Resolución 533 de 2015, en el numeral 4. Capítulo VI – NORMAS PARA LA PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES, establecen:

### **“4.3. Corrección de errores de periodos anteriores**

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

#### ***“Cuentas Claras, Estado Transparente”***

Calle 95 No. 15 – 56 Código Postal: 110221 PBX (57 1) 492 6400  
www.contaduria.gov.co E-mail: contactenos@contaduria.gov.co  
Bogotá D.C. – Colombia



21. Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de que se autorice la publicación de los estados financieros.
22. La entidad corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error.
23. En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad reexpresará de manera retroactiva la información comparativa afectada por el error. Si el error ocurrió con antelación al periodo más antiguo para el que se presente información, se reexpresarán los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para el periodo más antiguo para el que se presente información, de forma que los estados financieros se presenten como si los errores no se hubieran cometido nunca.
24. Cuando sea impracticable determinar el efecto acumulado al principio del periodo más antiguo para el que se presente información, la entidad reexpresará la información desde la fecha en la cual dicha reexpresión sea practicable, o de forma prospectiva si no es practicable hacer la reexpresión.
25. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva.
26. De acuerdo con la Norma de presentación de estados financieros, cuando la entidad corrija errores materiales de periodos anteriores, presentará los efectos en el estado de cambios en el patrimonio del periodo.” (Subrayados fuera de texto)

El procedimiento para la evaluación del control interno contable, dispuesto por la CGN como anexo de la Resolución 193 de 2016, en los numerales 3.2.14 y 3.2.15, establece lo siguiente:

*“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.

***“Cuentas Claras, Estado Transparente”***

Calle 95 No. 15 – 56 Código Postal: 110221 PBX (57 1) 492 6400  
[www.contaduria.gov.co](http://www.contaduria.gov.co) E-mail: [contactenos@contaduria.gov.co](mailto:contactenos@contaduria.gov.co)  
 Bogotá D.C. – Colombia



(...)

### 3.2.15 Depuración contable permanente y sostenible

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

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

#### Bienes y Derechos

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

#### CONCLUSIONES

En cumplimiento de los principios contables de devengo y esencia sobre la forma, los hechos económicos deben reconocerse, atendiendo a su esencia económica, en el momento en que suceden o cuando la transacción u operación originada por el hecho incide en los resultados del periodo.

Así las cosas, tratándose de la extinción de derechos ocurrida en periodos anteriores a aquél en que la entidad adelanta las acciones requeridas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, mediante las que se ordena el retiro de valores que afectaban la

#### ***“Cuentas Claras, Estado Transparente”***

Calle 95 No. 15 – 56 Código Postal: 110221 PBX (57 1) 492 6400  
[www.contaduria.gov.co](http://www.contaduria.gov.co) E-mail: [contactenos@contaduria.gov.co](mailto:contactenos@contaduria.gov.co)  
 Bogotá D.C. – Colombia



situación financiera pues no representaban derechos para la entidad por cuanto operó alguna causal relacionada con su desaparición, lo cual ocurre: (i) cuando no es posible efectuar su cobro a través de la jurisdicción coactiva; (ii) han expirado los derechos; (iii) ha operado alguna causal relacionada con su extinción, incluida la prescripción de los derechos; o (iv) cuando no existe probabilidad de que se produzca la entrada de un flujo económico futuro a favor de la entidad.

Como consecuencia de lo anterior, en desarrollo de la normatividad contable pública vigente, la entidad deberá desarrollar el siguiente procedimiento contable:

#### **- Reconocimiento del deterioro de las cuentas por cobrar**

Las cuentas por cobrar deben ser objeto de estimaciones de deterioro cuando exista evidencia objetiva del incumplimiento de los pagos a cargo del deudor o del desmejoramiento de sus condiciones crediticias. El deterioro se reconoce de forma separada, como un menor valor de la cuenta por cobrar, afectando el gasto del periodo.

Para reconocer el deterioro de la cartera se debe registrar el gasto que ello representa mediante un débito en la subcuenta que corresponda a la naturaleza económica de la partida afectada, de la cuenta 5347 DETERIORO DE CUENTAS POR COBRAR, y un crédito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1386 - DETERIORO ACUMULADO DE CUENTAS POR COBRAR (CR).

