	MUNICIPIO DE SONSÓN **DESPACHO DEL ALCALDE**	**CODIGO: 100.18.01**	
		FECHA ACTUALIZACION: Resolución 032 de marzo 15 de 2016	
		VERSIÓN:3	

DECRETO No 111

(Julio 8 de 2025)

"POR LA CUAL SE ACTUALIZA EL MANUAL DE POLÍTICAS CONTABLES DEL MUNICIPIO DE SONSÓN."

El alcalde del municipio de Sonsón, en uso de sus facultades constitucionales y legales, y en especial, las conferidas por los artículos 315 de la Constitución Política, las Leyes 136 de 1994 y

CONSIDERANDO

Que, en ejecución a la estrategia de modernización de la regulación contable pública, la Contaduría General de la Nación – CGN expidió la resolución 533 de 2015 y sus modificaciones, en la cual se incorporó, al régimen de contabilidad pública, el marco conceptual para la preparación y presentación de la información financiera y las normas para el reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos de las entidades de gobierno.

Que mediante resolución 193 del 19 de mayo de 2016, el Contador General de la Nación adoptó el procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación.

Que el procedimiento de control interno contable adoptado por el Contador General de la Nación mediante la citada resolución, en su numeral 2.2.3.1. Presentación de estados financieros, establece: "... Subetapa en la que se estructuran los estados financieros, conforme al marco normativo aplicable a la entidad, los cuales constituyen una representación de la

situación financiera, del rendimiento financiero y de los flujos de efectivo de la entidad."

Que según la definición de política contable que trae el marco normativo de las entidades de gobierno adjunto a la resolución 533 de 2015 emitida por la Contaduría General de la Nación, las políticas contables del Municipio deben ser las establecidas por la Contaduría General de la Nación y contenidas en el Marco Normativo para entidades de gobierno, serán aplicadas por la entidad de manera uniforme para transacciones, hechos y operaciones que sean similares.

Por esta razón las políticas contables establecidas a continuación están definidas teniendo en cuenta el Marco Conceptual; Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos; Procedimientos Contables; Guías de Aplicación; el Catálogo General de Cuentas y la Doctrina Contable Pública emitidos por la Contaduría General de la Nación. No obstante, en algunos casos específicos, el Municipio, considerando lo definido en el Marco Normativo para entidades de gobierno y a partir de juicios profesionales, seleccione y aplique una política contable para el reconocimiento de un hecho económico, la cual permita a mostrar la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de la entidad atendiendo las características de representación fiel y relevancia de la información financiera; caso en el cual, se documentará la política definida.

Que ante hechos económicos que no se encuentren regulados en el Marco normativo para entidades de gobierno (Marco Conceptual; Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos; Procedimientos Contables; Guías de Aplicación; el Catálogo General de Cuentas y la Doctrina Contable Pública), el Municipio solicitará

a la Contaduría General de la Nación, el estudio y la regulación del tema, para lo cual allegará la información suficiente y pertinente.

Que la Ley 1314 de 2009 regula los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia, se señala las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento.

Que, de acuerdo con la clasificación efectuada por la Contaduría General de la Nación, EL MUNICIPIO DE SONSON quedó clasificada en el grupo de ENTIDADES DE GOBIENRO, MARCO NORMATIVO RESOLUCION 533 DE 2015, lo cual constituye el principal insumo para la elaboración, discusión, aprobación e implementación de las Políticas Contables.

Que este manual incluye las políticas contables para la generación de información y el reporte de información contable exigido por el marco normativo para entidades de gobierno de acuerdo a la Resolución 438 de diciembre 5 de 2024 y su anexo emitida por la contaduría general de la nación; por lo tanto, es de obligatorio cumplimiento y debe ser aplicado de forma consistente por cada una de las áreas de la entidad donde se originen o realicen hechos, operaciones o transacciones; por los servidores responsables directos del proceso contable

Que, de igual forma, deben adoptarse los controles que sean necesarios para garantizar que la totalidad de las operaciones llevadas a cabo por la entidad sean vinculadas al proceso contable, por lo cual se debe dar cumplimiento a la política contable y operativa establecida por la entidad, que señale el compromiso de cada uno de los procesos en el sentido de suministrar la información que corresponde al proceso contable.

En mérito de lo expuesto;

	MUNICIPIO DE SONSÓN **DESPACHO DEL ALCALDE**	**CODIGO: 100.18.01** **FECHA ACTUALIZACION:** Resolución 032 de marzo 15 de 2016 **VERSIÓN:3**

RESUELVE

ARTÍCULO PRIMERO: Actualizar el Manual de Políticas Contables establecidas en el Marco Normativo para Entidades de gobierno Resolución 533 de 2015 y Resolución 438 de diciembre 5 de 2024 y su anexo emitido por la contaduría general de la nación

ARTÍCULO SEGUNDO: INSTANCIA: En todas las instancias del Municipio de Sonsón, serán responsables de la observación y aplicación de las presentes Políticas Contables en cada una de las áreas o dependencias generadores de hechos y operaciones con efectos económicos y por los responsables de la información financiera de la entidad con el fin de garantizar razonablemente la elaboración de información contable confiable, relevante y comprensible

ARTÍCULO TERCERO: NOTIFICACIÓN: Autorizar a la secretaria de hacienda hacer cumplir el Manual de Políticas Contables de la Entidad.

Parágrafo: En caso de presentarse un hecho económico que no esté incluido en el contenido del Manual de Políticas Contables de la entidad adoptado mediante la presente Resolución, se aplicara lo previsto en la Resolución No. 211 de 2021 de la CGN. para estos asuntos, de igual

manera las modificaciones, adiciones o derogaciones que se ejecuten posteriormente.

ARTÍCULO CUARTO: La presente Resolución regirá partir de la fecha de su aprobación y deroga todas las disposiciones que le sean contrarias o de contenido similar.

Dado en el Municipio de Sonsón Antioquia, a los Ocho (8) días del mes de julio de 2025.

PUBLÍQUESE Y CÚMPLASE

UAN DIEGO ZULUAGA PULGARÍN
Alcalde Municipal

	MUNICIPIO DE SONSÓN **DESPACHO DEL ALCALDE**	**CODIGO: 100.18.01**
		FECHA ACTUALIZACION: Resolución 032 de marzo 15 de 2016
		VERSIÓN:3

MANUAL DE POLITICAS CONTABLES, NORMAS PARA EL RECONOCIMIENTO, MEDICION, REVELACION Y PRESENTACION DE LOS HECHOS ECONOMICOS

MUNICIPIO DE SONSÓN ANTIOQUIA
CONTABILIDAD 2025

Información de la entidad

Naturaleza jurídica

De conformidad con la Constitución Política, específicamente los artículos 286, 287 y 311, el Municipio es la entidad fundamental de la división político – administrativa del Estado, que tiene a su cargo las funciones que le señala el artículo 6° de la Ley 1551 de 2012 y las demás normas que la reglamenten, modifiquen o sustituyan; cuenta con autonomía política, fiscal y administrativa, dentro de los límites que le señale la Constitución y la Ley.

El Municipio de Sonsón fue fundado el 4 de agosto de 1800 por Don José Joaquín Ruiz y Zapata, juez poblador, vecino de la ciudad de Arma de Rionegro, con setenta y siete personas. Inicialmente lo llamó San José de Ezpeleta de Sonsón en honor al Santo Patrono San José y al Virrey

Ezpeleta. Tiene 8 corregimientos, Alto de Sabanas, Río Verde de los Henaos, La Danta, San Miguel, Los Medios, Río Verde de los Montes, Jerusalén y Los Potreros. Su extensión es de 1.323 Km². Posee todos los pisos térmicos, desde el calor de la zona del Magdalena Medio en los corregimientos de la Danta, San Miguel y Jerusalén, pasando por el clima templado y en algunos sectores calientes del corregimiento los Medios y Río Verde de los Montes y los Henaos, hasta el clima frío de páramo de la cabecera municipal. Tiene 107 veredas y 16 barrios en el área urbana. Sonsón cuenta con una enorme riqueza natural, pues tiene una extensa zona de páramo, y un biodiverso bosque pluvial. Se comunica por carretera pavimentada con la Unión, Nariño y Argelia. Por vía destapada con Abejorral y con Aguadas, en el Departamento de Caldas. Los corregimientos, La Danta, San Miguel y Jerusalén, solo poseen acceso por carretera en el marco de la autopista Medellín - Bogotá.

A Sonsón lo cruzan, o lo tocan tangencialmente, varios ríos importantes, entre ellos el Magdalena, el San Lorenzo, Samaná Sur, Claro, Río Verde de los Henaos y de Los Montes, Aures, Sonsón, Murringo, Arma, Sirgua, Perrillo y Tasajo. En la actualidad su programa agrícola se basa principalmente en el aguacate y el higo, los cuales son producto de exportación. Su agricultura de clima frío produce verduras, hortalizas diversas, maíz, fríjol y papa, principalmente. Los cultivos de climas medios y cálidos aportan café, tomate chonto, frutales, plátano y caña.

Localización

Sonsón es un municipio de Colombia localizado al sur del departamento de Antioquia, en la jurisdicción de la subregión Oriente. Limita al norte con los municipios de El Carmen de Viboral, Cocorná, Puerto Triunfo y San Francisco; al occidente con Abejorral y con el departamento de Caldas; al oriente con el departamento de Boyacá y al sur con los municipios de Argelia, Nariño y el departamento de Caldas.

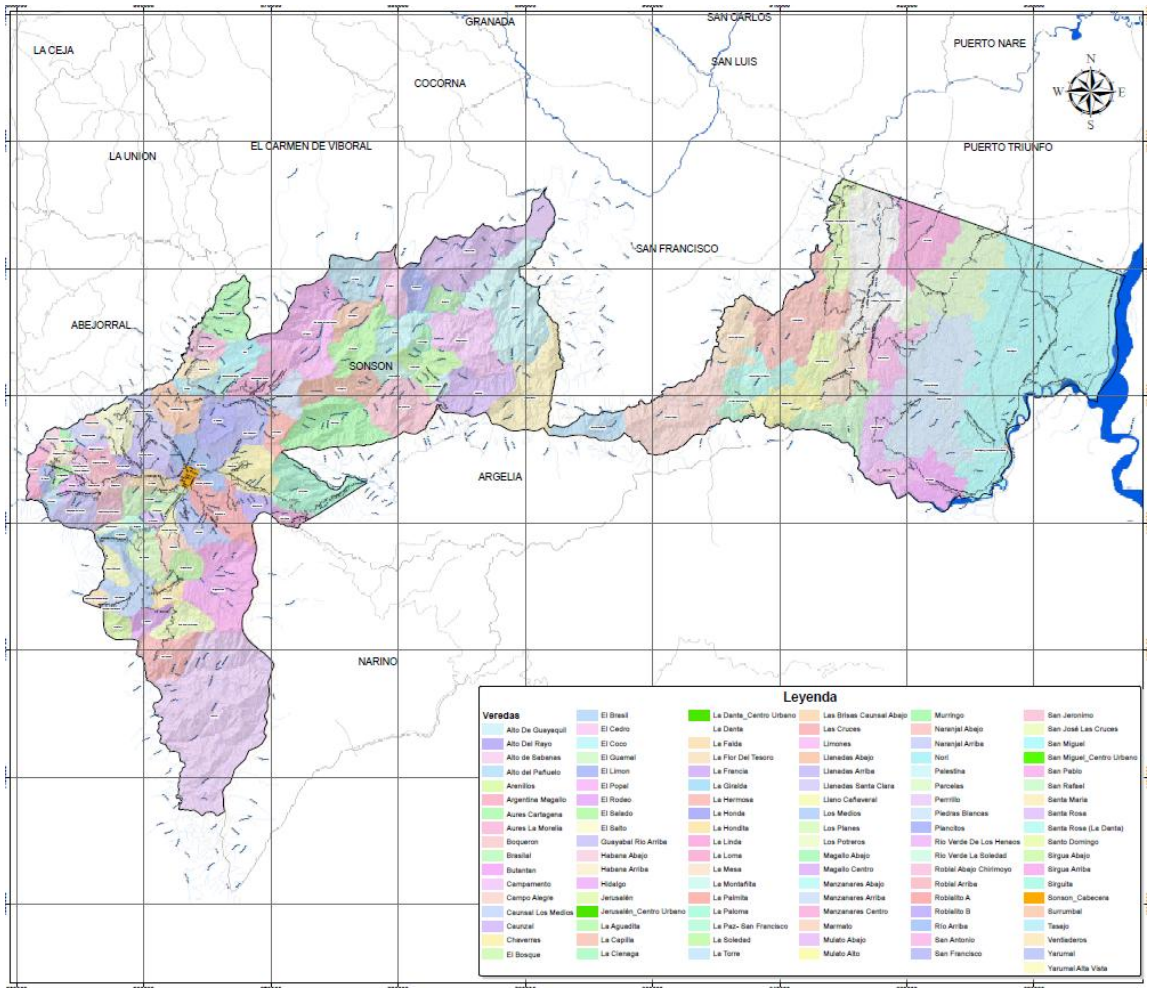
El municipio de SONSÓN cuenta con una población aproximada de 37.000habitantes,

División política administrativa de SONSÓN

En cuanto a la organización territorial, en el cual ejerce jurisdicción y competencia la Administración Municipal, estará organizada en el marco de la Constitución, la Ley y los acuerdos municipales.

Tiene 8 corregimientos, Alto de Sabanas, Río Verde de los Henaos, La Danta, San Miguel, Los Medios, Río Verde de los Montes, Jerusalén y Los Potreros

	MUNICIPIO DE SONSÓN **DESPACHO DEL ALCALDE**	**CODIGO: 100.18.01**	
		FECHA ACTUALIZACION: Resolución 032 de marzo 15 de 2016	
		VERSIÓN:3	



Marco legal y regulatorio

Al Municipio y sus autoridades locales los rigen principalmente la Constitución Política, la Ley 136 de 1994, la Ley 1551 de 2012, la Ley 489

de 1998 y el Decreto Nacional 1333 de 1986, que regula la administración pública municipal y demás normas aplicables a los entes territoriales.

MODELO INSTITUCIONAL

Misión

El municipio de Sonsón es una entidad pública, es un ente territorial que a través de la comunicación asertiva y transparente con la comunidad y la prestación eficiente y oportuna de los servicios sociales promueve el desarrollo humano integral da valor a lo público. Esto se hace posible gracias a un equipo humano de trabaja con compromiso y responsabilidad por un territorio más pacífico y con mayor equidad social.

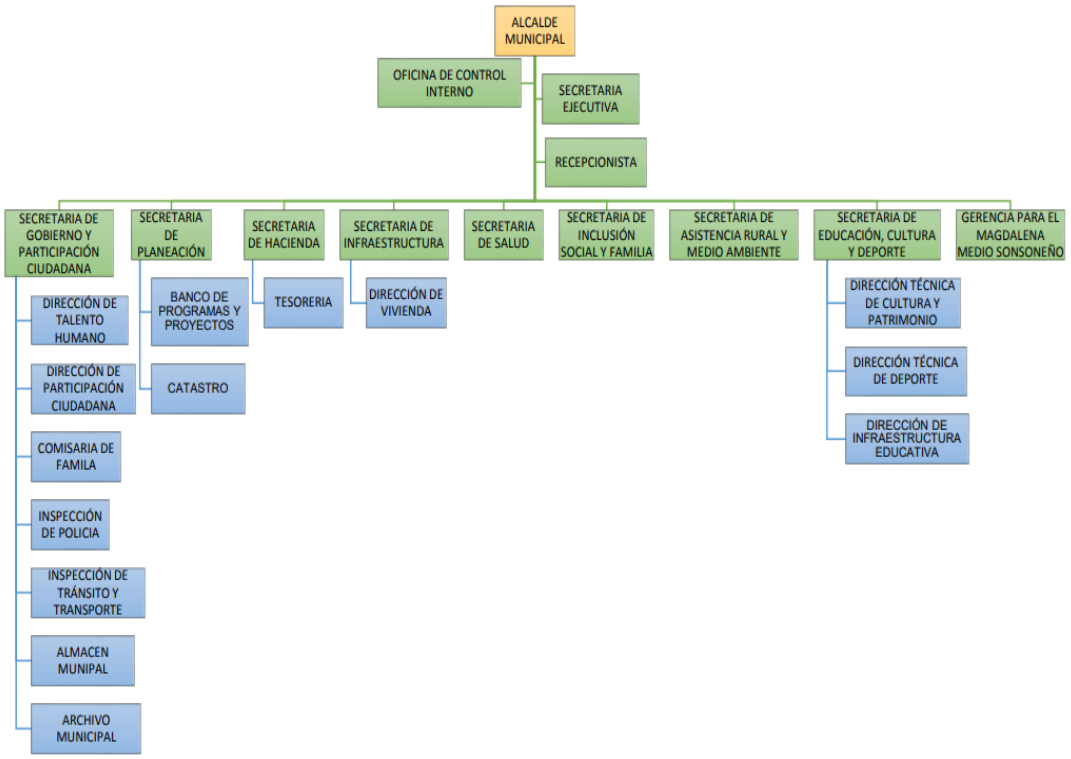
Visión

En el 2026, el municipio de Sonson, será un territorio con una efectiva capacidad administrativa, política y económica capaz de liderar procesos de planificación local y regional buscando garantizar los derechos fundamentales de los ciudadanos en la búsqueda bienestar y equidad social. Conectado por una red vial segura, que permite la integración de la localidad y la región, y cuyos ecosistemas, biodiversidad, son protegidos y

	MUNICIPIO DE SONSÓN **DESPACHO DEL ALCALDE**	**CODIGO: 100.18.01**	
		FECHA ACTUALIZACION: Resolución 032 de marzo 15 de 2016	
		VERSIÓN:3	

valorados como el escenario donde se promueve una mejor calidad de vida.

ORGANIGRAMA
ALCALDÍA MUNICIPIO DE SONSÓN



Decreto Municipal No. 042 del 4 de junio de 2015

MARCO NORMATIVO PARA ENTIDADES DE GOBIERNO

Contexto Jurídico Bajo Nuevo Marco de Regulación

- Ley 1314 de 2009
- Resolución 533 de 2015 emitida por la Contaduría General de la Nación.
- Instructivo 002 de 2015 emitido por la Contaduría General de la Nación.
- Resolución 620 de 2015 emitida por la Contaduría General de la Nación.
- Resolución 113 de 2016 emitida por la Contaduría General de la Nación.
- Resolución 468 de 2016 emitida por la Contaduría General de la Nación.
- Resolución 693 de 2016 emitida por la Contaduría General de la Nación.
- Resolución 353 de 2016 emitida por Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado.
- Resolución 484 de 2017 emitida por la Contaduría General de la Nación.
- Resolución 425 de 2019 emitida por la Contaduría General de la Nación.
- Resolución 218 de 2020 emitida por la Contaduría General de la Nación.
- Resolución 211 de 2021 emitida por la Contaduría General de la Nación.

- Resolución 331 de 2022 emitida por la Contaduría General de la Nación.
- Resolución 356 de 2022 emitida por la Contaduría General de la Nación.
- Resolución 180 de 2023 emitida por la Contaduría General de la Nación.
- Resolución 261 de 2023 emitida por la Contaduría General de la Nación
- Resolución 285 de 2023 emitida por la Contaduría General de la Nación.
- Resolución 438 de 2024 emitida por la Contaduría General de la Nación.

