

Pública

213200-24.7



Concepto

Marco Normativo	Marco Normativo para Entidades de Gobierno
Tema(s)	Propiedades, Planta y Equipo
Subtema	Reconocimiento de bienes entregados mediante contrato de comodato

Doctor
CRISTIAN OSWALDO CARMONA SÁNCHEZ
 Director Financiero
 Secretaría de Educación del Distrito - SED
 NIT 860.532.363-1
 cristian.carmona@educacionbogota.gov.co
 AV. Eldorado # 66 - 63
 Ciudad

Asunto: Respuesta solicitud de concepto sobre sobre el reconocimiento contable del contrato de comodato entre la Terminal de Transporte de Bogotá y la Secretaría de Educación del Distrito
 Radicado SED: S-2025-273787 del 28 de agosto 2025
 Radicado Nuestro SDH 2025ER21971201 del 1 de septiembre 2025

Respetado Doctor Cristian Oswaldo:

En atención a la solicitud del asunto, de manera atenta damos respuesta en los siguientes términos:

CONSULTA

En la solicitud de concepto, la Secretaría de Educación del Distrito - SED, consulta:

1. *En concordancia con los antecedentes y argumentos expuestos, ¿qué entidad es la llamada a efectuar el reconocimiento contable del predio objeto del contrato de comodato en sus estados financieros: la Terminal de Transporte de Bogotá o la Secretaría de Educación del Distrito?*
2. *En el caso de que este predio deba ser reconocido por la Secretaría de Educación del Distrito, ¿se debe dar el tratamiento contable de subvención? De lo contrario, ¿cuál sería el tratamiento adecuado para su reconocimiento dentro de los activos de la entidad?*

ANTECEDENTES

En el comunicado remitido por la SED, como contexto a la consulta realizada, manifiesta lo siguiente:

www.haciendabogota.gov.co

Carrera 30 N°. 25 - 90 Bogotá, D.C. Código Postal 111311
 PBX: (+57) 601 338 50 00 - Información: Línea 195
 NIT 899.999.061-9

De acuerdo con el contrato de comodato N.º TT/01/2023, la Terminal de Transporte S.A. entregó a la Secretaría de Educación del Distrito el predio ubicado en la Localidad de Bosa, en la KR 75 F 57 N 43 Sur (Lote 107, Manzana C), identificado con CHIP catastral AAA0047CXBR y folio de matrícula inmobiliaria 50S-01134762, con un área de 258.824 m² y sin construcciones. En este terreno se encuentra el colegio El Motorista, donde la SED ejecutó obras de adecuación (cancha deportiva y cerramiento perimetral) en cumplimiento de la destinación exclusiva para fines educativos prevista en el contrato.

Es importante precisar que la Secretaría de Educación del Distrito asumió los gastos de funcionamiento asociados al colegio y al predio en comodato, incluyendo servicios públicos, vigilancia y el reintegro proporcional de los impuestos generados. Así mismo, realizó una inversión inicial de \$219.972.917,71 para las adecuaciones mencionadas, ejecutadas por la firma contratista Unión Temporal GEPM 2023-

Criterio de análisis propuesto a consideración

Con fundamento en los antecedentes expuestos, la Secretaría de Educación del Distrito ha adelantado mesas de trabajo con funcionarios de la Terminal de Transporte de Bogotá, con el propósito de identificar una solución frente a la problemática relacionada con el reconocimiento contable del predio y su adecuado manejo en los estados financieros de las partes involucradas. En este contexto, resulta fundamental tener en cuenta que:

- El predio ya existía como activo; no obstante, fue necesaria la realización de intervenciones con el fin de adecuar espacios que permitieran mejorar las condiciones para los estudiantes beneficiarios del servicio educativo, tales como la construcción de la cancha deportiva.*
 - La destinación original del bien no ha sufrido modificaciones, pues se mantiene orientada al uso educativo, previéndose que el espacio deportivo forme parte integral de las actividades del colegio.*
- (...)*

Adicionalmente, la SED remitió el 1 de septiembre de 2025 contrato No. TT/01/2023 suscrito entre la terminal de transporte S.A y la SED del cual se destaca lo siguiente:

(...)

CONSIDERACIONES:

(...)