No obstante, si en una medición posterior, las pérdidas por deterioro disminuyen o se incrementan, como consecuencia de sucesos objetivamente relacionados con su origen, se disminuirá o se aumentará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo, lo cual constituye un cambio en una estimación contable, en atención a lo señalado en el numeral 5.2. Cambios en las estimaciones contables, Capítulo V - OTRAS NORMAS, contenido en el anexo de la Resolución 484 de 2017, la cual modificó las normas anexas a la Resolución 533 de 2015.

Cuando en el periodo contable en curso la entidad debe efectuar ajustes contables para reconocer aumentos o disminuciones en el deterioro acumulado de las cuentas por cobrar, como consecuencia de deficiencias al utilizar información fiable que estuvo disponible en periodos contables anteriores, tal ajuste constituye la corrección de un error, por cuanto se trató de la inadvertencia o mala interpretación de esa información.

#### **- Reclasificación a cuentas por cobrar de difícil recaudo**

La entidad debe reclasificar la cartera pendiente de cobro a las cuentas por cobrar de difícil cobro cuando, de manera objetiva, se demuestra que se presentan, entre otras, condiciones tales como: (i) una mora superior a un determinado número de días en el cumplimiento de las

#### ***“Cuentas Claras, Estado Transparente”***

Calle 95 No. 15 – 56 Código Postal: 110221 PBX (57 1) 492 6400  
[www.contaduria.gov.co](http://www.contaduria.gov.co) E-mail: [contactenos@contaduria.gov.co](mailto:contactenos@contaduria.gov.co)  
 Bogotá D.C. – Colombia



obligaciones a cargo del deudor, de acuerdo con las políticas de gestión de cobro de la entidad; (ii) el desmejoramiento de sus condiciones crediticias del deudor; (iii) se evidencian circunstancias que impiden ejercer o continuar ejerciendo los derechos de cobro y/o, (iv) se estima que la probabilidad de recaudo es inferior a la probabilidad que ello no ocurra.

Para desarrollar lo anterior, la entidad debe formular una política contable donde se definan los criterios o condiciones que dan lugar a la reclasificación, los documentos que deben servir de soporte y los instrumentos de conciliación, considerando las eventuales diferencias justificadas entre el sistema de información contable y otras bases de datos que puedan utilizarse para continuar la gestión de cobranza y hacer el seguimiento al estado de cuenta del deudor.

Cuando se cumplan los criterios predefinidos por la entidad para la reclasificación de partidas pendientes de cobro a “cuentas por cobrar de difícil recaudo”, se debitará la subcuenta que corresponda a la naturaleza de la partida, de la cuenta 1385 – CUENTAS POR COBRAR DE DIFÍCIL RECAUDO, y acreditar la subcuenta y cuenta del Grupo 13-CUENTAS POR COBRAR, donde se tenga reconocida la cartera objeto de reclasificación.

#### **- Baja en cuentas**

El procedimiento contable relacionado con la baja en cuentas de una cuenta por cobrar procede cuando no se cumplan las condiciones para su reconocimiento y revelación como activos de la entidad, que como ya se indicó, procede cuando: (i) no es posible efectuar su cobro a través de la jurisdicción coactiva; (ii) han expirado los derechos; (iii) ha operado alguna causal relacionada con su extinción, incluida la prescripción de los derechos; o (iv) cuando no existe probabilidad de que se produzca la entrada de un flujo económico futuro a favor de la entidad, todo ello en armonía con la definición de los activos contenida en el Marco conceptual contenido en el anexo de la Resolución 533 de 2015.

Por tal razón, para garantizar la sostenibilidad de la calidad de la información contable, las entidades públicas deben aplicar lo dispuesto por la CGN en el numeral 3.2.15. Depuración contable permanente y sostenible de la Resolución 193 de 2016 “por la cual se incorpora, en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública, el Procedimiento para la evaluación del control interno contable”, ciñéndose a su vez, a los criterios establecidos en el Marco Normativo para las entidades de gobierno.

La baja en cuentas de la cartera debe efectuarse por su valor en libros, razón por la cual, en el momento en que la Entidad retire el derecho de su situación financiera, debe registrar un débito en la subcuenta correspondiente, de la cuenta 1386 - DETERIORO ACUMULADO DE CUENTAS POR COBRAR (CR) y un crédito en las subcuentas que correspondan a la naturaleza económica de la

#### ***“Cuentas Claras, Estado Transparente”***

Calle 95 No. 15 – 56 Código Postal: 110221 PBX (57 1) 492 6400  
[www.contaduria.gov.co](http://www.contaduria.gov.co) E-mail: [contactenos@contaduria.gov.co](mailto:contactenos@contaduria.gov.co)  
 Bogotá D.C. – Colombia



partida, del Grupo 13- CUENTAS POR COBRAR. La diferencia, de existir, debe registrarse en la subcuenta 580423-Pérdida por baja en cuentas de cuentas por cobrar, de la cuenta 5804 FINANCIEROS.