	MUNICIPIO DE SONSÓN **DESPACHO DEL ALCALDE**	**CODIGO: 100.18.01** **FECHA ACTUALIZACION:** Resolución 032 de marzo 15 de 2016 **VERSIÓN:3**

CONTENIDO

CAPÍTULO I. ACTIVOS 19
1. INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ 44
1.1. Reconocimiento 44
1.2. Clasificación 44
1.3. Medición inicial 45
1.4. Medición posterior 46
1.4.1. Inversiones clasificadas en la categoría de valor de mercado con cambios en el resultado*46*
1.4.2. Inversiones clasificadas en la categoría de costo amortizado*46*
1.4.3. Inversiones clasificadas en la categoría de valor de mercado con cambios en el patrimonio*49*
1.4.4. Inversiones clasificadas en la categoría de costo*52*
1.5. Reclasificaciones 52
1.6. Baja en cuentas 53
1.7. Revelaciones 54
2. CUENTAS POR COBRAR 56
2.1. Reconocimiento 56
2.2. Clasificación 56
2.3. Medición inicial 56
2.4. Medición posterior 56
2.4.1. Deterioro individual de cuentas por cobrar*57*
2.4.2. Deterioro colectivo de cuentas por cobrar*57*
2.5. Baja en cuentas 58
2.6. Revelaciones 59

3. PRÉSTAMOS POR COBRAR 60
3.1. Reconocimiento 60
3.2. Clasificación 60
3.3. Medición inicial 60
3.4. Medición posterior 60
3.5. Baja en cuentas 64
3.6. Revelaciones 65
4. INSTRUMENTOS DERIVADOS 66
4.1. Reconocimiento 66
4.2. Clasificación 66
4.3. Instrumentos derivados con fines de especulación 66
4.3.1. Medición inicial *66*
4.3.2. Medición posterior *67*
4.3.3. Revelaciones *68*
4.4. Contabilidad de coberturas 68
4.4.1. Requisitos para optar por la contabilidad de coberturas *69*
4.4.2. Clases de relaciones de cobertura *70*
4.4.3. Medición inicial *70*
4.4.4. Medición posterior *70*
4.4.4.1. Instrumentos derivados con fines de cobertura *70*
4.4.4.2. Partida cubierta *73*
4.4.5. Terminación de la relación de cobertura *73*
4.4.6. Revelaciones *74*
5. INVERSIONES EN CONTROLADAS 75
5.1. Reconocimiento 75
5.2. Medición inicial 76

5.3. Medición posterior 76
5.4. Reclasificaciones 78
5.5. Baja en cuentas 79
5.6. Revelaciones 79
6. INVERSIONES EN ASOCIADAS 81
6.1. Reconocimiento 81
6.2. Medición inicial 81
6.3. Medición posterior 82
6.4. Reclasificaciones 83
6.5. Baja en cuentas 84
6.6. Revelaciones 85
7. ACUERDOS CONJUNTOS 86
7.1. Operación conjunta 86
7.2. Negocios conjuntos 87
7.2.1. Reconocimiento*87*
7.2.2. Medición inicial*87*
7.2.3. Medición posterior*87*
7.2.4. Reclasificaciones*89*
7.3. Baja en cuentas 90
7.4. Revelaciones 90
8. INVERSIONES EN ENTIDADES EN LIQUIDACIÓN 92
8.1. Reconocimiento 92
8.2. Medición 92
8.3. Baja en cuentas 92
8.4. Revelaciones 92

9. INVENTARIOS 92
9.1. Reconocimiento 93
9.2. Medición inicial 93
9.2.1. Costo de adquisición*93*
9.2.2. Costos de transformación*93*
9.2.2.1. Producción de bienes*94*
9.2.2.2. Prestación de servicios*94*
9.2.3. Técnicas de medición*95*
9.2.4. Sistema de inventario y fórmulas del cálculo del costo*95*
9.3. Medición posterior 95
9.4. Reconocimiento en el resultado 96
9.5. Baja en cuentas 96
9.6. Revelaciones 97
10. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO 97
10.1. Reconocimiento 97
10.2. Medición inicial 98
10.3. Medición posterior 100
10.4. Baja en cuentas 102
10.5. Revelaciones 103
11. BIENES DE USO PÚBLICO 105
11.1. Reconocimiento 105
11.2. Medición Inicial 105
11.3. Medición posterior 106
11.4. Reclasificaciones 108
11.5. Baja en cuentas 108
11.6. Revelaciones 109

12. BIENES HISTÓRICOS Y CULTURALES....110
12.1. Reconocimiento....110
12.2. Medición Inicial....111
12.3. Medición posterior....111
12.4. Baja en cuentas....112
12.5. Revelaciones....112
13. RECURSOS NATURALES NO RENOVABLES....113
13.1. Reconocimiento....113
13.2. Medición Inicial....113
13.3. Medición posterior....113
13.4. Baja en cuentas....113
13.5. Revelaciones....113
14. PROPIEDADES DE INVERSIÓN....114
14.1. Reconocimiento....114
14.2. Medición inicial....115
14.3. Medición posterior....115
14.4. Reclasificaciones....116
14.5. Baja en cuentas....116
14.6. Revelaciones....117
15. ACTIVOS INTANGIBLES....117
15.1. Reconocimiento....118
15.2. Medición inicial....119
15.2.1. Activos intangibles adquiridos*119*
15.2.2. Activos intangibles generados internamente*120*
15.3. Medición posterior....121

15.4. Baja en cuentas 122
15.5. Revelaciones 123
16. ARRENDAMIENTOS 123
16.1. Clasificación 124
16.2. Arrendamientos financieros 125
16.2.1. Contabilización para el arrendador *125*
16.2.1.1. Reconocimiento *125*
16.2.1.2. Medición inicial *125*
16.2.1.3. Medición posterior *127*
16.2.1.4. Revelaciones *127*
16.2.2. Contabilización para el arrendatario *128*
16.2.2.1. Reconocimiento *128*
16.2.2.2. Medición inicial *128*
16.2.2.3. Medición posterior *129*
16.2.2.4. Revelaciones *129*
16.3. Arrendamientos operativos 130
16.3.1. Contabilización para el arrendador *130*
16.3.1.1. Reconocimiento y medición *130*
16.3.1.2. Revelaciones *130*
16.3.2. Contabilización para el arrendatario *131*
16.3.2.1. Reconocimiento y medición *131*
16.3.2.2. Revelaciones *131*
16.4. Transacciones de venta con arrendamiento posterior 131
17. ACTIVOS BIOLÓGICOS 132
17.1. Reconocimiento 132
17.2. Medición inicial 133

17.3. Medición posterior 134
17.4. Revelaciones 134
18. COSTOS DE FINANCIACIÓN 135
18.1. Reconocimiento 135
18.2. Medición 136
18.3. Inicio de la capitalización de los costos de financiación 136
18.4. Suspensión de la capitalización de los costos de financiación .. 137
18.5. Finalización de la capitalización de los costos de financiación . 137
18.6. Revelaciones 137
19. DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS GENERADORES DE EFECTIVO 138
19.1. Periodicidad en la comprobación del deterioro del valor 138
19.2. Indicios de deterioro del valor de los activos 139
19.3. Reconocimiento 140
19.4. Medición del valor recuperable 140
19.4.1. Valor de mercado menos los costos de disposición *141*
19.4.2. Valor en uso *141*
19.4.2.1. Estimación de los flujos futuros de efectivo *141*
19.4.2.2. Determinación de la tasa de descuento aplicable *142*
19.5. Medición del deterioro del valor de los activos 143
19.5.1. Activos individualmente considerados *143*
19.5.2. Unidades generadoras de efectivo *144*
19.6. Reversión del deterioro del valor 145
19.6.1. Indicios de reversión del deterioro del valor *145*
19.6.2. Medición de la reversión del deterioro *146*
19.6.2.1. Activos individualmente considerados *146*

19.6.2.2. Unidades generadoras de efectivo*146*
19.7. Revelaciones 146
20. DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS NO GENERADORES DE EFECTIVO 147
20.1. Periodicidad en la comprobación del deterioro del valor 148
20.2. Indicios de deterioro del valor de los activos 148
20.3. Reconocimiento y medición del deterioro del valor 149
20.4. Medición del valor del servicio recuperable 149
20.4.1. Valor de mercado menos los costos de disposición*150*
20.4.2. Costo de reposición*150*
20.4.2.1. Costo de reposición a nuevo ajustado por depreciación*150*
20.4.2.2. Costo de reposición a nuevo ajustado por depreciación y rehabilitación *150*
20.5. Reversión del deterioro del valor 151
20.5.1. Indicios de reversión del deterioro del valor*151*
20.5.2. Reconocimiento y medición de la reversión del deterioro*152*
20.6. Revelaciones 152
CAPÍTULO II. PASIVOS 153
1. PRESENTACIÓN DE INSTRUMENTOS FINANCIEROS EMITIDOS Y COLOCADOS 153
2. EMISIÓN Y COLOCACIÓN DE TÍTULOS DE DEUDA 153
2.1. Reconocimiento 153
2.2. Clasificación 153
2.3. Medición inicial 154
2.4. Medición posterior 154
2.5. Baja en cuentas 154

2.6. Revelaciones 155
3. CUENTAS POR PAGAR 155
3.1. Reconocimiento 155
3.2. Clasificación 156
3.3. Medición inicial 156
3.4. Medición posterior 156
3.5. Baja en cuentas 156
3.6. Revelaciones 156
4. PRÉSTAMOS POR PAGAR 156
4.1. Reconocimiento 157
4.2. Clasificación 157
4.3. Medición inicial 157
4.4. Medición posterior 157
4.5. Baja en cuentas 157
4.6. Revelaciones 158
5. BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS 159
5.1. Beneficios a los empleados a corto plazo 159
5.1.1. Reconocimiento *159*
5.1.2. Medición *160*
5.1.3. Revelaciones *160*
5.2. Beneficios posempleo 160
5.2.1. Reconocimiento *160*
5.2.2. Medición *161*
5.2.3. Presentación *162*
5.2.4. Revelaciones *163*
5.3. Beneficios a los empleados a largo plazo 163

5.3.1. Reconocimiento*164*
5.3.2. Medición*164*
5.3.3. Presentación*165*
5.3.4. Revelaciones*165*
5.4. Beneficios por terminación del vínculo laboral 165
5.4.1. Reconocimiento*165*
5.4.2. Medición*166*
5.4.3. Revelaciones*166*
6. PROVISIONES 166
6.1. Reconocimiento 166
6.2. Medición inicial 168
6.3. Medición posterior 169
6.4. Revelaciones 170
CAPÍTULO III. ACTIVOS Y PASIVOS CONTINGENTES 170
1. ACTIVOS CONTINGENTES 170
1.1. Reconocimiento 170
1.2. Revelaciones 171
2. PASIVOS CONTINGENTES 171
2.1. Reconocimiento 171
2.2. Revelaciones 172
CAPÍTULO IV. INGRESOS 173
1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN. 173
1.1. Criterio general de reconocimiento 173
1.2. Ingresos por impuestos 173
1.2.1. Reconocimiento*173*
1.2.2. Medición*173*

1.3. Transferencias 174
1.3.1. Reconocimiento *174*
1.3.2. Medición *175*
1.3.3. Devolución de transferencias *176*
1.4. Retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones 176
1.4.1. Reconocimiento *177*
1.4.2. Medición *177*
1.5. Revelaciones 177
2. INGRESOS DE TRANSACCIONES CON CONTRAPRESTACIÓN 178
2.1. Reconocimiento 178
2.1.1. Ingresos por venta de bienes *178*
2.1.2. Ingresos por prestación de servicios *179*
2.1.3. Ingresos por el uso de activos por parte de terceros *179*
2.2. Medición 180
2.3. Revelaciones 181
3. CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN 181
3.1. Reconocimiento 181
3.1.1. Ingresos derivados de contratos de construcción *181*
3.1.2. Costos derivados de contratos de construcción *183*
3.2. Medición de ingresos y costos derivados de contratos de construcción 184
3.3. Revelaciones 185
CAPÍTULO V. OTRAS NORMAS 185

1. ACUERDOS DE CONCESIÓN DESDE LA PERSPECTIVA DE LA ENTIDAD CONCEDENTE 186
1.1. Reconocimiento y medición de activos en concesión 186
1.2. Reconocimiento y medición de pasivos asociados al acuerdo de concesión 187
1.2.1. Tratamiento contable del pasivo financiero *188*
1.2.2. Tratamiento contable de cesión de derechos de explotación al concesionario *188*
1.2.3. Tratamiento contable de acuerdos de concesión mixtos *188*
1.3. Reconocimiento de ingresos y de gastos generados por la operación y mantenimiento del activo en concesión 189
1.4. Reconocimiento de ingresos y de gastos generados en el desarrollo de una actividad reservada a la entidad concedente 189
1.5. Reconocimiento o revelación de otros pasivos, compromisos, pasivos contingentes y activos contingentes o derechos 189
1.6. Revelaciones 190
2. EFECTOS DE LAS VARIACIONES EN LAS TASAS DE CAMBIO DE LA MONEDA EXTRANJERA 190
2.1. Transacciones en moneda extranjera 190
2.1.1. Reconocimiento inicial *191*
2.1.2. Reconocimiento de las diferencias en cambio *191*
2.2. Conversión de estados financieros 191
2.3. Revelaciones 192
3. RECURSOS DEL RÉGIMEN DE PRIMA MEDIA CON PRESTACIÓN DEFINIDA ADMINISTRADOS POR COLPENSIONES 192
3.1. Reconocimiento y medición de recursos administrados 192

3.2. Reconocimiento y medición de obligaciones pensionales exigibles 193
3.3. Reconocimiento y medición de provisiones relacionadas con obligaciones pensionales 193
3.4. Reconocimiento de ingresos y gastos 193
3.5. Revelaciones 193
4. IMPUESTO A LAS GANANCIAS 194
4.1. Impuestos corrientes 194
4.1.1. Reconocimiento *194*
4.1.2. Medición *195*
4.2. Impuestos diferidos 195
4.2.1. Reconocimiento *195*
4.2.2. Determinación de la base fiscal *197*
4.2.3. Medición inicial *197*
4.2.4. Medición posterior *198*
4.3. Presentación 198
4.4. Revelaciones 198
5. COMBINACIÓN Y TRASLADO DE OPERACIONES 200
5.1. Combinación de operaciones 201
5.1.1. Contabilización de la combinación de operaciones *201*
5.1.1.1. Determinación de la fecha de la combinación *201*
5.1.1.2. Reconocimiento y medición de activos y pasivos *202*
5.1.2. Periodo de medición *203*
5.1.3. Medición posterior *204*
5.2. Traslado de operaciones 204
5.2.1. Determinación de la fecha de traslado *204*

5.2.2. Baja en cuentas de los activos identificables entregados y pasivos transferidos*204*
5.3. Gastos de la combinación o el traslado de operaciones 205
5.4. Revelaciones 205

CAPÍTULO VI. NORMAS PARA LA PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y 207
REVELACIONES 207
1. PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS 207
1.1. inalidad de los estados financieros 207
1.2. Juego completo de estados financieros 208
1.3. Estructura y contenido de los estados financieros 208
1.3.1. Identificación de los estados financieros*208*
1.3.2. Estado de situación financiera*208*
1.3.2.1. Información a presentar en el estado de situación financiera*208*
1.3.2.2. Distinción de partidas corrientes y no corrientes*210*
1.3.2.2.1. Activos corrientes y no corrientes*210*
1.3.2.2.2. Pasivos corrientes y no corrientes*211*
1.3.2.3. Información a presentar en el estado de situación financiera o a revelar en las notas*211*
1.3.3. Estado de resultados*212*
1.3.3.1. Información a presentar en el estado de resultados*212*
1.3.3.2. Información a presentar en el estado de resultados o a revelar en las notas*213*
1.3.4. Estado de cambios en el patrimonio*213*

1.3.4.1. Información a presentar en el estado de cambios en el patrimonio*213*
1.3.4.2. Información a presentar en el estado de cambios en el patrimonio o a revelar en las notas*214*
1.3.5. Estado de flujos de efectivo*214*
1.3.5.1. Presentación*215*
1.3.5.1.1. Actividades de operación*215*
1.3.5.1.2. Actividades de inversión*216*
1.3.5.1.3. Actividades de financiación*216*
1.3.5.1.4. Intereses, dividendos y excedentes financieros*217*
1.3.5.1.5. Impuesto a las ganancias*217*
1.3.5.1.6. Inversiones en controladas, asociadas y negocios conjuntos*217*
1.3.5.1.7. Cambios en las participaciones de propiedad en controladas, asociadas y negocios conjuntos*217*
1.3.5.2. Otra información a revelar*217*
1.3.6. Notas a los estados financieros*218*
1.3.6.1. Estructura*218*
1.3.6.2. Revelaciones*218*
2. CONSOLIDACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS..... 220
2.1. Condiciones generales 220
2.2. Proceso de consolidación..... 221
2.3. Revelaciones..... 222
3. INFORMACIÓN FINANCIERA POR SEGMENTOS 222
3.1. Segmentos sobre los que se debe informar 223
3.1.1. Segmentos de servicios*223*
3.1.2. Segmentos geográficos*224*
3.1.3. Segmentación por servicios y por áreas geográficas*224*

3.1.4. Información financiera de los segmentos*225*
3.2. Revelaciones 225
4. POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES 226
4.1. Políticas contables 226
4.2. Cambios en una estimación contable 228
4.3. Corrección de errores 229
5. HECHOS OCURRIDOS DESPUÉS DEL PERIODO CONTABLE .. 230
5.1. Hechos ocurridos después del periodo contable que implican ajuste 231
5.2. Hechos ocurridos después del periodo contable que no implican ajuste 231
5.3. Revelaciones 232
CAPÍTULO VII. TRANSICIÓN POR CAMBIO DE MARCO NORMATIVO 233
1. TRANSICIÓN POR CAMBIO AL MARCO NORMATIVO PARA ENTIDADES DE GOBIERNO 233
1.1. Preparación para el cambio de marco normativo 233
1.2. Ajustes por cambio de marco normativo 233
1.3. Estados financieros del primer periodo de aplicación 234

	MUNICIPIO DE SONSÓN **DESPACHO DEL ALCALDE**	**CODIGO: 100.18.01** **FECHA ACTUALIZACION:** Resolución 032 de marzo 15 de 2016 **VERSIÓN:3**

INTRODUCCIÓN

En este manual, se establecerán las políticas contables que deberán seguirse en el municipio Sonsón, con el objetivo de garantizar una gestión financiera eficiente y transparente. Estas políticas serán responsabilidad de la secretaria de Hacienda y de contabilidad y deberán ser seguidas por todos los funcionarios involucrados en los procesos contables del municipio.

Un hecho económico fruto de un evento transaccional es aquel en el que hay una transferencia de bienes, derechos u obligaciones a cambio, o no, de una contraprestación. Un hecho económico fruto de un evento no transaccional es aquel que a) impacta la medición posterior de un activo o un pasivo por una situación externa o interna y que, por lo general, conlleva al reconocimiento de un ingreso o un gasto; o b) surge de las operaciones contables necesarias para representar la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de la entidad al cierre del periodo contable.

El Marco Conceptual constituye la base para el desarrollo normativo, instrumental y doctrinal del regulador y, por ende, tiene un valor normativo superior a la regulación que de él se deriva, lo cual garantiza coherencia entre los componentes del Marco Normativo y contribuye al cumplimiento de las funciones de la Contaduría General de la Nación

de uniformar, centralizar y consolidar la información contable pública. Adicionalmente, el Marco Conceptual tiene los siguientes objetivos: apoyar a los usuarios en la interpretación de la información financiera de propósito general de las entidades de gobierno, ayudar a quienes preparan y presentan dicha información en el proceso de construcción de esta y servir a los evaluadores de la información en el proceso de realización de juicios sobre la información financiera de propósito general.

I. Objetivos del manual:

- Establecer los lineamientos contables que regulen la gestión financiera del municipio.
- Mejorar la eficiencia y la transparencia de los procesos contables.
- Garantizar el cumplimiento de las leyes y regulaciones contables.
- Proporcionar un marco de referencia para la preparación de estados financieros y reportes contables.

II. Autoridad: El responsable de la contabilidad municipal será el contador, quien estará a cargo de la implementación, interpretación y actualización de las políticas contables establecidas en este manual.

III. Normas y principios contables:

a) Principios contables generalmente aceptados (PCGA): El municipio Sonsón seguirá los PCGA en la preparación y presentación de sus estados financieros, basándose en la normativa contable vigente y las directrices establecidas por la Contaduría General de la Nación.

b) Registro contable: Se llevará un sistema de registro contable adecuado que cumpla con los requisitos legales y permita la identificación fiable y la trazabilidad de las transacciones financieras.

c) Valoración de activos y pasivos: Todos los activos y pasivos se valorarán según las normas contables y se registrarán a su valor justo, evitando sobrevaloraciones o subvaloraciones.

d) Criterios de reconocimiento de ingresos y gastos: Los ingresos y gastos se reconocerán en el momento en que se haya devengado el derecho o la obligación económica correspondiente, según el principio de devengo.

e) Documentación y respaldo de transacciones: Todas las transacciones contables deberán estar respaldadas por documentos legales y ser debidamente archivadas para fines de auditoría y control interno.

IV. Estructura de los estados financieros: Los estados financieros serán preparados de acuerdo con las normas contables y deberán incluir, al

menos, un estado de situación financiera, un estado de resultados, un estado de cambio en el patrimonio y las notas a los estados financieros.