21) Que el predio objeto de valoración conforme al certificado catastral cuenta con un área de terreno total de 258.824 M² según Folio de Matrícula Inmobiliaria No. 50S1134762, para el desarrollo del parque infantil, zonas de recreación exterior, lo cual, hace del predio un elemento que permitiría mejorar las condiciones requeridas y necesarias para el sistema educativo oficial de la Localidad de Bosa.

(...)

23) Que, por lo anteriormente expuesto, tanto la Dirección de Construcción y Conservación de Establecimientos Educativos de la SED como la Terminal de Transporte S.A., consideran

oportuno y conveniente la entrega de un área de terreno de 258.824 m² según Folio de Matrícula Inmobiliaria No. 50S1134762, ubicada en la KR 75 F 57 No. 43 Sur, para que se desarrolle la actividad educativa de conformidad con el objeto del comodato.

24). Que en virtud de lo anterior se considera necesario celebrar un Contrato de Comodato entre la SECRETARÍA DE EDUCACIÓN DEL DISTRITO y LA TERMINAL DE TRANSPORTE S.A., a fin de desarrollar el proyecto exclusivamente para la prestación del servicio educativo.

24). Que de las anteriores consideraciones se desprende que este comodato es jurídicamente viable y se regirá por las siguientes cláusulas: PRIMERA: OBJETO DEL COMODATO: LA TERMINAL DE TRANSPORTE - COMODANTE, hace entrega material a título de COMODATO a la SECRETARÍA DE EDUCACION DEL DISTRITO – COMODATARIO del predio ubicado en la Localidad de Bosa, identificado con nomenclatura KR 75 F 57 N 43 SUR y CHIP catastral AAA0047CXBR, con Folio de Matricula Inmobiliaria No. 50S-01134762, predio que según el Certificado Catastral cuenta con un área de terreno de 258.824 M², sin construcciones.

(...)

TERCERA: DESTINACIÓN. El COMODATARIO destinará el inmueble objeto del contrato de comodato exclusivamente para servicio educativo. CUARTA: OBLIGACIONES DEL COMODATARIO. 1. Emplear el área entregada objeto de este contrato, exclusivamente para la prestación del servicio educativo.

CUARTA: OBLIGACIONES DEL COMODATARIO.

(...)

3. Conservar el área entregada en comodato, haciéndose responsable de cualquier mejora a partir de su entrega. EL COMODANTE no asumirá ningún tipo de mejoras de ninguna naturaleza sobre las mismas. 4. Asumir los gastos inherentes a la conservación, mantenimiento y reparación de las infraestructuras que construya la SED para la utilización del área entregada en comodato 5. Realizar por su cuenta y riesgo las reparaciones pertinentes para subsanar los deterioros que sufra el bien, incluyendo el cerramiento perimetral. 6. Asumir el pago de la totalidad de los servicios públicos, administración y vigilancia del área entregada en comodato y las infraestructuras que allí se construyan, así como los gastos de reinstalación, conexión, sellamiento y demás sanciones que impongan las empresas públicas por constituirse en mora en el pago de servicios públicos. 7. Asumir el pago del impuesto predial a partir del año 2023 y hasta la fecha que se encuentre vigente el comodato. 8. Restituir el área objeto de comodato infraestructuras en perfecto estado, en las mejores condiciones a su alcance, mediante acta de entrega, salvo el deterioro normal por el uso y goce legítimo.

(...)

SEXTA: RESTITUCIÓN: A la terminación del contrato surge la inmediata obligación para el COMODATARIO de restituir el bien inmueble en perfecto estado, y no habrá lugar al reconocimiento por parte de la TERMINAL DE TRANSPORTE de ningún tipo de mejora que hubiese realizado. SEPTIMA: VALOR: Teniendo en cuenta la naturaleza del contrato, para todos los efectos legales carece de valor. OCTAVA: PLAZO: El plazo para la ejecución del presente Contrato es de CINCO (5) AÑOS contados a partir de la firma del acta de entrega del bien dado en comodato, previa firma el presente instrumento. PARÁGRAFO: El plazo podrá

prorrogarse por mutuo acuerdo de las partes y por escrito, la cual la tramitará el COMODATARIO con tres (3) meses de antelación al vencimiento del plazo establecido.

(...)