Así mismo, cuando se hayan reconocido derechos por intereses de mora que igualmente se prevé que no serán recaudados, la Entidad debe retirar de su situación financiera las cuentas por cobrar por este concepto, debitando la subcuenta respectiva de la cuenta 1386 - DETERIORO ACUMULADO DE CUENTAS POR COBRAR (CR) y acreditando las subcuentas 138435 Intereses de mora, de la cuenta 1384-OTRAS CUENTAS POR COBRAR o la subcuenta respectiva, de la cuenta 1385-CUENTAS POR COBRAR DE DIFÍCIL RECAUDO. La diferencia, de existir, debe registrarse en la subcuenta 580423-Pérdida por baja en cuentas de cuentas por cobrar, de la cuenta 5804 FINANCIEROS.

El procedimiento señalado anteriormente debe efectuarse rigurosamente, ordenando el retiro o baja en cuentas que se realice en desarrollo de lo dispuesto por la CGN en el numeral 3.2.15 de la Resolución 193 de 2016, incluido el retiro de derechos deteriorados al 100% cuando la partida no cumple las condiciones previstas en el Marco normativo contable que deben atender las entidades de gobierno para su reconocimiento como activos; en tal caso, ello no constituye la corrección de errores.

Los derechos retirados de la situación financiera, si la Entidad encuentra razones para efectuar algún tipo de control, pueden ser registrados a su discreción en cuentas de orden, mediante un débito en la subcuenta 831535-Cuentas por cobrar, de la cuenta 8315-BIENES Y DERECHOS RETIRADOS y un crédito 891506 Activos retirados, de la cuenta 8915 DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

Por otro lado, la Entidad debe evaluar la consistencia del saldo de los intereses de mora que se hayan contabilizado como activos contingentes, si existen, y respecto de los cuales se estime una nula probabilidad de recaudo. Esta disminución debe registrarse debitando la subcuenta 890590-Otros activos contingentes por contra, de la cuenta 8905-ACTIVOS CONTINGENTES POR CONTRA (CR) y acreditando las subcuentas 819003-Intereses de mora y 819090-Otros activos contingentes, de la cuenta 8190 OTROS ACTIVOS CONTINGENTES.

#### **- Reversión de la baja en cuentas**

Si se revierten las circunstancias que originaron la baja en cuentas en un periodo contable posterior a aquel en que se efectuó el castigo o retiro de una cuenta por cobrar, y se determina que la entrada futura de beneficios económicos a la entidad ahora es prácticamente cierta, la

---

#### ***“Cuentas Claras, Estado Transparente”***

Calle 95 No. 15 – 56 Código Postal: 110221 PBX (57 1) 492 6400  
[www.contaduria.gov.co](http://www.contaduria.gov.co) E-mail: [contactenos@contaduria.gov.co](mailto:contactenos@contaduria.gov.co)  
 Bogotá D.C. – Colombia



entidad deberá debitar la subcuenta y cuenta que represente la naturaleza económica de los derechos correspondientes y acreditar la subcuenta 480826 Recuperaciones de la cuenta 4806 INGRESOS DIVERSOS.

Una vez efectuada la reincorporación, la entidad deberá aplicar lo señalado el Numeral 2-Cuentas por Cobrar, Capítulo I-Activos, de las Normas dispuestas como anexo a la Resolución N° 607 de 2016 y las normas que la modifiquen.

Tal reversión no constituye la corrección de un error, debido a que no se están subsanando omisiones o inexactitudes en la información contenida en los estados financieros de la entidad, como resultado de un fallo al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados y que podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros, sino a nuevos eventos que modifican sustancialmente las probabilidades de recaudo.

Una vez efectuada la reincorporación, la entidad deberá aplicar lo señalado el Numeral 2-Cuentas por Cobrar, Capítulo I-Activos, de las Normas dispuestas como anexo a la Resolución 484 de 2017 y las normas que la modifiquen.