V. Control y auditoría interna: la Oficina de control interno deberá establecer y mantener un sistema de control interno que garantice la integridad, la veracidad y el cumplimiento de las políticas contables establecidas. Además, se realizarán auditorías periódicas para evaluar la eficiencia y efectividad de estos controles.

VI. Actualización del manual: la secretaria de hacienda será responsable de mantener actualizado este manual, asegurándose de que refleje los cambios en la normativa contable y cumpla con los requisitos de la entidad fiscalizadora.

Este manual de políticas contables es una herramienta fundamental para asegurar la transparencia y la eficiencia en la gestión financiera del municipio Sonsón. Su cumplimiento garantizará la confiabilidad y la integridad de la información contable, permitiendo a la entidad tomar decisiones adecuadas y cumplir con sus responsabilidades ante la comunidad.

<u>Caracterización de las entidades de gobierno</u>

Las entidades de gobierno tienen como objetivo fundamental la definición, observancia y ejecución de políticas públicas que buscan incidir en la asignación de bienes y prestación de servicios.

Por ello, estas entidades se caracterizan porque no tienen ánimo de lucro y sus recursos provienen, directa o indirectamente, de la capacidad del Estado para imponer tributos u otras exacciones obligatorias, o de transferencias de entidades privadas u organismos internacionales.

De acuerdo con la organización administrativa, las entidades de gobierno pueden hacer parte del nivel nacional o territorial.

Usuarios de la información financiera de propósito general

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

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

- a) Los ciudadanos (cuyo bienestar y convivencia es el objetivo fundamental de las funciones de cometido estatal) quienes, en su condición de contribuyentes y beneficiarios de los bienes y servicios públicos, tienen interés en información financiera que les permita conocer la gestión, el uso y la condición del patrimonio y los recursos públicos.

- b) Los organismos de planificación y desarrollo de la política económica y social los cuales requieren información financiera para orientar la política pública; coordinar los cursos de acción de las entidades de gobierno según el interés general y mejorar la gestión de los recursos públicos, así como para efectos de compilar, evaluar y analizar las políticas y estadísticas fiscales; evaluar el resultado fiscal y la situación del endeudamiento público, del ahorro y de la inversión pública; tomar decisiones con respecto a la regulación de los precios y las tarifas; y planear la redistribución de la renta y la riqueza.

- c) Los gestores quienes requieren información financiera para hacer seguimiento y control a las operaciones de la entidad. Esta información suministra elementos de juicio para que los responsables de los recursos públicos emprendan acciones tendientes a mejorar la gestión, salvaguardar el patrimonio público y

rendir cuentas a los órganos de control administrativo, fiscal, político y ciudadano.

a d) Las agencias que realizan transferencias a entidades de gobierno, los prestamistas que suministran recursos a la entidad y los terceros que financian los servicios que presta la entidad, quienes requieren información financiera para decidir si continúan o no apoyando o financiando las actividades presentes y futuras del Gobierno.

a e) Los órganos de representación política, como el Congreso, las asambleas y los concejos, que exigen la información financiera para conocer el uso de los recursos públicos con el fin de ejercer control político y decidir sobre la financiación de programas y nuevas obras o proyectos, por medio de la asignación de dichos recursos a través del presupuesto público.

a f) Los organismos de control externo que demandan información financiera para formar un juicio en relación con el manejo, uso, gestión, conservación y salvaguarda del patrimonio y los recursos públicos, así como para evaluar la razonabilidad de dicha información.

b

c g) La Contaduría General de la Nación que, para fines de consolidación y gestión, requiere información financiera del sector

público, la cual es utilizada por otros usuarios en la toma de decisiones y en el ejercicio del control.

d

Objetivo de la información financiera de propósito general

Los objetivos de la información financiera de propósito general están orientados a que esta sea útil para la satisfacción de las necesidades comunes de sus usuarios. En ese sentido, los objetivos de la información financiera de propósito general del Municipio son rendición de cuentas, toma de decisiones y control.

El objetivo de rendición de cuentas pretende que la información financiera de propósito general sirva a los gestores públicos para suministrar información, a los destinatarios de los servicios y a quienes proveen los recursos, sobre el uso y gestión de estos y el cumplimiento de los objetivos de la política pública y de las disposiciones legales vigentes que regulan la actividad del Municipio.

El objetivo de toma de decisiones pretende que la información financiera de propósito general sirva a la gestión financiera pública, esto es, a la entidad que la produce para la gestión eficiente de sus recursos y a los usuarios externos para la definición de la política

pública, la asignación de recursos y el otorgamiento de financiación.

El objetivo de Control pretende que la información financiera de propósito general sirva para el ejercicio del control en dos niveles: interno y externo. A nivel interno, el control se ejerce mediante el sistema de control interno y, a nivel externo, a través del control social, el control fiscal, el control disciplinario o el control politico, ejercidos Por diferentes usuarios de la información.

Características cualitativas de la información financiera

Las características cualitativas de la información financiera de propósito general son los atributos que esta debe tener para que sea útil a los usuarios; es decir, para que contribuya con la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control.

Características fundamentales

Las características cualitativas de la información financiera de propósito general de las entidades de gobierno son representación fiel, relevancia, verificabilidad, oportunidad, comprensibilidad y comparabilidad. Para la preparación y presentación de la información financiera de propósito general

• Relevancia:

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

Materialidad:

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

El Municipio considera que una partida es material y debe revelarse en las notas a los estados financieros y en los informes contables cuando esta supera el 0,5% del total del patrimonio en la fecha de presentación.

Para la aplicación de la Norma de corrección de errores, el Municipio considera que un error es material cuando este supera el 0,5% del total del patrimonio en la fecha en que se encuentra el error.

• Representación fiel:

Para ser útil, la información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción del fenómeno es completa, neutral, y libre de error significativo.

Características de mejora

Las características de mejora son aquellas que incrementan la utilidad de la información que es relevante y representa fielmente los hechos económicos que pretende presentar. Las características de mejora de la información financiera son Verificabilidad, Oportunidad, Comprensibilidad y Comparabilidad.

En general, las características cualitativas que mejoran la utilidad de la información financiera de propósito general deben maximizarse en la medida de lo posible. Sin embargo, estas, individualmente o en grupo, no pueden hacer que la información sea útil si es irrelevante o no representa fielmente los hechos económicos de la entidad.

La aplicación de las características cualitativas que mejoran la utilidad de la información financiera de propósito general es un proceso que no sigue un orden determinado. Algunas veces, una característica cualitativa se puede disminuir para maximizar otra característica. Por ejemplo, una reducción temporal de la comparabilidad que resulte de la aplicación prospectiva de una norma nueva puede justificarse por el mejoramiento de la relevancia o la representación fiel de un hecho a largo plazo. En este caso, la falta de comparabilidad se puede compensar, parcialmente, mediante la revelación de información adicional.

• Verificabilidad

La verificabilidad ayuda a asegurar a los usuarios que la información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos que pretende representar. Verificabilidad significa que diferentes observadores independientes y debidamente informados podrían alcanzar un acuerdo, aunque no necesariamente completo, sobre la fidelidad de la representación de una descripción particular. Para ser verificable, la información cuantificada puede ser una estimación única o también un rango de posibles valores y probabilidades relacionadas.

• Oportunidad

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

• Comprensibilidad:

Significa que la información está clasificada, caracterizada y presentada de forma clara y concisa.

• **Comparabilidad**

Esta característica permite a los usuarios identificar y comprender similitudes y diferencias entre partidas. Para que la información financiera de propósito general sea comparable, elementos

similares deben verse parecidos y elementos distintos deben verse diferentes.

El grado de comparabilidad de la información afecta las decisiones de los usuarios quienes eligen, por ejemplo, entre suministrar o no recursos financieros a la entidad. Por consiguiente, la información es más útil si se puede comparar con información de la misma entidad de periodos anteriores o con información similar de otras entidades. La aplicación de criterios uniformes contribuye a que la información sea comparable. Sin embargo, cuando un cambio en un criterio mejora la relevancia o la representación fiel, es necesario revelar esta circunstancia de tal manera que permita a los usuarios identificar las causas y los efectos del cambio, y realizar los análisis comparativos correspondientes.

Restricciones sobre la información financiera de propósito general

Materialidad

La información financiera de propósito general es material si es razonable esperar que su omisión o expresión inadecuada influya en el cumplimiento de los objetivos de rendición de cuentas, toma de decisiones y control

La información financiera de propósito general puede estar expresada inadecuadamente cuando, por ejemplo,

a) se presenta de manera dispersa o utilizando un lenguaje poco claro,

b) se agregan inapropiadamente hechos económicos,

c) se desagregan inapropiadamente hechos económicos,

d) se oculta información material dentro de información no significativa y los usuarios no pueden determinar qué parte de esta información es material.

Equilibrio entre las características cualitativas

Cada una de las características cualitativas es esencial y actúa de forma conjunta con las demás para proporcionar información útil a fin de lograr los objetivos de la información financiera.

Principios de contabilidad pública

A fin de preparar estados financieros, los cuales son una forma concreta de información financiera de propósito general, las entidades observan pautas básicas o macro-reglas que orientan el proceso contable, las cuales se conocen como principios de contabilidad pública.

Los principios de contabilidad se aplican en las diferentes etapas del proceso contable; por tal razón, hacen referencia a los criterios que se deben tener en cuenta para reconocer, medir y presentar los hechos económicos en los estados financieros del Municipio.

Los principios de contabilidad pública que debe observar el Municipio para la preparación de los estados financieros de propósito general son Entidad en marcha, Devengo, Esencia sobre forma, Asociación, Uniformidad, No compensación y Periodo contable.

• Entidad en marcha: se presume que la actividad del Municipio se lleva a cabo por tiempo indefinido conforme a la ley o acto de creación; por tal razón, la regulación contable no está encaminada a determinar su valor de liquidación. Cuando un acto ordene la supresión o disolución de la entidad con fines de liquidación, se deben observar los criterios establecidos en el Marco Normativo para Entidades en Liquidación.

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

- Esencia sobre forma: Las transacciones y otros hechos económicos del Municipio se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos.

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

- Uniformidad: Los criterios de reconocimiento, medición, revelación y presentación, se mantienen en el tiempo y se aplican a los elementos de los estados financieros que tienen las mismas características, en tanto no cambien los supuestos que motivaron su elección, excepto que un cambio en tales criterios se justifique por la mejora de la relevancia o la representación fiel de los hechos económicos.

- No compensación: No se reconocen ni se presentan partidas netas como efecto de compensar activos y pasivos del estado de situación financiera, o ingresos, gastos y costos que integran el estado de resultados, salvo en aquellos casos en que, de forma excepcional, así se regule.

• Periodo contable: corresponde al periodo sobre el cual el Municipio informa acerca de su situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo, efectuando las operaciones contables de ajustes y cierre. El periodo contable es el lapso transcurrido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre.

En caso de conflicto entre los anteriores principios de contabilidad pública, prevalece el principio que mejor conduzca a la relevancia y representación fiel de los hechos económicos en los estados financieros del Municipio.

Reconocimiento de los elementos de los estados financieros

Se denomina reconocimiento al proceso de incorporación en la información financiera de un hecho económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, costo o gasto, que tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de potencial de servicio o de beneficios económicos y que tenga un valor que se pueda medir con fiabilidad.

La probabilidad, como condición para el reconocimiento, se utiliza con referencia al grado de certidumbre con que el potencial de servicio o los beneficios económicos futuros asociados llegarán o

saldrán del Municipio. La certidumbre correspondiente al potencial de servicio o al flujo de los beneficios económicos futuros se evalúa a partir de la información disponible. Así, por ejemplo, cuando es probable que el deudor cancele una cuenta por cobrar, es justificable reconocer tal cuenta por cobrar como un activo. No obstante, algunas cuentas por cobrar podrían no ser canceladas y, por tanto, se reconoce un gasto que represente la reducción esperada en el valor del recurso.

La medición fiable, como criterio para el reconocimiento, implica que un elemento tiene un valor que se puede determinar con razonabilidad. En ocasiones, la medición requiere el uso de estimaciones razonables como una parte esencial en la elaboración de los estados financieros, sin que ello menoscabe su fiabilidad. Sin embargo, cuando no se puede hacer una estimación razonable, la partida no se reconoce. Así, por ejemplo, aunque una obligación asociada a un litigio en contra de la entidad cumpla la definición de pasivo y de gasto y la condición de probabilidad para ser reconocida, no se reconoce ni el pasivo ni el gasto si no es posible medir de forma fiable la obligación a pagar.

El no reconocimiento de un elemento de los estados financieros no se subsana revelando, en las notas a los estados financieros, las políticas contables aplicadas. Sin embargo, la revelación en las

notas a los estados financieros puede proporcionar información sobre los elementos que cumplen algunas, aunque no todas, las características de su definición. Dicha revelación también brinda información sobre los elementos que cumplen la definición pero que no se pueden medir fiablemente; en estos casos, la revelación es apropiada porque proporciona información relevante para la evaluación de la situación financiera del Municipio.

Activos

Se reconocen como activos, los recursos controlados por el Municipio que resultan de un evento 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.

Cuando no existe probabilidad de que un recurso tenga un potencial de servicio o genere beneficios económicos futuros, el Municipio reconoce un gasto en el estado de resultados. Este tratamiento contable no indica que, al hacer el desembolso, la entidad no tuviera la intención de generar un potencial de servicio o beneficios económicos en el futuro, sino que la certeza, en el presente periodo, es insuficiente para justificar el reconocimiento del activo.

Pasivos

Se reconocen como pasivos, las obligaciones presentes de origen legal que tiene el Municipio con un tercero, que han surgido de eventos pasados y para cuya liquidación la entidad debe desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos futuros, siempre que el valor de la obligación pueda medirse fiablemente.

Las obligaciones derivadas de contratos sin ejecutar no se reconocen como pasivos, dado que la obligación presente surge y, por ende, se reconoce en el momento en que el deudor tiene la obligación de pagar y el acreedor tiene el derecho a exigir el pago.

Ingresos

Se reconocen como ingresos, los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros producidos a lo largo del periodo contable, bien sea en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y que no están relacionados con los aportes para la creación del Municipio. Para que el ingreso se pueda reconocer, la partida debe medirse fiablemente.

Esto significa que el reconocimiento del ingreso ocurre simultáneamente con el reconocimiento de incrementos del valor de los activos o con la disminución del valor de los pasivos; por ejemplo, el reconocimiento del ingreso ocurre junto con el incremento neto de activos derivado de una venta de bienes o servicios, o con la disminución en los pasivos como resultado de la renuncia o extinción del derecho de cobro por parte del acreedor.

La aplicación del principio de Devengo es coherente con la condición de que el ingreso se reconoce si ha surgido un incremento en el potencial de servicio de un activo o en los beneficios económicos futuros, dado que tiene como objetivo restringir el reconocimiento solo a aquellas partidas que, además de poder medirse con fiabilidad, poseen un grado de certidumbre suficiente sobre el incremento del potencial de servicio o de los beneficios económicos futuros.

Gastos y Costos

Se reconocen como gastos o costos, los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos futuros relacionados con la salida o la disminución del valor de los activos

o con la generación o el incremento del valor de los pasivos, cuando el gasto o costo puede medirse con fiabilidad.

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

Si el Municipio suministra bienes o servicios, en forma gratuita, los gastos se reconocen cuando se entregan los bienes o se prestan los servicios.

Cuando se espera que el potencial de servicio de un activo o los beneficios económicos futuros que provienen del activo surjan a lo largo de varios periodos contables y la asociación con los ingresos puede determinarse únicamente de forma genérica o indirecta, los gastos y costos se reconocen utilizando procedimientos sistemáticos y racionales de distribución. A menudo, esto es necesario para el reconocimiento de los gastos y costos relacionados con el uso de activos, tales como propiedades, planta

y equipo, e intangibles. En estos casos, el gasto o costo correspondiente se denomina depreciación o amortización. Los procedimientos de distribución se deben diseñar con el fin de reconocer el gasto y costo en los periodos contables en que se consuman el potencial de servicio o los beneficios económicos relacionados con estos recursos.

Medición de los elementos de los estados financieros La medición es el proceso mediante el cual se asigna un valor monetario a los elementos de los estados financieros de acuerdo con una base de medición.

El proceso de medición se lleva a cabo en dos momentos diferentes: en la medición inicial para el reconocimiento de los elementos de los estados financieros y en la medición posterior de los elementos.

Bases de medición de activos

• Costo: corresponde, bien al importe de efectivo o equivalentes al efectivo pagados, o bien al valor de la contraprestación entregada, para la adquisición, producción, construcción o desarrollo de un activo hasta que este se encuentre en condiciones de utilización o enajenación. El costo es un valor de entrada, histórico, no observable y específico para la entidad.

- Costo reexpresado: corresponde a la actualización del costo de los activos con el fin de reconocer cambios de valor ocasionados por la exposición a fenómenos económicos exógenos. Para tal efecto, se emplea la tasa de cambio de la moneda extranjera, los pactos de ajuste, la unidad de valor real o cualquier otra modalidad admitida formalmente. El costo reexpresado es un valor de entrada, histórico, no observable y específico para la entidad.

- Costo amortizado: corresponde al valor del activo inicialmente reconocido más el rendimiento efectivo menos los pagos de capital e intereses menos cualquier disminución por deterioro del valor El costo amortizado es un valor de entrada, histórico, no observable y específico para la entidad.

- Costo de reposición: corresponde a la contraprestación más baja requerida para reemplazar el potencial de servicio restante de un activo o los beneficios económicos incorporados a este. El costo de reposición es un valor de entrada, corriente, no observable y específico para la entidad.

- Valor de mercado: es el valor por el cual un activo podría ser vendido en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua, entre partes interesadas y debidamente informadas. Este valor se obtiene en un mercado abierto, activo y

ordenado y no se ajusta por los costos de transacción. El valor de mercado es un valor de salida, corriente, observable y no específico para la entidad.

- Valor neto de realización: es el valor que la entidad puede obtener por la venta de los activos menos los costos estimados para terminar su producción y los necesarios para llevar a cabo su venta. El valor neto de realización, a diferencia del valor de mercado, no requiere un mercado abierto, activo ni ordenado o la estimación de un precio en dicho mercado. El valor neto de realización es un valor de salida, corriente, no observable y específico para la entidad.

- Valor en uso: equivale al valor presente de los flujos futuros netos de efectivo estimados que se espera genere el activo por su uso o disposición final, incluyendo en este último caso los costos de transacción en los que se pueda incurrir. El valor en uso es un valor de salida, corriente, no observable y específico para la entidad.

Bases de medición de pasivos

- Costo: es el valor de los recursos recibidos a cambio de la obligación asumida. El costo es un valor de entrada, histórico, no observable y específico para la entidad.

- Costo reexpresado: corresponde a la actualización del costo de los pasivos con el fin de reconocer cambios de valor ocasionados por la exposición a fenómenos económicos exógenos. Para tal efecto, se emplea la tasa de cambio de la moneda extranjera, los pactos de ajuste, la unidad de valor real o cualquier otra modalidad admitida formalmente. El costo reexpresado es un valor de entrada, histórico, no observable y específico para la entidad.

- Costo amortizado: corresponde al valor inicial del pasivo, más el costo efectivo y menos los pagos de capital e intereses. El costo amortizado es un valor de entrada, histórico, no observable y específico para la entidad.

- Costo de cumplimiento: representa la mejor estimación de los costos en que la entidad incurriría para cumplir las obligaciones. Es un valor de salida, corriente, no observable y específico para la entidad.

- Valor de mercado: es el valor por el cual un pasivo podría ser transferido en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua entre partes interesadas y debidamente

informadas. Este valor se obtiene en un mercado abierto, activo y ordenado y no se ajusta por los costos de transacción. El valor de mercado es un valor de salida, corriente, observable y no específico para la entidad.

Baja en cuentas de los elementos de los estados financieros

La baja en cuentas es la eliminación, total o parcial, de un activo o un pasivo en la información financiera de la entidad. La baja en cuentas ocurre cuando la partida deja de cumplir la definición de activo o pasivo; por ejemplo, cuando la entidad pierde el control sobre un activo o deja de existir una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

Proceso contable

El proceso contable es el conjunto ordenado de etapas, que tiene como propósito el registro de los hechos económicos conforme a los criterios de reconocimiento, medición y revelación establecidos en los respectivos marcos normativos, de tal manera que la información financiera que se genere atienda las características cualitativas definidas en los mismos. Un hecho

económico es un suceso derivado de las decisiones de gestión de los recursos de la entidad, que da origen, modifica o extingue algún elemento de los estados financieros. En el proceso contable se capturan datos originados en los hechos económicos de manera cronológica haciendo uso de la partida doble y la base de devengo, convirtiéndolos en informes financieros útiles para los diferentes usuarios.