DÉCIMA TERCERA: TERMINACIÓN: Además de las determinadas en la ley y otros reglamentos son: a) La terminación del plazo estipulado. b) Mutuo Acuerdo de las partes. c) La incursión del COMODATARIO o sus dependientes o trabajadores en actuaciones que afecten la tranquilidad pública, o la destinación del inmueble para actos delictivos o que impliquen contravención. d) El cambio del Uso autorizado en el presente contrato. e) La TERMINAL DE TRANSPORTE requiera el predio para el cumplimiento de sus funciones. f) Si sobreviene para la TERMINAL DE TRANSPORTE una necesidad imprevista y urgente.

(Subrayados fuera del texto).

CONSIDERACIONES

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

ARTÍCULO 2200. DEFINICIÓN Y PERFECCIONAMIENTO DEL COMODATO O PRÉSTAMO DE USO. El comodato o préstamo de uso es un contrato en que la una de las partes entrega a la otra gratuitamente una especie mueble o raíz, para que haga uso de ella, y con cargo de restituir la misma especie después de terminar el uso. (Subrayado fuera del texto).

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, versión 2015.04¹, define:

6. ESTADOS FINANIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

(...)

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

6.1.1. Activos

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

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

¹ Actualizada según la Resolución 438 de 2024 de la Contaduría General de la Nación – CGN.

uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso

53. En algunas circunstancias, el control del activo es concomitante con la titularidad jurídica del recurso; no obstante, esta última no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este. La titularidad jurídica sobre el activo no necesariamente es suficiente para que se cumplan las condiciones de control. Por ejemplo, una entidad puede ser la dueña jurídica del activo, pero si los riesgos y beneficios asociados al activo se han transferido sustancialmente, dicha entidad no puede reconocer el activo así conserve la titularidad jurídica del mismo. Adicionalmente, el control sobre un recurso puede surgir de eventos como la capacidad legal de una entidad para establecer un derecho, el ejercicio del poder a través de una ley que le otorga un derecho a una entidad o el suceso que da lugar al derecho a recibir recursos procedentes de un tercero.

54. Los riesgos significativos inherentes al recurso corresponden a a) los efectos de las condiciones desfavorables que afectan negativamente el potencial de servicio del activo o su capacidad para generar beneficios económicos futuros, como la pérdida de su capacidad productiva o la pérdida de su valor; o b) la obligación de garantizar la adecuada operación del activo o la prestación del servicio por parte de este

6.2.1. Reconocimiento de activos

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

(Subrayados fuera de texto).

Respecto a la normativa contable, las Normas para el reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, Versión 2015.12², establecen:

CAPÍTULO I ACTIVOS

(...)

10. PROPIEDADES PLANTA Y EQUIPO

10.1. Reconocimiento

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

(...)

² Actualizada mediante las Resoluciones 436 y 438 de 2024 de la CGN

5. Las adiciones y mejoras efectuadas a una propiedad, planta y equipo se reconocerán como mayor valor de esta y, en consecuencia, afectarán el cálculo futuro de la depreciación. Las adiciones y mejoras son erogaciones en que incurre la entidad para aumentar la vida útil del activo, ampliar su capacidad productiva o eficiencia operativa, mejorar la calidad de los productos o servicios, o reducir significativamente los costos.

6. Por su parte, las reparaciones de las propiedades, planta y equipo se reconocerán como gasto en el resultado del periodo. Las reparaciones son erogaciones en que incurre la entidad con el fin de recuperar la capacidad normal de uso del activo, sin mejorar su capacidad productiva o eficiencia operativa.

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

10.2. Medición inicial

(...)

19. Cuando se adquiera una propiedad, planta y equipo en una transacción sin contraprestación, la entidad medirá el activo adquirido de acuerdo con la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación. En todo caso, al valor determinado, se le adicionará cualquier desembolso que sea directamente atribuible a la preparación del activo para el uso previsto.

(...)

CAPÍTULO IV. INGRESOS Y GASTOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

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

(...)

1.3. Transferencias

9. Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: activos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción de deudas por parte de terceros, bienes declarados a favor de la Nación y bienes expropiados.

(...)

1.3.2. **Medición**

(...)

23. Las transferencias no monetarias (inventarios; propiedades, planta y equipo; propiedades de inversión; activos intangibles; bienes de uso público; y bienes históricos y culturales) se medirán por el valor de mercado del activo recibido y, en ausencia de este, por el costo de reposición. Si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, las transferencias no monetarias se medirán por el valor en libros que tenía el activo en la entidad que transfirió el recurso.