Con fundamento en lo señalado anteriormente, a continuación, se da respuesta a los interrogantes planteados en la consulta:

**1. En desarrollo del proceso de depuración exigido por el Decreto 445 de 2017 y el numeral 3.2.15 del anexo de la Resolución 193 de 2016, ¿Se puede catalogar la información que se produzca de estos procedimientos como estimación contable, aplicando prospectivamente y afectando el resultado del periodo?**

En cumplimiento de lo previsto por la CGN en el Marco normativo contable que le sea aplicable, en especial lo señalado en el numeral 3.2.15 del anexo de la Resolución 193 de 2016, y lo previsto en guías, instructivos, manuales o procedimientos internos, corresponde a las entidades públicas desarrollar de manera permanente todas las actividades investigativas necesarias para documentar expediente o fichas que permitan ordenar la depuración de sus saldos contables.

Así las cosas, tratándose de saldos que representan derechos pendientes de cobro para los que no se cuentan con los documentos idóneos, la entidad debe realizar la exploración exhaustiva de archivos, la verificación de registros en las bases de datos dispuestos para la gestión y control de la cartera, circularizar a terceros, obtener declaraciones escritas de funcionarios o exfuncionarios, efectuar requerimientos escritos a otras entidades o a terceros directa o indirectamente relacionados y efectuar la reconstrucción de los expedientes de conformidad con

***“Cuentas Claras, Estado Transparente”***

Calle 95 No. 15 – 56 Código Postal: 110221 PBX (57 1) 492 6400  
[www.contaduria.gov.co](http://www.contaduria.gov.co) E-mail: [contactenos@contaduria.gov.co](mailto:contactenos@contaduria.gov.co)  
 Bogotá D.C. – Colombia



lo previsto por el Archivo General de la Nación en el Acuerdo 007 de 2014, para constatar la existencia o inexistencia de los derechos registrados en la información contable.

Si la entidad no efectuó un seguimiento riguroso de sus saldos de cartera, la eliminación o retiro de las partidas sin la suficiente fundamentación, el ajuste corresponderá a la corrección de errores contables.

Lo anterior, por cuanto la entidad, antes del cierre de la vigencia anterior, tuvo conocimiento pleno que en la base de datos dispuesta para el control de la cartera existían partidas que afectaban la situación financiera y que no representaban derechos para la entidad, entre otras razones, por ejemplo, porque los saldos no estaban debidamente individualizados o cuando las partidas registradas no cumplían las condiciones necesarias para mantener su reconocimiento como activos de la entidad, efectuado ese cierre sin efectuar la depuración correspondiente.

Ahora bien, si la entidad, en desarrollo de sus políticas operativas, efectuó un seguimiento riguroso sobre la vigencia legal de su cartera y frente al comportamiento de las obligaciones con la entidad por parte de los terceros, reconociendo oportunamente: (a) el deterioro; (b) la reclasificación de las partidas a cuentas por cobrar de difícil cobro; (c) emite los actos administrativos para reconocer la prescripción del derecho cuando a ello hay lugar en periodo de tiempo razonable o; (d) se dan de baja las partidas que no cumplen la condición para su reconocimiento como activos, con independencia que se hayan emitido los actos administrativos que reconocen la prescripción de los derechos, el ajuste contable no debe tratarse como la corrección de errores.

Así las cosas, cuando el procedimiento anterior se cumple de forma inoportuna, el ajuste debe tratarse como la corrección de deficiencias contables de periodos anteriores.

**2. Los actos administrativos expedidos en vigencias anteriores por las regionales del SENA, en las que se señala que se ha surtido el trámite correspondiente del cobro coactivo y se ordena archivar el expediente, conocidos en el periodo actual, ¿representan nueva información? ¿Se podrá afectar el resultado del periodo en el que se presente la información estableciendo que se trata como nueva información por parte de la Entidad y de manera prospectiva?**

Cuando una entidad pública, en desarrollo del seguimiento de su cartera, emite actos administrativos en los que se reconoce la prescripción extintiva de los derechos o del archivo de los expedientes cuando se demuestra que no es posible obtener el recaudo pretendido, lo cual no se registran oportunamente en la base de datos dispuesta para el control de la cartera y, por tanto, tampoco se reconocen en el sistema de información contable, evidencia deficiencias de control interno contable y de los procedimientos para garantizar el adecuado y oportuno flujo de

---

***“Cuentas Claras, Estado Transparente”***

Calle 95 No. 15 – 56 Código Postal: 110221 PBX (57 1) 492 6400  
[www.contaduria.gov.co](http://www.contaduria.gov.co) E-mail: [contactenos@contaduria.gov.co](mailto:contactenos@contaduria.gov.co)  
 Bogotá D.C. – Colombia



información generada internamente que debe estar disponibles, incluso para los efectos contables, razón por la cual el ajuste contable en periodos posteriores debe tratarse como la corrección de errores contables.