El grupo de contabilidad del Municipio será el receptor de la información de los hechos económicos que surgen del desarrollo de su cometido estatal, por esta razón las demás áreas del Municipio deberán estar comprometidas a suministrar información de calidad que permitan el cumplimiento de esta política contable y de esta forma generar estados financieros razonables.

Las etapas y subetapas del proceso contable del Municipio son las siguientes:

Reconocimiento: Es la etapa en la cual el Municipio incorpora en el estado de situación financiera o el estado de resultado, un hecho económico teniendo en cuenta la definición de cada elemento de los estados financieros (activos, pasivos, patrimonio, gastos, ingresos, costos); que sea probable que genere flujos de

entrada o salida de recursos que incorporen beneficios económicos o potencial de servicio; y que sea susceptible de medición monetaria fiable. El reconocimiento de un hecho económico implica identificación, clasificación, medición y registro.

- Identificación: Subetapa en la que el Municipio selecciona aquellos sucesos que han ocurrido, que son de carácter económico y que son susceptibles de ser reconocidos. Lo anterior, considerando que no todos los hechos económicos implican un aumento en los beneficios, en los sacrificios económicos, o en el potencial de servicio que obtendrá o deberá asumir la entidad, respectivamente.

- Clasificación: Es la subetapa en la que, de acuerdo con las características del hecho económico, se determina el elemento de los estados financieros y las partidas específicas a afectar, según el marco normativo aplicable a la entidad.

- Medición inicial: Es la subetapa en la que, de acuerdo con los criterios establecidos en el marco normativo aplicable a la entidad, se asigna un valor monetario a las partidas específicas de los elementos de los estados financieros determinadas en la subetapa de clasificación

- Registro: Subetapa en la cual se generan los comprobantes de contabilidad y se efectúan los asientos en los libros respectivos, utilizando el catálogo general aplicable a la entidad.

- Medición posterior: Es la etapa en la cual se actualiza la medición de los elementos de los estados financieros conforme al marco normativo aplicable a la entidad. Esta etapa incluye la valuación y registro de los ajustes al valor de la partida específica del elemento correspondiente.

- Valuación: Es la subetapa en la que se determina el nuevo valor de la partida específica de los elementos de los estados financieros conforme al marco normativo aplicable a la entidad.
- Registro de ajustes contables: Subetapa en la que se generan los comprobantes de contabilidad y se efectúan los asientos de los ajustes en los libros respectivos utilizando el Catálogo General de Cuentas aplicable a la entidad.

- Revelación: etapa en la cual el Municipio sintetiza y representa la situación financiera, los resultados de la actividad y la capacidad de prestación de servicios o generación de flujos de recursos, en estados financieros. Incluye la presentación de notas explicativas.

- Presentación de estados financieros: Es la subetapa en la que se estructuran los estados financieros, conforme al marco normativo

aplicable a la entidad, los cuales constituyen una representación de la situación financiera, del rendimiento financiero y de los flujos de efectivo de la entidad.

- Presentación de notas a los estados financieros: Es la subetapa en la que se integra información cuantitativa y cualitativa que explica los hechos económicos presentados en los estados financieros, con el fin de proporcionar información relevante para un mejor entendimiento e interpretación de la posición financiera y el desempeño de la entidad.

Sistema documental contable

Tiene por objetivo establecer los criterios para garantizar la inalterabilidad, integridad, verificabilidad, seguridad y conservación de la información financiera, regulando aspectos relativos a los documentos contables, los cuales corresponden a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad.

En el reconocimiento se afectan las cuentas contables acorde con el hecho; con posterioridad al reconocimiento, las entidades ajustan las partidas inicialmente reconocidas siguiendo los criterios establecidos en los marcos normativos correspondientes. En cada una de las anteriores circunstancias, los hechos económicos que dan origen al reconocimiento, a la medición posterior y a las

revelaciones deben estar documentados para ser incorporados en los estados financieros. Los hechos económicos se documentan a través de soportes, comprobantes y libros de contabilidad; estos documentos deben cumplir con tres características: autenticidad, integridad y veracidad. Es auténtico un documento cuando existe certeza sobre la persona que lo ha elaborado, manuscrito o firmado. Un documento es íntegro cuando no se encuentra alterado, es decir, cuando no se ha eliminado o adicionado información a la inicialmente establecida en el documento, o cuando no se han modificado los archivos electrónicos.

La veracidad de un documento está relacionada con el contenido del mismo, en este sentido, se considera que un documento cumple con esta característica cuando la declaración que contiene corresponde a la realidad.

Los documentos contables del Municipio podrán encontrarse impresos o en archivos electrónicos. Un archivo electrónico es un documento que contiene información recibida, generada, enviada y almacenada por medios electrónicos, ópticos o similares.

Soportes de contabilidad

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

Las operaciones realizadas por el Municipio deberán estar respaldadas en documentos, de manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria, por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos que no se encuentren debidamente soportados.

Los soportes de contabilidad pueden ser de origen externo o interno. Son documentos de origen externo los que provienen de terceros como consecuencia de las operaciones llevadas a cabo con la entidad, tales como, escritos, contratos, facturas de compra, títulos valores, cuentas de cobro, extractos bancarios, escrituras y matrículas inmobiliarias. Los documentos de origen interno son los elaborados por la entidad, como conciliaciones, nóminas, resúmenes, estadísticas y cuadros comparativos.

Los soportes de contabilidad pueden ser producto de eventos transaccionales o no transaccionales. Un evento transaccional surge de una operación con un tercero y el soporte de contabilidad (por ejemplo, entradas y salidas de almacén y consignaciones), prueba la ocurrencia del hecho. Un evento no transaccional surge de nueva información sobre la condición de un recurso que conlleva a un ajuste en la medición por conceptos tales como

depreciaciones, amortizaciones, agotamiento, deterioro y provisiones y el soporte de contabilidad corresponde a los documentos de origen interno que son elaborados por la entidad.

Los soportes de contabilidad de origen externo, que surgen de eventos transaccionales, deben contener como mínimo la fecha, la cuantía, la descripción de la transacción y los datos básicos que permitan identificar el tercero con quien la entidad llevó a cabo la operación; adicionalmente, los soportes deberán cumplir con los requisitos establecidos por las autoridades competentes.

Los soportes de contabilidad de origen interno, producto de eventos no transaccionales, deben contener como mínimo la fecha, la cuantía y el concepto; así mismo, el sistema de información deberá permitir identificar la trazabilidad del soporte de contabilidad, identificando como mínimo quién lo elaboró y aprobó.

Comprobantes de contabilidad

Los comprobantes de contabilidad son los documentos en los cuales se registran los hechos económicos y sirven de fuente para registrar los movimientos en el libro correspondiente. Los comprobantes de contabilidad pueden ser, entre otros, comprobante de ingreso, egreso y general. El comprobante de ingreso resume las operaciones relacionadas con el recaudo de

efectivo o equivalentes al efectivo. El comprobante de egreso constituye la síntesis de las operaciones relacionadas con el pago de efectivo o equivalentes al efectivo. Por su parte, el comprobante general resume las operaciones relacionadas con estimaciones, reclasificaciones y ajustes.

Teniendo en cuenta el cometido estatal de las entidades de gobierno y el negocio al cual se dedican las empresas, y como parte de las políticas contables, se deberán definir los comprobantes para el reconocimiento de los hechos económicos, lo cual implica, entre otros aspectos: determinar cuáles van a ser los comprobantes y sus denominaciones; la forma en que se van a generar, es decir, por medios electrónicos, mecánicos o manuales; las operaciones que se van a resumir, y la periodicidad con la cual se elaborarán, que en ningún caso podrá exceder de un mes.

Los comprobantes de contabilidad deben elaborarse en español, en forma cronológica y como mínimo se debe identificar: la entidad, la fecha, el número, una descripción del hecho económico, la cuantía, el código y la denominación de las cuentas afectadas; de igual forma, el sistema de información financiera empleado debe permitir identificar la trazabilidad del comprobante contable, identificando como mínimo el nombre de la persona que lo elaboró y aprobó.

Los comprobantes de contabilidad pueden tener, o no, anexos los soportes. Se entiende como sistema de gestión documental el conjunto de actividades administrativas y técnicas tendientes a la planificación, manejo y organización de la documentación producida y recibida por las entidades, desde su origen hasta su destino final, con el objeto de facilitar su utilización y conservación.

En los comprobantes se debe hacer una referencia a los soportes que sustentan la transacción, con independencia de que estos se adjunten o no a dichos comprobantes.

Libros de contabilidad

Los libros de contabilidad son los documentos que sistematizan cronológicamente los hechos económicos que afectan las partidas de los estados financieros. Los asientos que se realizan en los libros de contabilidad deben estar respaldados en comprobantes de contabilidad.

El Municipio por estar bajo el ámbito de aplicación del sistema chip, lleva sus libros de contabilidad según las parametrizaciones que realiza la Contaduría general de la nación.

Prohibiciones relacionadas con los documentos contables.

En los documentos contables no se puede tachar, mutilar, enmendar, eliminar, alterar las denominaciones y cuantías ni adicionar información a la inicialmente establecida en el documento. Si un soporte de contabilidad debe ser corregido, se deberá anular el documento inicial y solicitar al tercero que lo expidió uno nuevo o, en el evento en que sea originado internamente, deberá ser reproducido de acuerdo con el procedimiento que para tal efecto se haya definido.
Tratándose de comprobantes y libros de contabilidad, está prohibido alterar el orden cronológico en que se presentan los hechos económicos. En los comprobantes de contabilidad, los errores se corrigen por medio de un nuevo comprobante, ajustando las partidas afectadas; en este caso, los asientos contables que se realicen en los libros auxiliares deben reflejar los movimientos correspondientes producto del ajuste efectuado.

Cuando la captura y procesamiento de datos se lleve a cabo en forma manual, la corrección de errores en los libros se debe hacer anulando el folio o el asiento contable, según corresponda, y realizando la anotación respectiva. En este evento, se debe indicar la causa, la fecha de la anulación del folio o asiento y el nombre y firma del funcionario que autoriza la anulación.

Conservación de los documentos contables

La tenencia, conservación y custodia de los soportes, comprobantes y libros de contabilidad tiene como finalidad la consulta y verificación de la información financiera, así como su reproducción de acuerdo con las necesidades de información.

Medios y tiempo de conservación

Con independencia de quién administre el sistema de información, el Municipio deberá establecer políticas de conservación que le permitan realizar copias de seguridad, de manera que minimice el riesgo por pérdida o daño de la información financiera.

Los soportes, comprobantes y libros de contabilidad pueden conservarse impresos o en cualquier otro medio electrónico, magnético, óptico o similar, siempre y cuando:

a) se garantice su reproducción exacta;
b) sean accesibles para su posterior consulta;
c) sean conservados en el formato en que se hayan generado, o en algún formato que permita demostrar que se reproduce con exactitud la información generada, y
d) se conserve toda información que permita determinar el origen, la fecha y la hora en que fue producido el documento.

En el caso de documentos impresos, las entidades deberán conservar de manera ordenada los soportes, comprobantes y libros de contabilidad; para tal efecto, deberán tener en cuenta las tablas de retención documental establecidas en desarrollo del sistema de gestión documental.

El término de conservación de los soportes, comprobantes y libros de contabilidad es de diez (10) años contados a partir de la fecha del último asiento, documento o comprobante, pudiendo utilizar para el efecto, a elección del Municipio, cualquier medio de conservación que garantice su reproducción exacta. Transcurrido este tiempo, el Municipio observará las políticas que haya desarrollado para la gestión documental, en el marco de las disposiciones legales que rigen la materia.

Pérdida y reconstrucción de documentos

Cuando se presente la pérdida de soportes, comprobantes o libros de contabilidad, deberá activarse el plan de contingencia y de continuidad que se relaciona a continuación:

1. Se debe imprimir nuevamente el comprobante de contabilidad del sistema chip.

2. Si es un soporte externo, se realizará la gestión para solicitar una copia.

3. Si es un soporte elaborado internamente, se procederá a elaborar nuevamente.

Los soportes deberán ser avalados por los responsables de su elaboración y aprobación.

Cuando se trate de una perdida de información de los libros de contabilidad, deberá ordenarse de inmediato, por parte del representante legal, la reconstrucción de la información, partiendo de los estados financieros más recientes reportados a las diferentes instancias, los informes de terceros, la información archivada en medios electrónicos, magnéticos, ópticos o similares, y demás información que se considere pertinente

Juego completo de estados financieros

Un juego completo de estados financieros comprende lo siguiente:

- Un estado de situación financiera al final del periodo contable,
- Un estado de resultados del periodo contable,
- Un estado de cambios en el patrimonio del periodo contable,
- Un estado de flujos de efectivo del periodo contable, y

- Las notas a los estados.

Los estados financieros se presentarán de forma comparativa con los del periodo inmediatamente anterior.

Identificación de los estados financieros

El Municipio diferenciará cada estado financiero y las notas de cualquier otro tipo de información que presente y destacará la siguiente información:

a) el nombre de la entidad, así como cualquier cambio en el nombre ocurrido desde el estado financiero anterior;

b) el hecho de que los estados financieros correspondan a la entidad individual o a un grupo de entidades;

c) la fecha del cierre del periodo al que correspondan los estados financieros o el periodo cubierto;

d) la moneda de presentación; y

e) el grado de redondeo practicado al presentar las cifras de los estados financieros.

Estado de situación financiera

El estado de situación financiera presenta en forma clasificada, resumida y consistente, la situación financiera del Municipio a una fecha de corte determinada y presenta la totalidad de sus bienes, derechos y obligaciones, y la situación del patrimonio.

La presentación del estado de situación financiera se realizará a nivel de grupo y a nivel de cuenta.

El Municipio presentará, en el estado de situación financiera, partidas adicionales, encabezamientos y subtotales cuando la magnitud, naturaleza o función de estos sea tal que la presentación por separado resulte relevante para comprender la situación financiera de la entidad.
La ordenación de las partidas o agrupaciones de partidas similares podrá modificarse de acuerdo con la naturaleza del Municipio y de sus transacciones, para suministrar información que sea relevante en la comprensión de la situación financiera del Municipio.

Para efectos de presentación de los Estados Financieros del Municipio, se considera relevante desagrupar las cuentas que superen el cinco por ciento (5%) del total del activo, de lo contrario serán presentadas a nivel de grupo.

El Municipio podrá presentar partidas adicionales de forma separada en función de los siguientes aspectos:

a) la naturaleza y la liquidez de los activos; y
b) los importes, la naturaleza y el plazo de los pasivos.

Adicionalmente, el Municipio presentará en el estado de situación financiera, a continuación de los activos, pasivos y patrimonio, los saldos de las cuentas de orden deudoras contingentes, de control y fiscales, así como los saldos de las cuentas de orden acreedoras contingentes, de control y fiscales.

Distinción de partidas corrientes y no corrientes

El Municipio presentará sus activos corrientes y no corrientes, así como sus pasivos corrientes y no corrientes, como categorías separadas en su estado de situación financiera.

Activos Corrientes y no corrientes

El Municipio clasificará un activo como corriente cuando:

- Espera realizar el activo, o tenga la intención de venderlo a precios de mercado o de no mercado, consumirlo o distribuirlo en forma gratuita, en su ciclo normal de operación (este último es el tiempo que la entidad tarda en transformar entradas de recursos en salidas); • Mantenga el activo principalmente con fines de negociación;

- Espere realizar el activo dentro de los 12 meses siguientes a la fecha de los estados financieros; o

- El activo sea efectivo o equivalente al efectivo (como se define en la presente Norma), a menos que este se encuentre restringido y no pueda intercambiarse ni utilizarse para cancelar un pasivo durante los 12 meses siguientes a la fecha de los estados financieros.

Se considerará el efectivo o equivalentes al efectivo como de uso restringido únicamente cuando los recursos estén embargados como consecuencia de un proceso judicial.

Todos los demás activos el Municipio los clasificará como no corrientes.

Pasivos corrientes y no corrientes

El Municipio clasificará un pasivo como corriente cuando:

- Espere liquidar el pasivo en el ciclo normal de su operación;
- liquide el pasivo dentro de los 12 meses siguientes a la fecha de los estados financieros; o
- No tenga el derecho a aplazar la cancelación del pasivo durante, al menos, los 12 meses siguientes a la fecha de los estados financieros. El Municipio clasificará todos los demás pasivos como no corrientes.

Información para presentar en el estado de situación financiera o en las notas

El Municipio revelará, ya sea en el estado de situación financiera o en las notas, desagregaciones de las partidas adicionales a las presentadas, clasificadas según las operaciones del Municipio. Para el efecto, tendrá en cuenta los requisitos de las normas, así como el tamaño, la naturaleza y la función de los importes afectados.

El nivel de información suministrada variará para cada partida; así, por ejemplo:

a) Las partidas de propiedades, planta y equipo y propiedades de inversión se desagregarán según su naturaleza.
b) Las cuentas por cobrar se desagregarán en importes por cobrar por concepto de impuestos, ingresos no tributarios, venta de bienes, prestación de servicios, transferencias, anticipos y otros importes.
c) Las provisiones se desglosarán de forma que se muestren por separado las que correspondan a provisiones por litigios y demandas, garantías.
d) Las cuentas por pagar se desagregarán en subvenciones, transferencias e importes por pagar a proveedores y a partes relacionadas, así como las cuentas por pagar procedentes de devoluciones de impuestos y otros importes.
e) Los componentes del patrimonio se desagregarán en capital, resultados de ejercicios anteriores, resultados del ejercicio, así como ganancias o pérdidas por operaciones específicas que de acuerdo con otras políticas se reconocen en el patrimonio. En el caso de estados financieros consolidados se incluirá la participación no controladora.

Estado de resultados

El estado de resultados presenta el total de ingresos menos los gastos del Munipio reflejando el resultado del periodo. Como mínimo, el estado de resultados incluirá partidas que presenten los siguientes importes:

a) Ingresos sin contraprestación;
b) Ingresos con contraprestación;
c) Gastos de administración y operación;
d) Gastos de ventas;
e) Gasto público social;
f) Ganancias y pérdidas que surjan de la baja en cuentas de activos.
g) La participación en el resultado del periodo de las controladas, asociadas y negocios conjuntos.
h) Costos financieros.

Para los estados financieros consolidados, el Municipio, adicionalmente, presentará lo siguiente:

a) el resultado del periodo atribuible a las participaciones no controladoras, y
b) el resultado del periodo atribuible a la entidad controladora.

El Municipio presentará, en el estado de resultados, partidas adicionales, encabezamientos y subtotales, cuando la magnitud, naturaleza o función de estos, sea tal que la presentación por

separado resulte relevante para comprender el rendimiento financiero de la entidad.

El Municipio no presentará ninguna partida de ingreso o gasto como partidas extraordinarias en el estado de resultados o en las notas.

Información para presentar en el estado de resultados o en las notas

El Municipio presentará un desglose de los gastos utilizando una clasificación basada en su función dentro de la entidad. Según esta clasificación, como mínimo, el Municipio presentará sus gastos asociados a las funciones principales llevadas a cabo por esta de forma separada. Igualmente, se revelará información adicional sobre la naturaleza de los gastos que incluya, entre otros, los gastos por depreciación y amortización y el gasto por beneficios a los empleados.

Cuando las partidas de ingreso o gasto sean materiales, el Municipio revelará de forma separada, información sobre su naturaleza e importe. En todo caso, con independencia de la materialidad, el Municipio revelará de forma separada, las partidas de ingresos o gastos relacionadas con lo siguiente:

a) Impuestos;
b) Transferencias;
c) Ingresos por venta de bienes y prestación de servicios;
d) Ingresos y gastos financieros;
e) Beneficios a los empleados;
f) Depreciaciones y amortizaciones de activos;
g) Deterioro del valor de los activos, reconocido o revertido durante el periodo contable; y
h) La constitución de provisiones y las reversiones de las mismas.

Estado de cambios en el patrimonio

El estado de cambios en el patrimonio presenta las variaciones de las partidas del patrimonio en forma detallada, clasificada y comparativa entre un periodo y otro.

El estado de cambios en el patrimonio incluirá la siguiente información:

a) Cada partida de ingresos y gastos del periodo que se hayan reconocido directamente en el patrimonio, según lo requerido por otras Normas, y el total de estas partidas;

b) El resultado del periodo mostrando, de forma separada, los importes totales atribuibles a las participaciones no controladoras y a la entidad controladora; y
c) Los efectos de la aplicación o reexpresión retroactiva reconocidos de acuerdo con la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, para cada componente del patrimonio.