4. GASTOS DE TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. **Reconocimiento**

1. Se reconocerán como gastos de transferencias los activos, monetarios o no monetarios, que se entreguen a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. (...).

(...)

4.2. **Medición** (...)

15. Las transferencias o subvenciones no monetarias (inventarios; propiedades, planta y equipo; propiedades de inversión; activos intangibles; bienes de uso público; y bienes históricos y culturales) se medirán por el valor en libros que tenga el activo no monetario en la entidad.
(Subrayados fuera de texto).

En la Doctrina Contable Pública emitida por la Contaduría General de la Nación- CGN, se encuentra el concepto 20251100012241 del 25 de marzo de 2025 relacionado con el tratamiento contable de bienes entregados en comodato por un periodo no sustancial de la vida económica del activo, el cual concluye:

(...)

Respecto al control, el referido Marco conceptual señala que para determinar quién ostenta el control se deben evaluar aspectos como: la titularidad legal, aunque no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este; los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos; el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso; la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos; la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.

En este sentido, para efectos de establecer cuál de las dos entidades (comodante y comodatario) tiene el control del activo y por lo tanto debe reconocerlo en su situación financiera, es necesario considerar:

- Si el contrato de comodato corresponde a un periodo que cubre la mayor parte de la vida económica del activo.
- Determinar la entidad que obtiene sustancialmente los beneficios económicos futuros o el potencial de servicios del activo.
- Definir la entidad que tiene la capacidad de restringir a terceros el acceso a los

beneficios económicos futuros o al potencial de servicio del activo.

- Verificar la entidad que asume los riesgos sustanciales inherentes al activo.
- Validar si se han fijado condiciones frente al uso o destinación del activo transferido.

Para el caso objeto de la consulta, dado que el comodante no transfiere el potencial de servicios o los beneficios económicos futuros del activo por un tiempo sustancial de la vida económica del bien, la entidad comodataria deberá revelar el hecho económico en las notas de sus estados financieros sin incorporar los bienes en su situación financiera.

Ahora bien, para efectos de control, la entidad comodataria podrá registrar el hecho económico en cuentas de orden acreedoras, para lo cual debitirá la subcuenta 991590-Otras cuentas acreedoras de control por contra de la cuenta 9915- ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta 939090- Otras cuentas acreedoras de control de la cuenta 9390-OTRAS CUENTAS ACREEDORAS DE CONTROL.

El concepto 20241100010511 del 18 de marzo del 2024, relacionado con el tratamiento contable de bienes entregados y recibidos en comodato, en sus conclusiones manifiesta:

Por otra parte, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera del Marco Normativo para Entidades de Gobierno define que son activos los recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros; y que el control implica la capacidad de la entidad para usar un recurso o definir el uso que un tercero debe darle. Así mismo, establece entre otros los siguientes requisitos para evaluar quien tiene el control del bien entregado en comodato:

- La titularidad legal, aunque no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este,
- Los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos,
- El acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso,
- La forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y
- La existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.
- Adicionalmente, las entidades podrán incluir dentro de los aspectos a analizar la intención que tengan las partes de prorrogar el contrato por un periodo que cubra la mayor parte de la vida económica del activo.

En este sentido, los hechos económicos deberán reconocerse atendiendo a su esencia económica, independientemente de su forma legal, razón por la cual, para el reconocimiento contable de las transacciones derivadas de un contrato de comodato, las partes involucradas (comodante y comodatario) deberán realizar juicios profesionales que les permita evaluar el trasfondo de su clausulado, con el fin de determinar cuál entidad tiene el control del bien entregado en comodato, quien deberá reconocerlo en su información financiera.

De conformidad con lo anterior, las entidades deberán evaluar de manera integral cada caso particular, identificando cuál de las siguientes circunstancias le aplica:

1. Tratamiento contable para el reconocimiento de bienes muebles e inmuebles entregados en comodato cuando existe transferencia del control al comodatario

- a. Reconocimiento y medición inicial por parte del comodatario

Cuando por esencia económica, el comodatario es quien tiene el control del bien, y este corresponde a una propiedad, planta y equipo, lo reconocerá en su situación financiera como activo aplicando la Norma de propiedades planta y equipo del Marco Normativo de Entidades de Gobierno. En cuanto a la medición inicial, dicha Norma señala que, al tratarse de una transacción sin contraprestación, la entidad medirá el activo de acuerdo con la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación.