**3. Cuando en desarrollo del proceso de depuración que actualmente adelanta el SENA, en cumplimiento de la normatividad vigente, se demuestra que el procedimiento para el cobro no fue ejecutado oportunamente perdiendo fuerza ejecutoria, si esa información solo se conoce en la vigencia actual, ¿este hallazgo se deberá considerar como una nueva información realizando un ajuste por estimación contable o se deberá corregir como error desde el origen es decir desde el ESFA?**

Si la entidad, en desarrollo del proceso investigativo, encuentra que el procedimiento para el cobro no fue ejecutado oportunamente y que, como consecuencia de ello no es posible ejercer cobro por cuanto operó una causal relacionada con su extinción y, por tanto, no existe probabilidad de flujo hacia la entidad, ello evidencia que en periodos anteriores la entidad no efectuó un seguimiento riguroso de sus saldos de cartera y que al efectuar la transición al nuevo Marco normativo contable, no se atendió adecuadamente lo dispuesto en el numeral 1.1.2 Cuentas por cobrar, del Instructivo 002 de 2015.

El hecho que se haya evidenciado tal deficiencia en la vigencia actual no constituye la presencia de nueva información, por cuanto la exigencia de iniciar un proceso de cobro por la jurisdicción coactiva, para una cartera que cumplía determinadas condiciones, era una información conocida previamente por la entidad, lo mismo que sobre la extinción de los derechos, la cual no fue utilizada oportunamente. Por lo tanto, deberá aplicar integralmente lo dispuesto en el numeral 4.3. Corrección de errores, Capítulo VI, de las normas de contabilidad que deben aplicar las entidades de gobierno.

**4. ¿Es factible ordenar la baja en cuentas de la cartea sin que el SENA haya expedido el Acto Administrativo mediante el cual se reconoce la prescripción de los derechos o el archivo del expediente? Si ello es así, ¿se podría utilizar una subcuenta de la cuenta correspondiente del deterioro acumulado de cuentas por cobrar indicando la falta de este documento soporte?**

Frente a este interrogante, se aclara que la CGN no tiene competencia funcional para definir asuntos de carácter administrativo y/o jurídico. En este orden de ideas, se precisa que la desincorporación de un derecho pendiente de cobro procede cuando este no cumple las condiciones esenciales para su reconocimiento como un activo de la entidad, procedimiento que es de origen y efecto meramente contable, lo cual significa que si una partida de tal naturaleza no cumple los criterios para su reconocimiento como cuentas por cobrar, con miras a garantizar el cumplimiento de las características fundamentales de relevancia y representación fiel de que

***“Cuentas Claras, Estado Transparente”***

Calle 95 No. 15 – 56 Código Postal: 110221 PBX (57 1) 492 6400  
[www.contaduria.gov.co](http://www.contaduria.gov.co) E-mail: [contactenos@contaduria.gov.co](mailto:contactenos@contaduria.gov.co)  
 Bogotá D.C. – Colombia



trata el Régimen de Contabilidad Pública, deberá darse de baja contablemente, y su estatus jurídico no cambia por este hecho, ya que un registro contable no origina un evento económico, que puede proceder de situaciones jurídicas, sino que en el sistema contable se reconocen los efectos económicos derivados de los mismos.

Como consecuencia de lo anterior, en cumplimiento de los principios de devengo y esencia sobre forma, la expedición de un acto administrativo mediante el cual se reconoce la prescripción no es una condición *sine qua non* o requisito imprescindible para ordenar la depuración contable, pero ello no obsta para que se emita el respectivo documento que soporte el registro contable, de conformidad con lo dispuesto en los procedimientos internos de la entidad y en concordancia con el RCP vigente.

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

Cordial saludo,

MARLENY MARÍA MONSALVE VÁSQUEZ  
Subcontadora General y de Investigación

Proyectó: Jorge Castañeda Monroy  
Revisó: Eduardo Vidal Díaz