Información para presentar en el estado de cambios en el patrimonio o en las notas

El Municipio presentará, para cada componente del patrimonio, ya sea en el estado de cambios en el patrimonio o en las notas, la siguiente información:

a) El valor de los incrementos de capital y los excedentes financieros distribuidos;
b) El saldo de los resultados acumulados al inicio y al final del periodo contable, y los cambios durante el periodo; y
c) Una conciliación entre los valores en libros al inicio y al final del periodo contable para cada componente del patrimonio, informando por separado cada cambio.

Estado de flujos de efectivo

El estado de flujos de efectivo presenta los fondos provistos y utilizados por el Municipio, en desarrollo de sus actividades de operación, inversión y financiación, durante el periodo contable.
Los flujos de efectivo son las entradas y salidas de efectivo y equivalentes al efectivo.

El efectivo comprende el dinero en caja y los depósitos a la vista.

Los equivalentes al efectivo representan inversiones a corto plazo de alta liquidez que son fácilmente convertibles en efectivo, que se mantienen para cumplir con los compromisos de pago a corto plazo más que para propósitos de inversión y que están sujetas a un riesgo poco significativo de cambios en su valor. Por tanto, será equivalente al efectivo

a) una inversión cuando tenga vencimiento próximo, es decir, tres meses o menos desde la fecha de adquisición y que no se tenga la intención de renovar el título;
b) las participaciones en el patrimonio de otras entidades que sean sustancialmente equivalentes al efectivo, tal es el caso de las acciones preferentes adquiridas con proximidad a su vencimiento que tienen una fecha determinada de reembolso;

c) los sobregiros exigibles por el banco en cualquier momento que formen parte integrante de la gestión del efectivo; y
d) los recursos en efectivo entregados en administración.

Las entidades que realicen recaudos o pagos con recursos del fondo común de una tesorería centralizada no incluirán dentro de su estado de flujos de efectivo dichos recaudos o pagos, considerando que estos se incluirán en el estado de flujos de efectivo de la tesorería centralizada. Para tal efecto, se entiende que el fondo común está conformado por los recursos recaudados por la tesorería centralizada, que financian el pago de obligaciones originadas en la ejecución del presupuesto de gastos de una entidad del mismo nivel.

Presentación

Para la elaboración y presentación del estado de flujos de efectivo, el Municipio realizará una clasificación de los flujos de efectivo del periodo en actividades de operación, de inversión y de financiación, atendiendo la naturaleza de estas.

• Actividades de operación

Son las actividades que realiza el Municipio en cumplimiento de su cometido estatal y que no pueden calificarse como de inversión o

financiación. Algunos ejemplos de flujos de efectivo por actividades de operación son los siguientes:

a) los recaudos en efectivo procedentes de impuestos, contribuciones, tasas y multas;
b) los recaudos en efectivo procedentes de la venta de bienes y de la prestación de servicios;
c) los recaudos en efectivo procedentes de transferencias y otras asignaciones realizadas por el Gobierno o por otras entidades del sector público;
d) los recaudos en efectivo procedentes de regalías, cuotas, comisiones y otros ingresos;
e) los pagos en efectivo a otras entidades del sector público para financiar sus operaciones (sin incluir los préstamos);
f) los pagos en efectivo a proveedores por el suministro de bienes y servicios;
g) los pagos en efectivo a los empleados;
h) los pagos en efectivo a las entidades de seguros por primas y prestaciones, anualidades y otras obligaciones derivadas de las pólizas suscritas;
i) los pagos y devoluciones en efectivo de impuestos sobre las ganancias, a menos que estos puedan clasificarse específicamente dentro de las actividades de inversión o financiación; y

j) los recaudos y pagos en efectivo derivados de la resolución de litigios.

En los estados financieros individuales, los flujos de efectivo derivados de las actividades de operación se presentarán por el método directo, según el cual se presentan, por separado, las principales categorías de recaudos y pagos en términos brutos.

En los estados financieros consolidados, los flujos de efectivo derivados de las actividades de operación se podrán presentar por el método directo o el método indirecto. Según este último, el flujo neto por actividades de operación se determina corrigiendo la ganancia o la pérdida por los efectos de:

a) los cambios ocurridos durante el periodo en los inventarios y en las partidas por cobrar y por pagar derivadas de las actividades de operación;
b) las partidas sin reflejo en el efectivo, tales como depreciación, provisiones, pérdidas y ganancias no realizadas; y
c) cualquier otra partida cuyos flujos de efectivo se consideren de inversión o de financiación.

• Actividades de inversión

Son las actividades relacionadas con la adquisición y disposición de activos a largo plazo, así como de otras inversiones no incluidas como equivalentes al efectivo.

Algunos ejemplos de flujos de efectivo por actividades de inversión son los siguientes:

a) los pagos en efectivo por la adquisición de propiedades, planta y equipo; de bienes de uso público; de bienes históricos y culturales; de activos intangibles y de otros activos a largo plazo, incluidos aquellos relacionados con los costos de desarrollo capitalizados y las propiedades, planta y equipo construidas por la entidad para sí misma;
b) los recaudos en efectivo por ventas de propiedades, planta y equipo; de activos intangibles y de otros activos a largo plazo;
c) los pagos en efectivo por la adquisición de instrumentos de deuda o de patrimonio, emitidos por otras entidades, así como las participaciones en negocios conjuntos;
d) los recaudos en efectivo por la venta y reembolso de instrumentos de deuda o de patrimonio emitidos por otras entidades, así como las participaciones en negocios conjuntos;
e) los préstamos a terceros;

f) los recaudos en efectivo derivados del reembolso de préstamos a terceros;
g) los pagos en efectivo derivados de contratos a término, de futuros, de opciones y de permuta financiera, excepto cuando los anteriores pagos se clasifican como actividades de financiación; y
h) los recaudos en efectivo procedentes de contratos a término, de futuros, de opciones y de permuta financiera, excepto cuando los anteriores cobros se clasifican como actividades de financiación.

Cuando un contrato se trate contablemente como cobertura de una posición comercial o financiera determinada, sus flujos de efectivo se clasificarán de la misma forma que los procedentes de la posición que se esté cubriendo.

• Actividades de financiación

Son las actividades que producen cambios en el tamaño y composición de los capitales propios y de los préstamos tomados por el Municipio, algunos ejemplos de flujos de efectivo por actividades de financiación son los siguientes:

a) los recaudos en efectivo procedentes de la emisión de títulos, de la obtención de préstamos y de otros fondos, ya sea a corto o largo plazo;
b) los reembolsos de los fondos tomados en préstamo; y

c) los pagos en efectivo realizados por el arrendatario para reducir la deuda pendiente procedente de un arrendamiento financiero.

• Intereses, dividendos y excedentes financieros

El Municipio clasificará y presentará, de forma separada, los intereses y excedentes financieros pagados como flujos de efectivo por actividades de financiación, los intereses y los excedentes financieros y dividendos recibidos como flujos de efectivo por actividades de inversión.

• Inversiones en controladas, asociadas y negocios conjuntos

El Municipio presentará, de forma separada, los flujos de efectivo efectuados en operaciones con la entidad receptora de la inversión, tales como, dividendos y anticipos.

Cambios en las participaciones de propiedad en controladas, asociadas y negocios conjuntos

Los flujos de efectivo totales derivados de la adquisición o enajenación de inversiones en controladas, asociadas y negocios conjuntos se presentarán por separado, y se clasificarán como actividades de inversión.

El Municipio revelará, de forma agregada, respecto a cada adquisición o enajenación de inversiones en controladas, asociadas y negocios conjuntos, ocurridos durante el periodo, los siguientes datos:

a) la contraprestación total pagada o recibida;
b) la porción de la contraprestación en efectivo o su equivalente;
c) el valor de efectivo y su equivalente originado en la adquisición o enajenación de inversiones en controladas, asociadas y negocios conjuntos; y
d) el valor de los activos y pasivos (distintos de efectivo y su equivalente) en la controlada u otros negocios adquiridos o enajenados, agrupados por cada una de las categorías principales.

Otra información para revelar

El Municipio revelará la siguiente información:

a) Los componentes del efectivo y equivalentes al efectivo;

b) Una conciliación de los saldos del estado de flujos de efectivo con las partidas equivalentes en el estado de situación financiera; sin embargo, no se requerirá que la entidad presente esta conciliación si el importe del efectivo y equivalentes al efectivo presentado en el estado de flujos de efectivo es idéntico al importe descrito en el estado de situación financiera;

c) Cualquier importe significativo de sus saldos de efectivo y equivalentes al efectivo que, por disposiciones legales, no esté disponible para ser utilizado por parte del Municipio;

d) Las transacciones de inversión o financiación que no hayan requerido el uso de efectivo o equivalentes al efectivo; y

e) Un informe en el cual se desagregue, por un lado, la información correspondiente a cada uno de los componentes del efectivo y equivalentes al efectivo y, por el otro, la información correspondiente a recursos de uso restringido en forma comparativa con el periodo anterior.

CAPÍTULO I. ACTIVOS

1. EFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFECTIVO

1.1. Objetivo

Definir el tratamiento contable del efectivo y equivalente dando cumplimiento con los requerimientos establecidos por el nuevo marco normativo.

1.2. Alcance

El alcance de esta política contable abarca los activos financieros que se clasifican en efectivo y equivalente de efectivo. Bajo esta denominación se agrupan las cuentas representativas de los recursos de liquidez inmediata con que cuenta el Municipio tales como:

- Caja principal
- Cajas menores
- Bancos y además entidades financieras, coherente con la normatividad vigente aplicable al Municipio.

1.3 Reconocimiento

Este rubro está compuesto por las siguientes categorías: caja general, bancos, cuentas de ahorro e inversiones a la vista (No se tengan por un periodo superior a 90 días) como por ejemplo los derechos fiduciarios y las Fiducuenta.

1.4 Medición inicial

Los recursos clasificados como efectivo y equivalentes de efectivo se medirán por el precio de la transacción, o a su valor de mercado en el caso de las inversiones que se clasifiquen como equivalentes al efectivo.

1.5 Medición Posterior

El efectivo y los equivalentes de efectivo en la medición posterior se continúan midiendo por el valor de la transacción representado en la moneda funcional, que corresponde al peso colombiano

1.6 Presentación

Si el efectivo y equivalente de efectivo se espera liquidar dentro del periodo contable, es de decir en un plazo inferior a 12 meses debe clasificarse como activo corriente, pero si excede de este plazo debe clasificarse como activo no corriente.

1.7 Revelación

El Municipio revela en las notas a los estados financieros:

- Los componentes del efectivo y equivalentes al efectivo;
- Cualquier importe significativo de sus saldos de efectivo y equivalentes al efectivo que no esté disponible para ser utilizado.
- Las transacciones de inversión o financiación que no hayan requerido el uso de efectivo o equivalentes al efectivo; y
- Un informe en el cual se desagregue, la información correspondiente a cada uno de los componen

1.8 Verificaciones Contables

Para este rubro las verificaciones contables se realizarán de la siguiente manera:

- Conciliaciones mensuales de las cuentas de caja, bancos y equivalentes al efectivo, verificando partidas conciliatorias
- Soportar los arqueos de caja periódicos.
- Cuentas embargadas (certificado de entidades financieras)
- Efectivo de uso restringido (Fondos para cubrir pensiones u otros beneficios a los empleados a largo plazo en una cuenta separada, cuentas bancarias con embargos, Fondos para proyectos que comenzarán a ejecutarse en el futuro

Dentro del proceso de conciliaciones bancarias se tendrán en cuenta que: las partidas pendientes de legalizar mayores a 3 meses se enviara oficio a la entidad bancaria para que nos brinden la información del tercero que consigna, de no ser posible la información, se llevara a un rubro de consignaciones por identificar y posterior a ello esperar que el contribuyente realice la legalización correspondiente.

2. INVERSIONES DE ADMINISTRACIÓN DE LIQUIDEZ

2.1. Reconocimiento

Se reconocerán como inversiones de administración de liquidez los recursos financieros colocados en instrumentos de deuda o de patrimonio con el propósito de obtener rendimientos provenientes de las fluctuaciones del precio o de los flujos contractuales del título por pagos del principal e intereses. También harán parte de las inversiones de administración de liquidez los instrumentos de patrimonio que no se esperen negociar y que no otorguen control, influencia significativa ni control conjunto. Los instrumentos de deuda son títulos de renta fija que le otorgan a su tenedor la calidad de acreedor frente al emisor del título. Por su parte, los instrumentos de patrimonio le otorgan al tenedor derechos participativos en los resultados de la entidad emisora.

Las inversiones de administración de liquidez se reconocerán en la fecha de liquidación, con independencia de que esta fecha coincida o no con la fecha de contratación. La fecha de liquidación es la fecha en la cual los títulos son transferidos a la entidad. La fecha de

contratación es aquella en la que se pactan las condiciones de la transacción.

2.2. Clasificación

Las inversiones de administración de liquidez se clasificarán atendiendo la intención que tenga la entidad sobre la inversión, los flujos contractuales del instrumento y la disponibilidad del valor de mercado de la inversión. Estas inversiones se clasificarán en las siguientes cuatro categorías: valor de mercado con cambios en el resultado, costo amortizado, valor de mercado con cambios en el patrimonio o costo.

La categoría de valor de mercado con cambios en el resultado corresponde a las inversiones que tienen valor de mercado y que se tienen exclusivamente para negociar, es decir, las inversiones cuyos rendimientos esperados provienen del comportamiento del mercado.

La categoría de costo amortizado corresponde a las inversiones en instrumentos de deuda que la entidad tiene con la intención y capacidad de conservar hasta el vencimiento, es decir, aquellas cuyos rendimientos provienen de los flujos contractuales del instrumento por pagos, en fechas especificadas, del principal e

intereses. También se clasificarán en esta categoría los instrumentos de deuda que no tengan valor de mercado y que a) se esperen negociar o b) no se mantengan con la intención exclusiva de negociar ni de conservar hasta su vencimiento.

La categoría de valor de mercado con cambios en el patrimonio corresponde a las inversiones en instrumentos de patrimonio que tienen valor de mercado, no se mantienen con la intención exclusiva de negociar y no otorgan control, influencia significativa ni control conjunto. También se clasificarán en esta categoría las inversiones en títulos de deuda que tienen valor de mercado y que no se mantienen con la intención exclusiva de negociar o de conservar hasta su vencimiento.

La categoría de costo corresponde a las inversiones en instrumentos de patrimonio que no tienen valor de mercado, con independencia de que se esperen o no negociar, siempre que no otorguen control, influencia significativa ni control conjunto. También se incluyen en la categoría del costo los aportes efectuados en organismos internacionales con el propósito de obtener servicios de apoyo, los cuales se esperan que tengan un valor recuperable en el futuro.

El Municipio de SONSÓN Antioquia clasificará las siguientes inversiones de acuerdo con la tabla anterior:

- Títulos de tesorería (TES).
- Certificados de depósito a término.
- Bonos y títulos emitidos por el gobierno General.
- Acciones ordinarias.
- Acciones preferentes.

2.3. Medición inicial

Las inversiones de administración de liquidez se medirán por su valor de mercado en la fecha de liquidación, excepto cuando la fecha de liquidación sea posterior a la fecha de contratación y la inversión de administración de liquidez se clasifique en la categoría de costo amortizado, caso en el cual la inversión se medirá por el valor de mercado de la fecha de contratación. Cualquier diferencia entre el valor de mercado y el valor de la transacción se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo, excepto para las inversiones clasificadas a valor de mercado con cambios en el patrimonio, cuya diferencia se reconocerá en el patrimonio.

Si la inversión no tiene valor de mercado, se medirá por el valor de la transacción.

El tratamiento contable de los costos de transacción dependerá de la intención que tenga la entidad en relación con la inversión. Los costos de transacción de las inversiones que se tienen con la intención de negociar, con independencia de su clasificación en la categoría de valor de mercado con cambios en el resultado, costo amortizado o costo, se reconocerán como gasto en el resultado del periodo. Los costos de transacción relacionados con las demás inversiones se tratarán como un mayor valor de la inversión. Para este último caso, los costos de transacción en los que se incurra con anterioridad al reconocimiento de la inversión se reconocerán como un activo diferido. Cuando la inversión se reconozca, la entidad incluirá en el valor de la inversión los costos de transacción previamente reconocidos y disminuirá el activo diferido.

Los costos de transacción son los costos incrementales directamente atribuibles a la adquisición de una inversión de administración de liquidez. Se entiende como un costo incremental aquel en el que no se habría incurrido si la entidad no hubiera adquirido dicha inversión. Los costos de transacción incluyen, por ejemplo, honorarios y comisiones pagadas a asesores, comisionistas e intermediarios y demás tarifas establecidas por los entes reguladores y bolsas de valores originadas en la adquisición del instrumento.

2.4. Medición posterior

Con posterioridad al reconocimiento, las inversiones de administración de liquidez se medirán atendiendo la categoría en la que se encuentran clasificadas.

2.4.1. Inversiones clasificadas en la categoría de valor de mercado con cambios en el resultado

Con posterioridad al reconocimiento, las inversiones clasificadas en la categoría de valor de mercado con cambios en el resultado se medirán al valor de mercado. Las variaciones del valor de mercado aumentarán o disminuirán el valor de la inversión afectando el resultado del periodo.

Los intereses y dividendos recibidos reducirán el valor de la inversión y aumentarán el efectivo o equivalentes al efectivo de acuerdo con la contraprestación recibida.

Las inversiones de administración de liquidez clasificadas en esta categoría no serán objeto de estimaciones de deterioro.

2.4.2. Inversiones clasificadas en la categoría de costo amortizado

Con posterioridad al reconocimiento, las inversiones clasificadas en la categoría de costo amortizado se medirán al costo amortizado. El costo amortizado corresponde al valor inicialmente reconocido más el rendimiento efectivo reconocido menos los pagos de capital e intereses recibidos menos el deterioro del valor.

El rendimiento efectivo de las inversiones al costo amortizado se calculará multiplicando el valor bruto de la inversión por la tasa de interés efectiva. El valor bruto de la inversión corresponde al valor inicialmente reconocido de la inversión más el rendimiento efectivo reconocido menos los pagos de capital e intereses recibidos. No obstante, cuando hayan ocurrido uno o más sucesos que impacten de manera perjudicial los flujos de efectivo futuros estimados de la inversión y mientras estos sucesos persistan, el rendimiento efectivo se calculará multiplicando el costo amortizado en la fecha de medición por la tasa de interés efectiva.

La tasa de interés efectiva es aquella que hace equivalentes los flujos contractuales del título con su costo amortizado en la fecha de medición.

Evidencias de que han ocurrido uno o más sucesos con impacto perjudicial en los flujos de efectivo futuros estimados de la inversión incluyen información observable sobre lo siguiente:

a) dificultades financieras significativas del emisor;

b) un incumplimiento o un suceso de mora sobre el instrumento;

c) razones económicas o contractuales relacionadas con dificultades financieras del emisor que le han otorgado a éste concesiones o ventajas, las cuales no se le habrían facilitado en otras circunstancias;

d) el hecho de que se está convirtiendo en probable que el emisor entre en quiebra o en otra forma de reorganización financiera; o

e) la desaparición de un mercado activo para la inversión, debido a dificultades financieras.

El rendimiento efectivo se reconocerá como un mayor valor de la inversión y como un ingreso en el resultado del periodo. El pago de los rendimientos y del capital reducirán el valor de la inversión, afectando el efectivo o equivalentes al efectivo de acuerdo con la contraprestación recibida. Las inversiones de administración de

liquidez clasificadas al costo amortizado serán objeto de estimaciones de deterioro.

Como mínimo al final del periodo contable, la entidad evaluará si el riesgo crediticio de la inversión se ha incrementado de forma significativa desde su reconocimiento. Para el efecto, la entidad considerará la información que esté disponible en la fecha de evaluación sobre sucesos pasados y condiciones actuales. El riesgo crediticio corresponde a la probabilidad de incumplimiento de las obligaciones contractuales por parte del emisor.