Así las cosas, el comodatario reconocerá un activo, debitando la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y acreditando la subcuenta respectiva de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS. El valor por el cual se reconocerá dicho activo corresponde al valor de mercado del activo recibido y en ausencia de este, por el costo de reposición. Sin embargo, si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, se podrá medir por el valor en libros que tenga el activo en la entidad que entrega el bien en comodato.

Con posterioridad al reconocimiento de los activos clasificados como propiedades, planta y equipo, el comodatario, los medirá por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado, aplicando lo señalado en la Norma de propiedades, planta y equipo del Marco Normativo de Entidades de Gobierno.

b. Reconocimiento por parte del comodante

El comodante al perder el control del activo deberá dar de baja el bien en sus estados financieros, acreditando la subcuenta y cuenta respectiva del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y debitando las subcuentas respectivas de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y 1695-DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR), y la diferencia en la subcuenta que corresponda de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS.

Adicionalmente, para efectos de control, podrá registrar un débito en la subcuenta 834704-Propiedades, planta y equipo de la cuenta 8347-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS y un crédito en la subcuenta 891518-Bienes entregados a terceros de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

2. Tratamiento contable para el reconocimiento de bienes muebles e inmuebles entregados en comodato cuando no existe transferencia del control

Cuando por esencia económica, el comodante no transfiera sustancialmente los beneficios económicos futuros o potencial de servicios de los activos por un tiempo sustancial a la vida económica del bien, además de no existir otros aspectos que permiten concluir que el comodatario es la entidad que controla los bienes, la entidad comodataria deberá revelar el hecho económico en las notas de sus estados financieros, sin incorporar los bienes en su situación financiera.

Por su parte, el comodante deberá mantener el activo en su situación financiera, en la subcuenta y cuenta de origen; y seguirá aplicando la Norma de propiedades, planta y equipo para la medición posterior del bien

Una vez definido lo anterior, con respecto a las erogaciones generadas por concepto de adiciones y mejoras de las propiedades, planta y equipo entregadas en comodato estas se reconocerán como un mayor valor del bien y afectarán su vida útil y el cálculo futuro de la

depreciación. Por lo que, si el comodatario es quien realiza adiciones o mejoras al bien recibido en comodato, debitárá la subcuenta y cuenta respectiva del grupo 16- PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 2401-ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES. En este caso, el comodante no deberá realizar ningún tipo de reconocimiento.

Adicionalmente, el concepto 20221100066261 del 9 de noviembre de 2022, respecto al Tratamiento contable de bienes entregados y recibidos en comodato, expresa en sus conclusiones que:

(...)

Una Vez efectuada la anterior evaluación, las partes deberán identificar en cuál de las siguientes situaciones, se enmarcan los contratos celebrados con las distintas entidades:

a. Transferencia sustancial de riesgos y beneficios económicos futuros o el potencial de servicios del activo al comodatario:

Cuando por esencia económica, el comodatario sea quien obtenga sustancialmente los beneficios económicos futuros o el potencial de servicio de los activos, asuma los riesgos inherentes al activo que son significativos, tiene el acceso al recurso o la capacidad de negar o restringir su uso, entre otros, lo que permite concluir que el comodatario es quien controla los bienes, aun cuando la forma legal del contrato de comodato puede significar que el comodatario no adquiera la titularidad jurídica sobre estos, este los incorporará atendiendo a la intención de uso y a lo señalado en la Norma de ingresos sin contraprestación o la Norma de ayudas gubernamentales y subvenciones según corresponda. Lo anterior, siempre que el valor del bien o activo pueda medirse fiablemente.

Por lo tanto, el reconocimiento contable se efectuará conforme a la naturaleza de la entidad de la siguiente manera:

(...)

5. Comodante empresa pública no cotizante y comodataria entidad de gobierno.

La empresa comodante dará de baja en cuentas el activo mediante un débito en las subcuentas respectivas de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y de la cuenta 1695-DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR), un crédito en la subcuenta y cuenta respectiva al grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, y la diferencia se reconocerá mediante un débito en la subcuenta 589029-Bienes entregados sin contraprestación a entidades de Gobierno de la cuenta 5890-GASTOS DIVERSOS.