Para evaluar si el riesgo crediticio de la inversión se ha incrementado de forma significativa desde su reconocimiento: la entidad podrá recurrir a la siguiente informacion

a) un cambio significativo, real o esperado, en la calificación crediticia externa de la inversión;

b) una disminución de la calificación crediticia interna, real o esperada, para el emisor o una disminución en la puntuación del comportamiento utilizada para evaluar el riesgo crediticio internamente;

c) un cambio adverso, existente o previsto, en el negocio o en las condiciones económicas o financieras que se espera que cause una modificación significativa en la capacidad del emisor para cumplir sus obligaciones de deuda;

d) un cambio significativo, real o esperado, en los resultados operativos del emisor;

e) un incremento significativo en el riesgo crediticio de otros títulos del mismo emisor;

f) un cambio adverso significativo, real o esperado, en el entorno jurídico, económico o tecnológico del emisor que da lugar a un cambio significativo en la capacidad de este para cumplir con las obligaciones de la deuda;

g) un cambio significativo en el rendimiento esperado y en el comportamiento del emisor; y

h) la información sobre morosidad del deudor.

La entidad puede suponer que el riesgo crediticio de una inversión no se ha incrementado de forma significativa si determina que el riesgo crediticio de la inversión es bajo en la fecha de evaluación.

La entidad definirá, en sus políticas contables, los criterios empleados para identificar cuándo se ha incrementado de forma significativa el riesgo crediticio de una inversión y cuándo el riesgo crediticio de una inversión es bajo en la fecha de evaluación.

Si producto de la evaluación se determina que no existe un incremento significativo del riesgo crediticio desde el reconocimiento de la inversión, la entidad estimará el deterioro por el valor de las pérdidas crediticias esperadas durante los 12 meses siguientes a la fecha de evaluación. Estas pérdidas son una parte de las pérdidas crediticias esperadas durante el tiempo de vida de la inversión y representan las insuficiencias de efectivo para toda su vida que resultarían si ocurre un incumplimiento en los 12 meses siguientes a la fecha de evaluación, ponderadas por la probabilidad de que ocurra el incumplimiento.

Si producto de la evaluación se determina que existe un incremento significativo del riesgo crediticio desde el reconocimiento de la inversión, el deterioro corresponderá al valor de las pérdidas crediticias esperadas durante el tiempo de vida de la inversión. Estas pérdidas son aquellas que proceden de todos los sucesos de incumplimiento posibles a lo largo de la vida esperada de la

inversión, ponderadas por la probabilidad de que ocurra el incumplimiento.

En el caso de las inversiones que no tienen flujos contractuales significativos durante los 12 meses siguientes a la fecha de evaluación, el deterioro corresponderá al valor de las pérdidas crediticias esperadas durante el tiempo de vida de la inversión. Lo anterior, con independencia de que haya o no un incremento significativo del riesgo crediticio.

Las pérdidas crediticias esperadas corresponden al promedio ponderado de las pérdidas crediticias utilizando como ponderador los riesgos respectivos de que ocurra un incumplimiento de los pagos. A su vez, la pérdida crediticia corresponde al exceso del valor bruto de la inversión sobre el valor presente de todos los flujos de efectivo que la entidad espera recibir descontados a la tasa de interés efectiva de la inversión. Para la determinación de todos los flujos de efectivo que la entidad espera recibir, se considerará información sobre sucesos pasados y condiciones actuales.

No obstante, la entidad podrá estimar las pérdidas crediticias esperadas de la inversión a través de otra metodología que considere la probabilidad de incumplimiento, el valor del dinero en el

tiempo y la información sobre sucesos pasados y condiciones actuales.

El deterioro se reconocerá de forma separada, como un menor valor de la inversión, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro previamente reconocido ni excederán el costo amortizado que se habría determinado en la fecha de reversión si no se hubiera contabilizado el deterioro del valor.

2.4.3. Inversiones clasificadas en la categoría de valor de mercado con cambios en el patrimonio

Con posterioridad al reconocimiento, las inversiones en instrumentos de patrimonio clasificadas en la categoría de valor de mercado con cambios en el patrimonio se medirán al valor de mercado. Las variaciones del valor de mercado de estas inversiones afectarán el patrimonio. Si el valor de mercado es mayor que el valor registrado de la inversión, la diferencia aumentará el valor de la inversión y del patrimonio. Si el valor de mercado es menor que el valor registrado

de la inversión, la diferencia disminuirá el valor de la inversión y del patrimonio.

Los dividendos de los instrumentos de patrimonio se reconocerán en el momento que sean decretados, conforme a la Norma de ingresos de transacciones con contraprestación, aumentando el valor de la inversión y reconociendo un ingreso en el resultado del periodo. Los dividendos pagados reducirán el valor de la inversión, afectando el efectivo o equivalentes al efectivo de acuerdo con la contraprestación recibida.

Los instrumentos de deuda se medirán al valor de mercado previo reconocimiento del rendimiento efectivo a través de la aplicación de la tasa de interés efectiva. La tasa de interés efectiva es aquella que hace equivalentes los flujos contractuales del título con su costo amortizado en la fecha de medición. El costo amortizado corresponde al valor inicialmente reconocido más el rendimiento efectivo reconocido menos los pagos de capital e intereses recibidos menos cualquier disminución por deterioro del valor.

El rendimiento efectivo de las inversiones en títulos de deuda a valor de mercado con cambios en el patrimonio se calculará multiplicando el valor bruto de la inversión por la tasa de interés efectiva. El valor bruto de la inversión corresponde al valor inicialmente reconocido de

la inversión más el rendimiento efectivo reconocido menos los pagos de capital e intereses recibidos. No obstante, cuando hayan ocurrido uno o más sucesos que impacten de manera perjudicial los flujos de efectivo futuros estimados de la inversión y mientras estos sucesos persistan, el rendimiento efectivo se calculará multiplicando el costo amortizado en la fecha de medición por la tasa de interés efectiva.

Evidencias de que han ocurrido uno o más sucesos con impacto perjudicial en los flujos de efectivo futuros estimados de la inversión incluyen información observable sobre lo siguiente:

a) dificultades financieras significativas del emisor;

b) un incumplimiento o un suceso de mora sobre el instrumento;

c) razones económicas o contractuales relacionadas con dificultades financieras del emisor que le han otorgado a éste concesiones o ventajas, las cuales no se le habrían facilitado en otras circunstancias;

d) el hecho de que se está convirtiendo en probable que el emisor entre en quiebra o en otra forma de reorganización financiera; o

e) la desaparición de un mercado activo para la inversión, debido a dificultades financieras.

El rendimiento efectivo se reconocerá como un mayor valor de la inversión y como un ingreso en el resultado del periodo. Los rendimientos recibidos reducirán el valor de la inversión, afectando el efectivo o equivalentes al efectivo de acuerdo con la contraprestación recibida. Las variaciones del valor de mercado de estas inversiones, una vez reconocido el rendimiento efectivo, afectarán el patrimonio. Si el valor de mercado es mayor que el valor registrado de la inversión, la diferencia aumentará el valor de la inversión y del patrimonio. Si el valor de mercado es menor que el valor registrado de la inversión, la diferencia disminuirá el valor de la inversión y del patrimonio.

Las inversiones de administración de liquidez en títulos de deuda clasificadas en la categoría de valor de mercado con cambios en el patrimonio serán objeto de estimaciones de deterioro.

Como mínimo al final del periodo contable, la entidad evaluará si el riesgo crediticio de la inversión se ha incrementado de forma significativa desde su reconocimiento. Para el efecto, la entidad considerará la información que esté disponible en la fecha de evaluación sobre sucesos pasados y condiciones actuales. El riesgo

crediticio corresponde a la probabilidad de incumplimiento de las obligaciones contractuales por parte del emisor.

Para evaluar si el riesgo crediticio de la inversión se ha incrementado de forma significativa desde su reconocimiento: la entidad podrá recurrir a la siguiente información

a) un cambio significativo, real o esperado, en la calificación crediticia externa de la inversión;

b) una disminución de la calificación crediticia interna, real o esperada, para el emisor o una disminución en la puntuación del comportamiento utilizada para evaluar el riesgo crediticio internamente;

c) un cambio adverso, existente o previsto, en el negocio o en las condiciones económicas o financieras que se espera que cause una modificación significativa en la capacidad del emisor para cumplir sus obligaciones de deuda;

d) un cambio significativo, real o esperado, en los resultados operativos del emisor;

e) un incremento significativo en el riesgo crediticio de otros títulos del mismo emisor;

f) un cambio adverso significativo, real o esperado, en el entorno jurídico, económico o tecnológico del emisor que da lugar a un cambio significativo en la capacidad de este para cumplir con las obligaciones de la deuda;

g) un cambio significativo en el rendimiento esperado y en el comportamiento del emisor; y

h) la información sobre morosidad del deudor.

La entidad puede suponer que el riesgo crediticio de una inversión no se ha incrementado de forma significativa si determina que el riesgo crediticio de la inversión es bajo en la fecha de evaluación.

La entidad definirá, en sus políticas contables, los criterios empleados para identificar cuándo se ha incrementado de forma significativa el riesgo crediticio de una inversión y cuándo el riesgo crediticio de una inversión es bajo en la fecha de evaluación.

Si producto de la evaluación se determina que no existe un incremento significativo del riesgo crediticio desde el reconocimiento

de la inversión, la entidad estimará el deterioro por el valor de las pérdidas crediticias esperadas durante los 12 meses siguientes a la fecha de evaluación. Estas pérdidas son una parte de las pérdidas crediticias esperadas durante el tiempo de vida de la inversión y representan las insuficiencias de efectivo para toda su vida que resultarían si ocurre un incumplimiento en los 12 meses siguientes a la fecha de evaluación, ponderadas por la probabilidad de que ocurra el incumplimiento.

Si producto de la evaluación se determina que existe un incremento significativo del riesgo crediticio desde el reconocimiento de la inversión, el deterioro corresponderá al valor de las pérdidas crediticias esperadas durante el tiempo de vida de la inversión. Estas pérdidas son aquellas que proceden de todos los sucesos de incumplimiento posibles a lo largo de la vida esperada de la inversión, ponderadas por la probabilidad de que ocurra el incumplimiento.

En el caso de las inversiones que no tienen flujos contractuales significativos durante los 12 meses siguientes a la fecha de evaluación, el deterioro corresponderá al valor de las pérdidas crediticias esperadas durante el tiempo de vida de la inversión. Lo anterior, con independencia de que haya o no un incremento significativo del riesgo crediticio.

Las pérdidas crediticias esperadas corresponden al promedio ponderado de las pérdidas crediticias utilizando como ponderador los riesgos respectivos de que ocurra un incumplimiento de los pagos. A su vez, la pérdida crediticia corresponde al exceso del valor bruto de la inversión sobre el valor presente de todos los flujos de efectivo que la entidad espera recibir descontados a la tasa de interés efectiva de la inversión. Para la determinación de todos los flujos de efectivo que la entidad espera recibir, se considerará información sobre sucesos pasados y condiciones actuales.

No obstante, la entidad podrá estimar las pérdidas crediticias esperadas de la inversión a través de otra metodología que considere la probabilidad de incumplimiento, el valor del dinero en el tiempo y la información sobre sucesos pasados y condiciones actuales.

La entidad reconocerá el deterioro como un gasto en el resultado del periodo afectando el patrimonio. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, la entidad afectará el resultado del periodo y el patrimonio por la diferencia entre el deterioro previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas.

2.4.4. Inversiones clasificadas en la categoría de costo

Con posterioridad al reconocimiento, las inversiones clasificadas en la categoría de costo se mantendrán al costo y serán objeto de estimación de deterioro.

El deterioro corresponderá a la diferencia entre el valor en libros de la inversión y el valor de la participación en el patrimonio de la entidad receptora, cuando este último sea menor. El deterioro se determinará al final del periodo contable y se reconocerá de forma separada, como un menor valor de la inversión, afectando el gasto en el resultado del periodo.

El deterioro podrá revertirse únicamente hasta el costo inicial de la inversión cuando el valor de la participación en el patrimonio de la entidad receptora de la inversión supere su valor en libros. Para el efecto, se disminuirá el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo.

Los dividendos y participaciones se reconocerán en el momento que sean decretados, conforme a la Norma de ingresos de transacciones con contraprestación, como una cuenta por cobrar y como un ingreso en el resultado del periodo.

2.5. Reclasificaciones

La entidad reclasificará las inversiones de administración de liquidez cuando exista un cambio en la intención o cuando existan cambios en la disponibilidad del valor de mercado para la medición de las inversiones. En todo caso, las reclasificaciones tendrán efectos prospectivos desde la fecha de reclasificación, por tanto, no se reexpresarán los valores previamente reconocidos, incluyendo las pérdidas o ganancias reconocidas por variaciones del valor del mercado o por deterioro de valor.

Las inversiones en instrumentos de deuda que se reclasifiquen desde la categoría de valor de mercado con cambios en el resultado hacia la categoría de costo amortizado se medirán, en la nueva categoría, por el valor en libros del instrumento en la fecha de reclasificación y sobre este se calculará la tasa de interés efectiva para efectos de realizar las mediciones posteriores.

Las inversiones en instrumentos de deuda o de patrimonio que se reclasifiquen desde la categoría de valor de mercado con cambios en el resultado hacia la categoría de valor de mercado con cambios en el patrimonio se medirán, en la nueva categoría, por el valor de mercado en la fecha de reclasificación. Las inversiones en instrumentos de patrimonio que se reclasifiquen desde la categoría

de valor de mercado con cambios en el resultado hacia la categoría de costo se medirán, en la nueva categoría, por el valor en libros de la inversión en la fecha de reclasificación.

La entidad no reclasificará una inversión hacia la categoría de valor de mercado con cambios en el resultado con posterioridad al reconocimiento, salvo que dicha reclasificación se genere por la disponibilidad de información sobre el valor de mercado de las inversiones que se esperan negociar y que estaban clasificadas en la categoría de costo amortizado o costo. En tal caso, se disminuirá el valor en libros de la inversión en las categorías de costo amortizado o costo, se registrará la inversión en la nueva categoría por el valor de mercado en la fecha de reclasificación y la diferencia se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo.

Las inversiones en instrumentos de deuda que se reclasifiquen desde la categoría de costo amortizado hacia la categoría de valor de mercado con cambios en el patrimonio se medirán, en la nueva categoría, por el valor de mercado en la fecha de reclasificación y la diferencia se reconocerá en el patrimonio. Las inversiones en instrumentos de deuda que se reclasifiquen desde la categoría de valor de mercado con cambios en el patrimonio hacia la categoría de costo amortizado se medirán, en la nueva categoría, por el valor en libros en la fecha de reclasificación. La ganancia o pérdida

reconocida previamente en el patrimonio, que se relacione con la inversión reclasificada, se eliminará del patrimonio afectando el valor de la inversión, en la fecha de reclasificación.

Las inversiones en instrumentos de patrimonio que se reclasifiquen desde la categoría de valor de mercado con cambios en el patrimonio hacia la categoría de costo se medirán, en la nueva categoría, por el valor en libros de la inversión en la fecha de reclasificación. La ganancia o pérdida reconocida previamente en el patrimonio, que se relacione con la inversión reclasificada, permanecerá en el patrimonio hasta que la inversión sea dada de baja en cuentas.

Las inversiones en instrumentos de patrimonio que se reclasifiquen desde la categoría de costo hacia la categoría de valor de mercado con cambios en el patrimonio se medirán, en la nueva categoría, por el valor de mercado en la fecha de reclasificación y la diferencia se reconocerá en el patrimonio.

En todos los casos, con posterioridad a la reclasificación, se atenderán los criterios de medición establecidos para la respectiva categoría a la que fue reclasificada la inversión.

2.6. Baja en cuentas

Se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, una inversión de administración de liquidez cuando expiren los derechos sobre los flujos financieros, no se tenga probabilidad de recuperar dichos flujos, se renuncie a ellos o se transfieran los riesgos y beneficios inherentes a la inversión. Para el efecto, se disminuirá el valor en libros de la inversión y las utilidades o pérdidas acumuladas en el patrimonio, si existieren. La diferencia entre estos valores y el valor de la contraprestación recibida, si existiere, se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. La entidad reconocerá separadamente, como activo o pasivo, cualquier derecho u obligación creado o retenido en la transferencia.

Si la entidad transfiere una inversión, esto es, cuando se transfieren los derechos contractuales a recibir los flujos de efectivo de la inversión, la entidad evaluará en qué medida retiene los riesgos y beneficios inherentes de la inversión transferida para proceder con su baja en cuentas. En caso de que se retengan sustancialmente los riesgos y beneficios inherentes de la inversión, esta no se dará de baja en cuentas y se reconocerá un préstamo por pagar por el valor recibido en la operación, el cual se medirá posteriormente conforme a la Norma de préstamos por pagar.

Si la entidad no transfiere ni retiene, de forma sustancial, los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad de la inversión, determinará si ha retenido el control sobre la inversión. La retención de control sobre la inversión dependerá de la capacidad que tenga el receptor de la transferencia para venderla. Si la entidad no ha retenido el control, dará de baja en cuentas la inversión y reconocerá por separado, como activo o pasivo, cualquier derecho u obligación creado o retenido por efecto de la transferencia. Si la entidad ha retenido el control, continuará reconociendo la inversión en la medida de su implicación continuada y reconocerá un préstamo por pagar. La implicación continuada corresponde a la medida en que la entidad está expuesta a cambios de valor de la inversión transferida, originados por los riesgos y beneficios inherentes a la inversion.

El préstamo por pagar se medirá de forma que el neto entre los valores en libros del activo transferido y del préstamo por pagar sea equivalente al costo amortizado de los derechos y obligaciones retenidos por la entidad si el activo transferido se mide al costo amortizado; o igual al valor de mercado de los derechos y obligaciones retenidos por la entidad, cuando se midan independientemente, si el activo transferido se mide por el valor de mercado. La entidad seguirá reconociendo cualquier ingreso que surja del activo transferido en la medida de su implicación continuada y reconocerá cualquier gasto en el que se incurra por

causa del préstamo por pagar, por ejemplo, el generado en la gestión de recaudo.

A efectos de mediciones posteriores, los cambios reconocidos en el valor de mercado del activo transferido y del préstamo por pagar se contabilizarán de forma coherente, de acuerdo con lo establecido en esta Norma para la categoría que corresponda.

En todo caso, el activo transferido que continúe reconociéndose no se compensará con el préstamo por pagar, ni los ingresos que surjan del activo transferido se compensarán con los gastos incurridos por causa del préstamo por pagar. La baja en cuentas de las inversiones de administración de liquidez por la transferencia a un tercero se reconocerá en la fecha de liquidación, con independencia de que esta fecha coincida o no con la fecha de contratación.

2.7. Revelaciones

Para cada categoría de las inversiones de administración de liquidez, la entidad revelará información relativa al valor en libros y a las principales condiciones de la inversión, tales como plazo, tasa de interés, vencimiento y restricciones en la disposición de la inversión. De igual forma, revelará la fecha de contratación, la fecha de

liquidación y la posición de riesgos que asuma la entidad por las inversiones de administración de liquidez, por ejemplo, el riesgo de tasa de cambio, riesgo de tasa de interés, riesgo de mercado, riesgo de crédito y riesgo de liquidez.

Se revelarán los dividendos e intereses reconocidos durante el periodo contable mostrando, por separado, los relacionados con inversiones dadas de baja en cuentas durante el periodo contable y los relacionados con inversiones mantenidas al final de este.

Para las inversiones clasificadas en las categorías de valor de mercado con cambios en el resultado y de valor de mercado con cambios en el patrimonio, la entidad informará la fuente de información utilizada en la determinación del valor de mercado de la inversión y mostrará el impacto que haya tenido la variación del valor de mercado de estas inversiones en el resultado o en el patrimonio, según corresponda.

Para el caso de los instrumentos de deuda clasificados en la categoría de valor de mercado con cambios en el patrimonio, se revelará el precio pagado, los costos de transacción reconocidos como parte del valor del instrumento, la tasa de interés nominal, la existencia de condiciones de cancelación anticipada y la tasa de interés efectiva, así como los criterios utilizados para determinarla.

Para las inversiones clasificadas al costo amortizado, se revelará el precio pagado, los costos de transacción reconocidos como parte del valor del instrumento, la tasa de interés nominal, la existencia de condiciones de cancelación anticipada y la tasa de interés efectiva, así como los criterios utilizados para determinarla. Adicionalmente, la entidad revelará el valor total de los ingresos por intereses calculados utilizando la tasa de interés efectiva.

Para las inversiones clasificadas al costo, se revelará el precio pagado, los costos de transacción reconocidos como parte del valor del instrumento o como gasto en el resultado, y el valor total de los ingresos por los dividendos causados durante el periodo.

También se revelará el valor del deterioro reconocido o revertido, durante el periodo contable, así como el deterioro acumulado y los factores que la entidad haya considerado para determinar el deterioro. Adicionalmente, para las inversiones en instrumentos de deuda que han sido objeto de deterioro, se revelarán los criterios para definir si hubo o no un incremento significativo del riesgo crediticio y para definir si el riesgo crediticio es bajo y el plazo empleado para el cálculo de las pérdidas crediticias esperadas.

Cuando la entidad haya pignorado inversiones de administración de liquidez como garantía por pasivos o pasivos contingentes, revelará

el valor en libros de las inversiones pignoradas como garantía, y los plazos y condiciones relacionados con su pignoración. Si la entidad ha transferido inversiones de administración de liquidez a un tercero en una transacción que no cumpla las condiciones para la baja en cuentas, la entidad revelará, para cada clase de estas inversiones, a) la naturaleza de las inversiones transferidas, b) los riesgos y beneficios inherentes a la inversion a los que la entidad continúe expuesta y c) el valor en libros del activo o de cualquier pasivo asociado que la entidad continúe reconociendo.

Si de acuerdo con lo dispuesto en esta Norma, la entidad ha hecho una reclasificación de las inversiones de administración de liquidez, revelará a) la fecha de reclasificación, b) una explicación detallada del origen del cambio en la clasificación y una descripción cualitativa de su efecto sobre los estados financieros de la entidad, c) el valor reclasificado hacia o desde cada una de esas categorías y d) el efecto en el resultado del periodo.

CONTROLES CONTABLES

Los controles contables de las inversiones de administración de liquidez deben estar encaminados a:

- Verificar el adecuado devengo de intereses a la fecha de cierre.
- Revisar la valuación a cotizaciones de mercado en los casos que corresponda.
- Verificar la titularidad de las inversiones.
- Verificar adecuada clasificación en corriente – no corriente.
- Verificar adecuada exposición de deterioro por desvalorización, en caso de corresponder.
- Verificar el cálculo del deterioro, siempre y cuando existan indicios.
- Verificar adecuada revelación de posibles restricciones a la disponibilidad de las inversiones.

3. CUENTAS POR COBRAR

3.1. Reconocimiento

Se reconocerán como cuentas por cobrar los derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento. Estas partidas

incluyen los derechos originados en transacciones con y sin contraprestación. Las transacciones con contraprestación incluyen, entre otros, la venta de bienes y servicios, y las transacciones sin contraprestación incluyen, entre otros, los impuestos y las transferencias.

3.2. Clasificación

Las cuentas por cobrar se clasificarán en la categoría de costo.

3.3. Medición inicial

Las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción.

3.4. Medición posterior

Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por cobrar se medirán por el valor de la transacción menos el deterioro de valor.

Para el cálculo del deterioro la entidad podrá realizar la estimación de las pérdidas crediticias esperadas de manera individual o de manera colectiva.

3.4.1. Deterioro individual de cuentas por cobrar

Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera individual, la entidad medirá, como mínimo al final del periodo contable, el deterioro por el valor de las pérdidas crediticias esperadas.

Las pérdidas crediticias esperadas corresponden al promedio ponderado de las pérdidas crediticias utilizando como ponderador los riesgos respectivos de que ocurra un incumplimiento de los pagos. A su vez, la pérdida crediticia corresponde al exceso del valor en libros sin considerar el deterioro de la cuenta por cobrar sobre el valor presente de todos los flujos de efectivo que la entidad espera recibir descontados a la tasa de interés extraída de la curva cero cupón de los TES, emitidos por el Gobierno Nacional, más cercana a los plazos estimados para la recuperación de los recursos. Para la determinación de todos los flujos de efectivo que la entidad espera recibir, se considerará información sobre sucesos pasados y condiciones actuales.

El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará

el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro previamente reconocido.

3.4.2. Deterioro colectivo de cuentas por cobrar

Cuando la estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se realice de manera colectiva la entidad estimará, como mínimo al final del periodo contable, el deterioro de las cuentas por cobrar a través de una matriz de deterioro u otra metodología que permita estimar las pérdidas crediticias esperadas. La estimación del deterioro de las cuentas por cobrar se podrá realizar de manera colectiva, cuando estas compartan características similares que puedan influir en su riesgo crediticio, tales como sector industrial, condiciones contractuales, ubicación geográfica, calificación del deudor o plazos de vencimiento.

La matriz de deterioro establece porcentajes de incumplimiento promedio por edades para cada agrupación a partir de un análisis histórico de tendencias de pago y recuperabilidad de las cuentas por cobrar.

Las pérdidas crediticias esperadas corresponderán al valor resultante del producto de las tasas de deterioro esperadas definidas en la matriz de deterioro por el valor de la transacción (neto de cualquier pago parcial, cuando a ello haya lugar) de las cuentas por cobrar. Las tasas de deterioro esperadas corresponden a los porcentajes de incumplimiento promedio por edades de las cuentas por cobrar.

El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las cuentas por cobrar, afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro acumulado.

Se calculará deterioro a las cuentas por cobrar cuyo plazo supere los 5 años de su vencimiento de capital y que presenten incumplimiento de pago a cargo del deudor. Y se aplicara la tasa financiera, vpn

la cartera se analizará por tipo de concepto:

Predial se le aplicara deterioro a la superior a 5 años
Industria y comercio a partir de 5 años
Multas de tránsito a partir de 3 años

CONTROLES CONTABLES

Los controles contables de las cuentas por cobrar del Municipio deben estar encaminados a:

Toda operación de ingreso de dinero por concepto de transferencias, y otros es controlada con el ingreso al sistema de información contable.

- Realizar comités periódicos del estado de la cartera.
- Verificar el registro adecuado del deterioro y grado de incobrabilidad.

3.5. Baja en cuentas

Se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por cobrar cuando expiren los derechos sobre los flujos financieros, no se tenga probabilidad de recuperar dichos flujos, se renuncie a ellos o se transfieran los riesgos y beneficios inherentes a la cuenta por cobrar. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de la cuenta por cobrar se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. La entidad reconocerá separadamente, como activo o pasivo, cualquier derecho u obligación creado o retenido en la transferencia.

Si la entidad transfiere una cuenta por cobrar, esto es, cuando se transfieren los derechos contractuales a recibir los flujos de efectivo de la cuenta por cobrar o se retienen tales derechos, pero se asume la obligación contractual de pagarlos a un tercero, la entidad evaluará en qué medida retiene los riesgos y beneficios inherentes a la cuenta por cobrar transferida para proceder con su baja en cuentas.

En caso de que se retengan sustancialmente los riesgos y los beneficios inherentes a la cuenta por cobrar, esta no se dará de baja en cuentas y se reconocerá un préstamo por pagar por el valor recibido en la operación, el cual se medirá posteriormente conforme a la Norma de préstamos por pagar.

Si la entidad no transfiere ni retiene, de forma sustancial, los riesgos y beneficios inherentes a la cuenta por cobrar, determinará si ha retenido el control sobre la cuenta por cobrar. La retención de control sobre la cuenta por cobrar dependerá de la capacidad que tenga el receptor de la transferencia para venderla. Si la entidad no ha retenido el control, dará de baja en cuentas la cuenta por cobrar y reconocerá por separado, como activo o pasivo, cualquier derecho u obligación creado o retenido por efecto de la transferencia. Si la entidad ha retenido el control, continuará reconociendo la cuenta por cobrar en la medida de su implicación continuada y reconocerá un préstamo por pagar. La implicación continuada corresponde a la medida en que la entidad está expuesta a los cambios de valor de la cuenta por cobrar transferida, originados por los riesgos y beneficios inherentes a esta.

El préstamo por pagar se medirá de forma que el neto entre los valores en libros del activo transferido y del préstamo por pagar sea el costo de los derechos y obligaciones retenidos por la entidad.

La entidad seguirá reconociendo cualquier ingreso que surja del activo transferido en la medida de su implicación continuada y reconocerá cualquier gasto en el que se incurra por causa del préstamo por pagar, por ejemplo, el generado en la gestión de recaudo.

En todo caso, el activo transferido que continúe reconociéndose no se compensará con el préstamo por pagar ni los ingresos que surjan del activo transferido se compensarán con los gastos incurridos por causa del préstamo por pagar.

3.6. Revelaciones

La entidad revelará información relativa al valor en libros y a las condiciones de la cuenta por cobrar, tales como: plazo, tasa de interés (de ser pactada) y vencimiento.

Se revelará el valor del deterioro reconocido o revertido, durante el periodo contable, así como el deterioro acumulado.

Cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera individual, se revelará

a) un análisis de la antigüedad de las cuentas por cobrar que estén en mora al final del periodo y b) un análisis de las cuentas por cobrar deterioradas, incluyendo los factores que la entidad haya considerado para determinar su deterioro.

Cuando el deterioro de las cuentas por cobrar se estime de manera colectiva, se revelará la forma como se realizó la agrupación, la descripción de la metodología, los supuestos empleados para la estimación del deterioro y los porcentajes de incumplimiento aplicados.

Cuando la entidad haya pignorado cuentas por cobrar como garantía por pasivos o pasivos contingentes, revelará el valor en libros de las cuentas por cobrar pignoradas como garantía, y los plazos y condiciones relacionados con su pignoración.

Para cada clase de cuentas por cobrar que la entidad haya transferido a un tercero en una transacción que no cumpla las condiciones para la baja en cuentas, la entidad revelará, , lo siguiente: a) la naturaleza, b) los riesgos y beneficios inherentes c) el valor en libros del activo o de cualquier pasivo asociado que la entidad continúe reconociendo

Cuando se dé de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por cobrar, se revelará la ganancia o pérdida reconocida en el resultado del periodo y las razones de su baja en cuentas.

4. PRÉSTAMOS POR COBRAR

4.1. Reconocimiento

Se reconocerán como préstamos por cobrar los recursos financieros que la entidad destine para el uso por parte de un tercero, de los cuales se espere, a futuro, la entrada de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento financiero.

4.2. Clasificación

Los préstamos por cobrar se clasificarán en la categoría de costo amortizado.

4.3. Medición inicial

Los préstamos por cobrar se medirán por el valor desembolsado. En caso de que se concedan préstamos a terceros distintos de otras entidades de gobierno y la tasa de interés pactada sea inferior a la tasa de interés del mercado, se medirán por el valor presente de los flujos futuros descontados utilizando la tasa de referencia del

mercado para préstamos con condiciones similares. La diferencia entre el valor desembolsado y el valor presente se reconocerá como gasto por subvención o por beneficios a los empleados en el resultado del periodo, excepto cuando el acceso a la tasa de interés inferior a la del mercado esté condicionado al cumplimiento futuro de determinados requisitos, caso en el cual la diferencia se reconocerá como un activo diferido o como un beneficio a los empleados pagado por anticipado hasta tanto se cumplan las condiciones para reconocer el respectivo gasto.

Los costos de transacción se tratarán como un mayor valor del préstamo por cobrar. Los costos de transacción en los que se incurra con anterioridad al reconocimiento del préstamo se reconocerán como un activo diferido. Cuando el préstamo se reconozca, la entidad incluirá en el valor del préstamo los costos de transacción previamente reconocidos y disminuirá el activo diferido.

Los costos de transacción son los costos incrementales directamente atribuibles al préstamo por cobrar, estos incluyen, por ejemplo, honorarios y comisiones pagadas a asesores o abogados. Se entiende como un costo incremental aquel en el que no se habría incurrido si la entidad no hubiera concedido el préstamo.

4.4. Medición posterior

Con posterioridad al reconocimiento, los préstamos por cobrar se medirán al costo amortizado, el cual corresponde al valor inicialmente reconocido más el rendimiento efectivo reconocido menos los pagos de capital e intereses recibidos menos el deterioro del valor.

El rendimiento efectivo de los préstamos por cobrar se calculará multiplicando el valor bruto del préstamo por cobrar por la tasa de interés efectiva. El valor bruto del préstamo por cobrar corresponde al valor inicialmente reconocido del préstamo por cobrar más el rendimiento efectivo reconocido menos los pagos de capital e intereses recibidos. No obstante, cuando hayan ocurrido uno o más sucesos que impacten de manera perjudicial los flujos de efectivo futuros estimados del préstamo por cobrar y mientras estos sucesos persistan, el rendimiento efectivo se calculará multiplicando el costo amortizado en la fecha de medición por la tasa de interés efectiva.

La tasa de interés efectiva es aquella que hace equivalentes los flujos contractuales del préstamo por cobrar con su costo amortizado en la fecha de medición.

Evidencias de que han ocurrido uno o más sucesos con impacto perjudicial en los flujos de efectivo futuros estimados del préstamo por cobrar incluyen información observable sobre lo siguiente:

a) dificultades financieras significativas del prestatario;

b) un incumplimiento o un suceso de mora;

c) razones económicas o contractuales relacionadas con dificultades financieras del prestatario que le han otorgado a éste concesiones o ventajas, las cuales no se le habrían facilitado en otras circunstancias; o

d) el hecho de que se está convirtiendo en probable que el prestatario entre en quiebra o en otra forma de reorganización financiera.

Se presume que han ocurrido uno o más sucesos con impacto perjudicial en los flujos de efectivo futuros estimados del préstamo por cobrar cuando hay un atraso mayor a 90 días en los pagos contractuales. No obstante, la entidad podrá refutar dicha presunción cuando disponga de información razonable y sustentable que demuestre que el impacto perjudicial se presenta en un plazo distinto de 90 días.

El rendimiento efectivo se reconocerá como un mayor valor del préstamo por cobrar y como un ingreso en el resultado del periodo.

Los intereses recibidos y los pagos de capital reducirán el valor del préstamo por cobrar, afectando el efectivo o equivalentes al efectivo de acuerdo con la contraprestación recibida.

Los préstamos por cobrar serán objeto de estimaciones de deterioro.

Como mínimo al final del periodo contable, la entidad evaluará si el riesgo crediticio del préstamo por cobrar se ha incrementado de forma significativa desde su reconocimiento. Para el efecto, la entidad considerará la información que esté disponible en la fecha de evaluación sobre sucesos pasados y condiciones actuales. El riesgo crediticio corresponde a la probabilidad de incumplimiento de las obligaciones contractuales por parte del prestatario.

La entidad podrá evaluar de manera individual o de manera colectiva si el riesgo crediticio de un préstamo por cobrar se ha incrementado de forma significativa desde su reconocimiento. Dicha evaluación se podrá realizar de manera colectiva, cuando los préstamos por cobrar compartan características similares que puedan influir en su riesgo crediticio, tales como sector industrial, condiciones contractuales,

ubicación geográfica, calificación del deudor o plazos de vencimiento.

Para evaluar si el riesgo crediticio del préstamo por cobrar se ha incrementado de forma significativa desde su reconocimiento: la entidad podrá recurrir a la siguiente información

a) la información sobre morosidad;

b) una disminución de la calificación crediticia interna, real o esperada, para el prestatario o una disminución en la puntuación del comportamiento utilizada para evaluar el riesgo crediticio internamente;

c) un cambio adverso, existente o previsto, en el negocio o en las condiciones económicas o financieras que se espera que cause una modificación significativa en la capacidad del prestatario para cumplir sus obligaciones de deuda;

d) un cambio significativo, real o esperado, en los resultados operativos del prestatario;

e) un incremento significativo en el riesgo crediticio de otros préstamos o títulos del mismo prestatario;

f) un cambio adverso significativo, real o esperado, en el entorno jurídico, económico o tecnológico del prestatario que da lugar a un cambio significativo en la capacidad de este para cumplir con las obligaciones de la deuda; y

g) un cambio significativo en el rendimiento esperado y en el comportamiento del prestatario.

La entidad puede suponer que el riesgo crediticio de un préstamo por cobrar no se ha incrementado de forma significativa si determina que el riesgo crediticio de este es bajo en la fecha de evaluación.

Se presume que hay un incremento significativo en el riesgo crediticio cuando hay un atraso en los pagos contractuales mayor a 30 días. No obstante, la entidad podrá refutar dicha presunción cuando disponga de información razonable y sustentable que demuestre que el riesgo crediticio no se ha incrementado de forma significativa desde el reconocimiento inicial aun cuando los pagos se atrasen por más de 30 días, por ejemplo, si el atraso no se origina en dificultades financieras del prestatario o si la entidad, a partir de evidencia histórica, demuestra que no hay una correlación entre

incrementos significativos en el riesgo de que ocurra un incumplimiento y los préstamos cuyos pagos están en mora por más de 30 días, sino que dicha correlación se identifica cuando los pagos tienen un periodo de mora distinto.

La entidad definirá, en sus políticas contables, los criterios empleados para identificar cuándo se ha incrementado de forma significativa el riesgo crediticio de un préstamo por cobrar y cuándo el riesgo crediticio de un préstamo por cobrar es bajo en la fecha de evaluación.

Si producto de la evaluación se determina que no existe un incremento significativo del riesgo crediticio desde el reconocimiento del préstamo por cobrar, la entidad estimará el deterioro por el valor de las pérdidas crediticias esperadas durante los 12 meses siguientes a la fecha de evaluación. Estas pérdidas son una parte de las pérdidas crediticias esperadas durante el tiempo de vida del préstamo por cobrar y representan las insuficiencias de efectivo para toda su vida que resultarían si ocurre un incumplimiento en los 12 meses siguientes a la fecha de evaluación, ponderadas por la probabilidad de que ocurra el incumplimiento.

Si producto de la evaluación se determina que existe un incremento significativo del riesgo crediticio desde el reconocimiento del

préstamo por cobrar, el deterioro corresponderá al valor de las pérdidas crediticias esperadas durante el tiempo de vida del préstamo por cobrar. Estas pérdidas son aquellas que proceden de todos los sucesos de incumplimiento posibles a lo largo de la vida esperada del préstamo, ponderadas por la probabilidad de que ocurra el incumplimiento.

Las pérdidas crediticias esperadas corresponden al promedio ponderado de las pérdidas crediticias utilizando como ponderador los riesgos respectivos de que ocurra un incumplimiento de los pagos. A su vez, la pérdida crediticia corresponde al exceso del valor bruto del préstamo por cobrar sobre el valor presente de todos los flujos de efectivo que la entidad espera recibir descontados a la tasa de interés efectiva del préstamo por cobrar. Para la determinación de todos los flujos de efectivo que la entidad espera recibir, se considerará información sobre sucesos pasados y condiciones actuales.

No obstante, la entidad podrá estimar las pérdidas crediticias esperadas de los préstamos por cobrar a través de otra metodología que considere la probabilidad de incumplimiento, el valor del dinero en el tiempo y la información sobre sucesos pasados y condiciones actuales.

El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor del préstamo por cobrar afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo por la diferencia entre el deterioro acumulado previamente reconocido y el nuevo cálculo de las pérdidas crediticias esperadas. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán el deterioro previamente reconocido ni excederán el costo amortizado que se habría determinado en la fecha de reversión si no se hubiera contabilizado el deterioro del valor.

4.5. Baja en cuentas

Se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, un préstamo por cobrar cuando expiren los derechos sobre los flujos financieros, no se tenga probabilidad de recuperar dichos flujos, se renuncie a ellos o se transfieran los riesgos y beneficios inherentes al préstamo. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas del préstamo por cobrar se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. La entidad reconocerá separadamente, como activo o pasivo, cualquier derecho u obligación creado o retenido en la transferencia.

Si una entidad transfiere un préstamo por cobrar a un tercero, esto es, cuando se transfieren los derechos contractuales a recibir los flujos de efectivo del préstamo o se retienen tales derechos, pero se asume la obligación contractual de pagarlos a un tercero, la entidad evaluará en qué medida retiene los riesgos y beneficios inherentes al préstamo transferido para proceder con su baja en cuentas.

En caso de que se retengan sustancialmente los riesgos y los beneficios inherentes al préstamo por cobrar transferido, este no se dará de baja en cuentas y se reconocerá un préstamo por pagar por el valor recibido en la operación, el cual se medirá posteriormente conforme a la Norma de préstamos por pagar.

Si la entidad no transfiere ni retiene, de forma sustancial, los riesgos y beneficios inherentes al préstamo por cobrar transferido, determinará si ha retenido el control sobre dicho préstamo. La retención de control sobre el préstamo por cobrar dependerá de la capacidad que tenga el receptor de la transferencia para venderlo. Si la entidad no ha retenido el control, dará de baja en cuentas al préstamo por cobrar y reconocerá por separado, como activo o pasivo, cualquier derecho u obligación creado o retenido por efecto de la transferencia. Si la entidad ha retenido el control, continuará reconociendo el préstamo por cobrar en la medida de su implicación

continuada y reconocerá un préstamo por pagar. La implicación continuada corresponde a la medida en que la entidad está expuesta a los cambios del valor del préstamo por cobrar transferido, originados por los riesgos y beneficios inherentes a este.