Por su parte, la entidad de gobierno comodataria reconocerá el activo mediante un débito en la subcuenta y cuenta que corresponda del grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO y acreditará la subcuenta 442829-Otros bienes, derechos y recursos en efectivo procedentes de empresas públicas de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

(Subrayados fuera de texto)

El Manual de Políticas Contables de la Entidad Contable Pública Bogotá D.C. versión 3, en relación con los bienes inmuebles de ésta, indica:

2.6.11. Bienes entregados y recibidos de terceros diferentes a entes que forman parte de la ECP Bogotá D.C.

En transacciones de entrega y recepción de Activos, se hace necesario que los Entes Públicos Distritales, determinen en análisis conjunto con el tercero quien ostenta su control, entre otros criterios para considerarse como tal.

Independientemente de la figura legal que se utilice para la entrega de un bien inmueble, procede el análisis de la realidad económica subyacente al hecho económico, a fin de determinar quién debe reconocer el bien como activo. Lo anterior, con el fin de proceder con los reconocimientos que permitan reflejar su realidad económica.

Así mismo, se debe establecer mecanismos a nivel contable como el uso de auxiliares o campos específicos que se determine en sus sistemas o aplicativos de control de activos, que faciliten procesos de conciliación y revelaciones con relación a estas transacciones.

Cuando la entrega establece estipulaciones, estas deben examinarse a la luz del principio de “esencia sobre forma” y la experiencia pasada que se haya presentado con la Entidad que transfiere el recurso para determinar si corresponden a condiciones o restricciones.

De lo anterior, si la ECP Bogotá D.C. entrega o recibe un activo y sobre este hecho se han impuesto condiciones contractuales, que de no cumplirse implican la devolución del bien, la ECP aplica lo establecido en el Marco Normativo para transferencias o subvenciones condicionadas, según sea la naturaleza de la Entidad receptora del bien.

Por regla general, las estipulaciones contenidas en los actos administrativos o documentos de entrega de inmuebles de titularidad de Bogotá D.C., por parte del Departamento Administrativo de la Defensoría del Espacio Público (DADEP) hacia otra Entidad Pública Distrital, corresponden al ejercicio de su cometido estatal, en pro del desarrollo de proyectos y metas de políticas públicas distritales, como son: la consolidación de Centros Educativos Distritales, Hospitales, Jardines Infantiles, entre otros. De esta forma, aun cuando en su forma legal estas entregas contienen cláusulas sujetas al cumplimiento de fines específicos, en su esencia económica corresponden a restricciones.

En este sentido, y cuando se entregue o reciba un activo sobre el cual se imponen restricciones, su reconocimiento contable afectará el resultado del período de conformidad con lo señalado en el Marco Normativo para transferencias o subvenciones, según sea la naturaleza de la Entidad receptora. (...)

2.6.11.2 Activos para los Entes Públicos que los reciben

Los activos que los Entes Públicos Distritales reciban de terceros, bajo acuerdos vinculantes independientemente de su denominación, y en los cuales se determine cumplen con las características para su reconocimiento como activo, se incorporarán como tal, en las subcuentas que corresponda, atendiendo a su destinación.

Los reconocimientos de estas operaciones que implican la desincorporación e incorporación de un bien de una Entidad a otra, tratándose de aquellas catalogadas como Entidades de Gobierno atendiendo a las disposiciones establecidas en el numeral 1.3 Transferencias del Capítulo IV de las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos, así como procedimientos establecidos a temas particulares por la Contaduría General de la Nación y aquellos que expida la Dirección Distrital de Contabilidad.

Por su parte, si estas transferencias no se consideran definitivas, es decir, no implican el traspaso legal de la propiedad del bien, tratándose de una Entidad de Gobierno que entrega el bien, esta procederá con su registro en las subcuentas que corresponda de las cuentas deudoras de control, por su parte el Ente Público Distrital que recibe, efectuará su incorporación en las subcuentas denominadas “de propiedad de terceros” para el caso de bienes clasificados como Propiedades, Planta y Equipo, para las demás clasificaciones los Entes pueden evaluar la creación de cuentas auxiliares para su plena identificación.

2.6.12. Bienes de propiedad de terceros

Los bienes incorporados como Activos en los Entes Públicos Distritales que no sean de propiedad de la ECP Bogotá D.C. se reconocerán en las subcuentas denominadas “de propiedad de terceros”. Lo anterior, cuando en la clasificación del activo el catálogo de cuentas vigente lo contemple.

En caso contrario, se deberá establecer el mecanismo sea nivel auxiliar de la subcuenta o en campos específicos que se fije en sus sistemas o aplicativos de control de activos, que permita contar con esta información para efectos de conciliación y revelación
(Subrayados fuera de texto)

CONCLUSIÓN

De acuerdo con los antecedentes y consideraciones previamente mencionados, damos respuesta a sus inquietudes en los siguientes términos:

1. (...) ¿qué entidad es la llamada a efectuar el reconocimiento contable del predio objeto del contrato de comodato en sus estados financieros: la Terminal de Transporte de Bogotá o la Secretaría de Educación del Distrito? y, 2. (...) ¿se debe dar el tratamiento contable de subvención? De lo contrario, ¿cuál sería el tratamiento adecuado para su reconocimiento dentro de los activos de la entidad?

Es importante tener en cuenta que, en el análisis de los hechos económicos derivados de la ejecución del contrato de comodato, debe prevalecer la esencia sobre la forma, identificando la naturaleza económica de la transacción. Para ello, se requiere que las entidades involucradas (comodante y comodatario) evalúen conjuntamente si, con la transferencia del bien, se entregan el control, los beneficios y los riesgos inherentes al mismo, a fin de determinar cuál de las partes debe mantener o reconocer el activo en su información financiera.

En este sentido, dentro de los aspectos que la norma contable identifica como necesarios en la definición y evaluación del control, sin que los mismos sean excluyentes unos con otros, se encuentran:

- ✓ Si existe transferencia de los riesgos inherentes al activo, es decir, si por parte de la SED se asumen los riesgos significativos que están directamente asociados al uso y disfrute del bien.
- ✓ Si en el proceso de entrega del bien inmueble, la SED accede al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso.
- ✓ Si de parte de la SED, existe la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos, o definidos contractualmente.

- ✓ Si la SED tiene el derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del predio, esto puede estar dado en la capacidad de usar o beneficiarse del bien para conseguir sus objetivos en cumplimiento de su cometido estatal.
- ✓ Si el contrato, indica la transferencia de la titularidad legal, aunque esta característica no es esencial a efecto de determinar la existencia del activo y el control sobre este.
- ✓ Adicionalmente, las entidades de acuerdo con la naturaleza y el fin dispuesto para los bienes inmuebles deben analizar la intención y el propósito de prorrogar el contrato por periodos que representen la mayor parte de la vida económica del activo.

Como resultado del análisis de los aspectos anteriores, se deberá concluir si la SED al momento de recibir el bien, posee el control de este predio, caso en el cual, la Secretaría deberá incorporarlo en su contabilidad mediante un débito en la cuenta del activo que corresponda a la naturaleza y al uso previsto para el bien y clasificarlo en la categoría de Propiedades, Planta y Equipo, y un crédito en la subcuenta 442829- Bienes, y recursos en efectivo procedentes de empresas públicas de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.

Adicionalmente, la medición se realizará de acuerdo con la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación, lo que implica el reconocimiento del predio transferido por el valor de mercado del activo recibido y, en ausencia de este, por el costo de reposición, si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, se podrá medir por el valor en libros que tenga el activo en la Terminal de Transporte de Bogotá; en adelante, la SED determinará las mediciones posteriores a que haya lugar.

Por su parte, la Terminal de Transporte de Bogotá, Entidad que entrega en comodato el terreno y dado que pierde el control de este, dará de baja el activo con un débito en las subcuentas respectivas de la cuenta 1685-DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR) y de la cuenta 1695-DETERIORO ACUMULADO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO (CR), un crédito en la subcuenta y cuenta respectiva al grupo 16-PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, la diferencia se registrará en la subcuenta 542307-Bienes Entregados Sin Contraprestación de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS.

De forma adicional, para efectos de control, el Terminal de Transporte de Bogotá registrará un débito en la subcuenta 834706-Bienes de Uso Público de la cuenta 8347-BIENES ENTREGADOS A TERCEROS y un crédito en la subcuenta 891518-Bienes entregados a terceros de la cuenta 8915-DEUDORAS DE CONTROL POR CONTRA (CR).

Ahora bien, en caso contrario, si las partes que intervienen en el contrato de comodato acuerdan que el control, los riesgos y los beneficios asociados al terreno en cuestión corresponden a la Terminal de Transporte de Bogotá, el reconocimiento contable permanecerá en los Estados Financieros de la Terminal. Esto se mantendrá así hasta el momento en que se cumplan, para la SED, las condiciones y aspectos previamente

mencionados que conduzcan a reconocer el activo en sus estados financieros, entre tanto, la SED deberá revelar el hecho económico en las notas de sus estados financieros. Para efectos de control, podrá registrar el hecho económico en cuentas de orden acreedoras, para lo cual debitirá la subcuenta 991590-Otras cuentas acreedoras de control por contra de la cuenta 9915- ACREEDORAS DE CONTROL POR CONTRA (DB) y acreditará la subcuenta 939090- Otras cuentas acreedoras de control de la cuenta 9390-OTRAS CUENTAS ACREEDORAS DE CONTROL.

Una vez definido lo anterior, cuando el receptor del bien o comodatario haya incorporado el activo en su sistema de información contable, las adecuaciones y mejoras que se realicen al bien, se registrarán como un mayor valor de este, en la subcuenta y cuenta que lo identifique, siempre que las mismas cumplan con los criterios para su reconocimiento como activo. En caso contrario, deberá registrarse el respectivo gasto y el comodante no deberá realizar ningún tipo de reconocimiento.

Por su parte la entidad que conserve el control del activo será responsable de efectuar y reconocer las mediciones posteriores conforme a lo establecido en el marco normativo contable aplicable, con el fin de asegurar que su valor contable refleje de manera razonable su condición actual.

En todo caso, los reconocimientos contables señalados en líneas anteriores estarán sujetos a lo señalado en la Norma de Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Corrección de Errores, si como resultado de los análisis realizados se evidencian errores, omisiones e inexactitudes en la presentación de los estados financieros. En tal escenario, se afectarán las subcuentas y cuentas del activo correspondientes, así como la subcuenta de la cuenta 3109 RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

En complemento, este Despacho considera pertinente que la SED y el Terminal de Transporte de Bogotá realicen una revisión conjunta sobre el control del activo entregado, identificando las características del comodato suscrito. Este ejercicio permite unificar criterios respecto a la esencia económica de la operación, coordinar los reconocimientos contables, garantizar la adecuada revelación en los estados financieros y prevenir diferencias de interpretación que puedan generar inconsistencias o diferencias en los saldos recíprocos.

Es fundamental aclarar que este concepto se refiere específicamente al contexto mencionado en su solicitud y a la documentación anexa a la misma. Por lo tanto, en el caso de tener un contexto adicional se recomienda examinar detenidamente cada una de las particularidades que pueda impactar los hechos económicos consultados.

Es de precisar, que la Contaduría General de la Nación es el máximo órgano rector en materia contable pública en Colombia, y en tal sentido se pronunció la Corte Constitucional mediante Sentencia C-487 de 1997, determinando que las normas y conceptos emitidos por esta entidad son de carácter vinculante y, en consecuencia, de obligatorio cumplimiento por parte de las entidades sujetas a la aplicación de la Regulación Contable Pública.

Por lo expuesto anteriormente, los conceptos de la Dirección Distrital de Contabilidad se emiten en atención a lo preceptuado por el artículo 28 de la Ley 1755 de 2015, y en virtud de

lo dispuesto en el numeral 5 del artículo 10º del Acuerdo 17 de 1995; por tanto, no son de obligatorio cumplimiento.

Para finalizar, es de anotar que los conceptos de la DDC deben emitirse atendiendo los términos establecidos en el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo-CPACA, los cuales están condicionados a situaciones que pueden dar origen a su suspensión. Sin embargo, la DDC orienta sus recursos y esfuerzos procurando dar respuesta en un término menor a los establecidos en la mencionada norma.

Cordialmente,

JUAN CAMILO SANTAMARÍA HERRERA
Contador General de Bogotá D.C.
Despacho del Director Distrital de Contabilidad
contabilidad@shd.gov.co

Revisado por: Kelly Tatiana Cervera Horta, Subdirectora de Consolidación, Gestión e Investigación

Fernando Morales Guerrero, Asesor Dirección Distrital de Contabilidad

Proyectado por: Monica Salazar Chivatá, Contratista Dirección Distrital de Contabilidad