El préstamo por pagar se medirá de forma que el neto entre los valores en libros del préstamo por cobrar transferido y del préstamo por pagar sea el costo amortizado de los derechos y obligaciones retenidos por la entidad.

La entidad seguirá reconociendo cualquier ingreso que surja del préstamo por cobrar transferido en la medida de su implicación continuada y reconocerá cualquier gasto en el que se incurra por causa del préstamo por pagar, por ejemplo, el generado en la gestión de recaudo.

En todo caso, el préstamo por cobrar transferido que continúe reconociéndose no se compensará con el préstamo por pagar, ni los ingresos que surjan del préstamo por cobrar transferido se compensarán con los gastos en los que se haya incurrido por causa del préstamo por pagar.

En caso de que se origine una modificación sustancial de las condiciones actuales de un préstamo por cobrar o de una parte de

este, la entidad dará de baja en cuentas dicho préstamo y reconocerá uno nuevo. La diferencia entre el valor en libros del préstamo por cobrar que se da de baja en cuentas y el nuevo préstamo originado se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. Se considera que existe una modificación sustancial de un préstamo por cobrar cuando el valor presente de los flujos futuros del préstamo con las nuevas condiciones diste significativamente del valor presente de los flujos futuros del préstamo con las condiciones iniciales.

En caso de que la modificación de las condiciones actuales del préstamo por cobrar o de una parte de este no sea sustancial, la entidad recalculará el valor del préstamo por cobrar y reconocerá una ganancia o pérdida por la modificación en el resultado del periodo.

4.6. Revelaciones

La entidad revelará información relativa al valor en libros y a las condiciones del préstamo por cobrar, tales como: plazo, tasa de interés y vencimiento.

También se revelará el valor desembolsado, los costos de transacción reconocidos como parte del valor del préstamo, la tasa de negociación, la tasa de interés efectiva, así como los criterios utilizados para determinarla. Adicionalmente, la entidad revelará el valor total de los ingresos por intereses calculados utilizando la tasa de interés efectiva.

Se revelará el valor del deterioro reconocido o revertido, durante el periodo contable, así como el deterioro acumulado y los factores que la entidad haya considerado para determinar el deterioro. Adicionalmente, se revelarán los criterios para definir si hubo o no un incremento significativo del riesgo crediticio y para definir si el riesgo crediticio es bajo y el plazo empleado para el cálculo de las pérdidas crediticias esperadas.

En el caso de que se haya refutado la presunción del párrafo 10 o del párrafo 18, la entidad revelará este hecho y las razones que sustentan la decisión.

Cuando la entidad haya pignorado préstamos por cobrar como garantía por pasivos o pasivos contingentes, revelará el valor en libros de los préstamos por cobrar pignorados como garantía, y los plazos y condiciones relacionados con su pignoración.

Si la entidad ha transferido préstamos por cobrar a un tercero en una transacción que no cumpla las condiciones para la baja en cuentas, revelará lo siguiente: a) la naturaleza de los préstamos transferidos, b) los riesgos y beneficios inherentes a los que la entidad continúe expuesta y c) el valor en libros del activo o de cualquier pasivo asociado que la entidad continúe reconociendo.

Cuando se dé de baja en cuentas, total o parcialmente, un préstamo por cobrar, se revelará la ganancia o pérdida reconocida en el resultado del periodo y las razones de su baja en cuentas.

5 INSTRUMENTOS DERIVADOS

5.1. Reconocimiento

Se reconocerán como instrumentos derivados los contratos que cumplan con las siguientes características: a) su valor cambia como consecuencia de las variaciones de valor del subyacente, el cual corresponde a la variable sobre la cual se determina el valor del instrumento derivado, y puede estar representado en títulos de renta variable o renta fija, divisas, tasas de interés, índices bursátiles y precios de materias primas, entre otros; b) requieren una mínima o nula inversión; y c) su cumplimiento se realizará en una fecha futura.

Los instrumentos derivados se reconocerán en el activo como derechos y obligaciones simultáneamente.

En el caso de las opciones, el derecho y la obligación se revelarán en cuentas de orden deudoras y acreedoras contingentes, respectivamente. La prima pagada se reconocerá como un activo, disminuyendo el efectivo o el activo, de acuerdo con la naturaleza de la contraprestación entregada, mientras que la prima recibida se reconocerá como pasivo, aumentando el efectivo o el activo, de acuerdo con la naturaleza de la contraprestación recibida.

Los depósitos constituidos en el mercado de futuros se reconocerán como un depósito entregado en garantía, el cual se afectará conforme al comportamiento del subyacente y las liquidaciones del instrumento derivado.

5.2. Clasificación

Los instrumentos derivados se clasificarán, de acuerdo con su finalidad, en derivados con fines de especulación y en derivados con fines de cobertura. Los instrumentos derivados con fines de especulación corresponden a aquellos que se constituyen con el fin

de obtener rendimientos provenientes de las fluctuaciones del mercado. Por su parte, los instrumentos derivados con fines de cobertura corresponden a aquellos que se tienen con el fin de neutralizar el riesgo de pérdida al que está expuesta la entidad como consecuencia de las fluctuaciones futuras en el valor de mercado o en los flujos de efectivo.

5.3. Instrumentos derivados con fines de especulación

5.3.1. Medición inicial

Los instrumentos derivados con fines de especulación se medirán por el valor de mercado del derecho y la obligación o, a falta de este, por el valor pactado del derecho y la obligación.

En el caso de las opciones, la prima pagada o recibida se medirá por su valor de mercado o, a falta de este, por el valor resultante de la aplicación de las metodologías utilizadas en el mercado para la determinación del valor de la prima. El derecho y la obligación revelados en cuentas de orden se medirán por su valor de mercado o, a falta de este, por el valor resultante de la aplicación de las metodologías utilizadas en el mercado para esta clase de instrumentos.

5.3.2. Medición posterior

Con posterioridad al reconocimiento, los instrumentos derivados con fines de especulación se medirán por el valor de mercado o, a falta de este, por el valor resultante de aplicar las metodologías utilizadas en el mercado para esta clase de instrumentos. Para el efecto, se incrementará o disminuirá el valor del derecho y la obligación, según corresponda, y la diferencia se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. En todo caso, cuando el valor del derecho exceda al valor de la obligación, el instrumento derivado se registrará como activo; en caso contrario, el instrumento derivado se registrará como pasivo.

En el caso de las opciones, la prima pagada o la prima recibida se medirá por su valor de mercado o, a falta de este, por el valor resultante de la aplicación de las metodologías utilizadas en el mercado para la determinación del valor de la prima. Para el efecto, se incrementará o disminuirá su valor y se reconocerá un ingreso o un gasto en el resultado del periodo, según corresponda.

Adicionalmente, el derecho y la obligación revelados en cuentas de orden se medirán por su valor de mercado o, a falta de este, por el

valor resultante de aplicar las metodologías utilizadas en el mercado para esta clase de instrumentos.

Para el comprador de la opción si, como producto de la medición, el valor del derecho es superior al valor de la obligación, la diferencia se reconocerá como un activo dentro de la categoría de instrumentos derivados con fines de especulación, y se reconocerá un ingreso en el resultado del periodo. Las variaciones del valor del activo originadas en mediciones posteriores se reconocerán como ingreso o gasto en el resultado del periodo, según corresponda.

Cuando el valor del derecho sea inferior al valor de la obligación, se revertirá el activo reconocido, si lo hubiere, hasta eliminar su valor, y se reconocerá un gasto en el resultado del periodo. En todo caso, cuando el valor de la obligación sea mayor al valor del derecho, el comprador de la opción no reconocerá la diferencia como un pasivo.

Para el vendedor de la opción si, como producto de la medición, el valor del derecho es inferior al valor de la obligación, la diferencia se reconocerá como un pasivo dentro de la categoría de instrumentos derivados con fines de especulación, y se reconocerá un gasto en el resultado del periodo. Las variaciones del valor del pasivo originadas en mediciones posteriores se reconocerán como ingreso o gasto en el resultado del periodo, según corresponda.

Cuando el valor del derecho sea superior al valor de la obligación, se revertirá el pasivo reconocido, si hubiere, hasta eliminar su valor, y se reconocerá un ingreso en el resultado del periodo. En todo caso, cuando el valor del derecho sea mayor al valor de la obligación, el vendedor de la opción no reconocerá la diferencia como un activo.

5.3.3. Revelaciones

La entidad suministrará información que permita a los usuarios de sus estados financieros, evaluar la materialidad de los instrumentos derivados en su situación financiera y en su rendimiento. Para tal efecto, revelará los plazos y las principales condiciones de los instrumentos derivados, tales como:
vencimientos y restricciones que estos le impongan a la entidad.

La entidad informará la fuente de información utilizada para medir el instrumento derivado y, cuando haya lugar, la metodología utilizada.

La entidad informará sobre la naturaleza y alcance de los riesgos procedentes de las operaciones con instrumentos derivados a los que la entidad haya estado expuesta durante el periodo y lo esté al final de este, así como la forma de gestionar dichos riesgos.

Se revelarán, de manera separada, en las notas a los estados financieros, los valores en libros de los instrumentos derivados, así como el impacto en el resultado proveniente de las variaciones del valor de mercado de estos instrumentos.

5.4. Contabilidad de coberturas

El objetivo de la contabilidad de coberturas es representar, en los estados financieros, el efecto de las actividades de gestión de riesgos de la entidad para mitigar las exposiciones que surgen por riesgos concretos que podrían afectar los resultados del periodo o el patrimonio.

Se entiende como cobertura, la estrategia mediante la cual se destinan uno o varios instrumentos financieros derivados a neutralizar el riesgo de pérdida al que está expuesta la entidad como consecuencia de las fluctuaciones futuras en el valor de mercado o en los flujos de efectivo. Para que exista contabilidad de coberturas, debe existir una relación de cobertura entre el instrumento de cobertura y la partida cubierta.

Un instrumento de cobertura está representado en un instrumento derivado cuyo valor de mercado o flujos de efectivo se espera

neutralicen las pérdidas de la partida cubierta, como consecuencia de los cambios en el valor de mercado o en los flujos de efectivo.

En el caso de una opción emitida, esta será parte de una relación de cobertura cuando se combina con otro instrumento derivado para neutralizar el riesgo al que la entidad está expuesta, de lo contrario, la opción emitida se tratará como un instrumento derivado con fines de especulación, en la medida que la máxima ganancia en la opción está dada por el valor de la prima recibida.

La partida cubierta puede ser un único activo o pasivo, una parte específica del valor de una partida, un compromiso en firme o una transacción prevista altamente probable. También puede designarse partida cubierta a un grupo de activos, pasivos, compromisos en firme o transacciones previstas altamente probables, que compartan la exposición al riesgo objeto de la cobertura. Adicionalmente, una partida cubierta puede ser una cartera cubierta solo por el riesgo de tasa de interés o una parte de la cartera de activos o pasivos financieros que compartan el riesgo de tasa de interés. En el caso de las inversiones de administración de liquidez clasificadas al costo amortizado, se podrán designar partida cubierta únicamente por el riesgo de tasa de cambio y el riesgo de crédito.

Un compromiso en firme es un acuerdo vinculante que se celebra para intercambiar una determinada cantidad de recursos a un precio determinado en una fecha futura especificada. Una transacción prevista altamente probable es una operación futura anticipada no comprometida.

Si la partida cubierta es un activo no financiero o un pasivo no financiero, será designado partida cubierta, por el riesgo asociado con la moneda extranjera o por otros riesgos financieros que soporte, debido a la dificultad de aislar y medir
de manera adecuada los cambios en los flujos de efectivo o en el valor de mercado.

5.4.1. Requisitos para optar por la contabilidad de coberturas

La entidad optará por aplicar los criterios señalados en esta Norma siempre y cuando se cumplan los siguientes requisitos: a) existencia de una política explícita definida por la entidad para la administración de riesgos a través de operaciones de cobertura, b) designación y documentación formales de la relación de cobertura y c) expectativa de que la cobertura sea eficaz y de que esa eficacia se pueda medir fiablemente.

Una relación de cobertura es eficaz si: a) existe una relación económica entre la partida cubierta y el instrumento de cobertura, b) el efecto del riesgo crediticio no predomina sobre los cambios de valor que proceden de esa relación económica y c) el riesgo que da origen a la relación de cobertura es el mismo que procede de la cantidad de la partida cubierta, así como existe una proporcionalidad entre la cantidad del instrumento de cobertura y la cantidad de la partida cubierta.

Una cobertura será eficaz en la medida que los cambios en el valor de mercado o en los flujos de efectivo, directamente atribuibles al riesgo cubierto, se compensen con los cambios en el instrumento de cobertura.

La eficacia de las coberturas se determinará en la fecha de medición, comparando las ganancias o pérdidas por valoración de la partida cubierta y las ganancias o pérdidas por valoración del instrumento de cobertura. Cuando la diferencia entre las ganancias o pérdidas por valoración del instrumento de cobertura cubra las ganancias o pérdidas de las variaciones en la partida cubierta entre un 80% y un 125%, la cobertura se calificará como eficaz.

Cuando la eficacia de la cobertura se ubique por fuera del rango señalado durante dos meses consecutivos, se terminará la relación

de cobertura y se aplicarán los criterios para la contabilización de los derivados con fines de especulación.

Cuando la entidad desarrolle una posición de cobertura y no opte por la contabilidad de coberturas establecida en esta Norma, tratará el instrumento derivado de acuerdo con los criterios establecidos para los instrumentos derivados con fines de especulación y la partida cubierta atenderá los criterios de medición que le sean aplicables.

5.4.2. Clases de relaciones de cobertura

Existen dos clases de relaciones de cobertura: cobertura de valor de mercado y cobertura de flujos de efectivo. La cobertura del valor de mercado cubre la exposición a los cambios del valor de mercado de activos, pasivos o compromisos en firme. La cobertura de flujos de efectivo cubre la exposición a la variación de los flujos de efectivo que se atribuye a un riesgo particular asociado con un activo, un pasivo o una transacción prevista altamente probable.

Una cobertura del riesgo de tasa de cambio de la moneda extranjera de un compromiso en firme puede ser designada cobertura del valor de mercado o de flujos de efectivo.

5.4.3. Medición inicial

Los instrumentos derivados con fines de cobertura se medirán por el valor de mercado del derecho y la obligación o, a falta de este, por el valor pactado del derecho y la obligación.

En el caso de las opciones, la prima pagada o recibida se medirá por su valor de mercado o, a falta de este, por el valor resultante de la aplicación de las metodologías utilizadas en el mercado para la determinación del valor de la prima. El derecho y la obligación revelados en cuentas de orden se medirán por su valor de mercado o, a falta de este, por el valor resultante de la aplicación de las metodologías utilizadas en el mercado para esta clase de instrumentos.

Si la partida cubierta es un activo o un pasivo que hace parte de una relación de cobertura de valor de mercado, el activo o el pasivo se medirá por su valor de mercado en el momento en que se inicie la relación de cobertura o, a falta de este, por el valor resultante de la aplicación de metodologías utilizadas en el mercado para partidas similares; la diferencia entre el valor obtenido en la medición y el valor en libros se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. Las partidas cubiertas que correspondan a compromisos en firme o a transacciones previstas altamente

probables no serán susceptibles de reconocimiento en el momento en que se declare la relación de cobertura.

5.4.4. Medición posterior

5.4.4.1. Instrumentos derivados con fines de cobertura

Con posterioridad al reconocimiento, los instrumentos derivados con fines de cobertura se medirán a valor de mercado o, a falta de este, por las metodologías aplicadas en el mercado para esta clase de instrumentos. Las variaciones de valor de los instrumentos derivados con fines de cobertura se reconocerán afectando los resultados o el patrimonio dependiendo de la clase de cobertura y de su eficacia.

Las variaciones de los instrumentos derivados que hacen parte de una relación de cobertura de valor de mercado incrementarán o disminuirán el valor del derecho y la obligación, según corresponda, y la diferencia se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. En todo caso, cuando el valor del derecho exceda el valor de la obligación, el instrumento derivado se registrará como activo; en caso contrario, se registrará como pasivo.

En el caso de las opciones, la prima pagada o la prima recibida se medirá por su valor de mercado o, a falta de este, por el valor resultante de la aplicación de las metodologías utilizadas en el mercado para la determinación del valor de la prima. Para el efecto, se incrementará o disminuirá su valor y se reconocerá un ingreso o un gasto en el resultado del periodo, según corresponda.

Adicionalmente, el derecho y la obligación revelados en cuentas de orden se medirán por su valor de mercado o, a falta de este, por el valor resultante de aplicar las metodologías utilizadas en el mercado para esta clase de instrumentos.

Para el comprador de la opción si, como producto de la medición, el valor del derecho es superior al valor de la obligación, la diferencia se reconocerá como un activo dentro de la categoría de instrumentos derivados con fines de cobertura, y se reconocerá un ingreso en el resultado del periodo. Las variaciones del valor del activo originadas en mediciones posteriores se reconocerán como ingreso o gasto en el resultado del periodo, según corresponda.

Cuando el valor del derecho sea inferior al valor de la obligación, se revertirá el activo reconocido, si lo hubiere, hasta eliminar su valor, y se reconocerá un gasto en el resultado del periodo. En todo caso,

cuando el valor de la obligación sea mayor al valor del derecho, el comprador de la opción no reconocerá la diferencia como un pasivo.

Para el vendedor de la opción si, como producto de la medición, el valor del derecho es inferior al valor de la obligación, la diferencia se reconocerá como un pasivo dentro de la categoría de instrumentos derivados con fines de cobertura, y se reconocerá un gasto en el resultado del periodo. Las variaciones del valor del pasivo originadas en mediciones posteriores se reconocerán como ingreso o gasto en el resultado del periodo, según corresponda.

Cuando el valor del derecho sea superior al valor de la obligación, se revertirá el pasivo reconocido, si hubiere, hasta eliminar su valor, y se reconocerá un ingreso en el resultado del periodo. En todo caso, cuando el valor del derecho sea mayor al valor de la obligación, el vendedor de la opción no reconocerá la diferencia como un activo.

Las variaciones de los instrumentos derivados que hacen parte de una relación de cobertura de flujos de efectivo incrementarán o disminuirán el valor del derecho y la obligación, según corresponda. La diferencia se registrará de acuerdo con la eficacia de la cobertura, es decir, la parte eficaz se reconocerá en el patrimonio, y la parte ineficaz se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. En todo caso, cuando el valor del derecho

exceda el valor de la obligación, el instrumento derivado se registrará como activo; en caso contrario, el instrumento derivado se registrará como pasivo.

En el caso de las opciones, la prima pagada o la prima recibida se medirá por su valor de mercado o, a falta de este, por el valor resultante de la aplicación de las metodologías utilizadas en el mercado para la determinación del valor de la prima. Para el efecto, se incrementará o disminuirá su valor, y se reconocerá la parte eficaz de la variación en el patrimonio y la parte ineficaz como ingreso o gasto en el resultado del periodo.

Adicionalmente, el derecho y la obligación revelados en cuentas de orden se medirán por su valor de mercado o, a falta de este, por el valor resultante de aplicar las metodologías utilizadas en el mercado para esta clase de instrumentos.

Para el comprador de la opción, si como producto de la medición, el valor del derecho es superior al valor de la obligación, la diferencia se reconocerá como un activo dentro de la categoría de instrumentos derivados con fines de cobertura, y se reconocerá la parte eficaz de la variación en el patrimonio y la parte ineficaz como ingreso en el resultado del periodo. Las variaciones del valor del activo originadas en mediciones posteriores se reconocerán, considerando la eficacia

de la cobertura, esto es, la parte eficaz de la variación se reconocerá en el patrimonio y la parte ineficaz como ingreso o gasto en el resultado del periodo.

Cuando el valor del derecho sea inferior al valor de la obligación, se revertirá el activo reconocido, si lo hubiere, hasta eliminar su valor, afectando el resultado o el patrimonio, según corresponda. En todo caso, cuando el valor de la obligación sea mayor al valor del derecho, el comprador de la opción no reconocerá la diferencia como un pasivo.

Para el vendedor de la opción, si como producto de la actualización, el valor del derecho es inferior al valor de la obligación, la diferencia se reconocerá como un pasivo dentro de la categoría de instrumentos derivados con fines de cobertura, y se reconocerá la parte eficaz de la variación en el patrimonio y la parte ineficaz como gasto en el resultado del periodo. Las variaciones del valor del pasivo originadas en mediciones posteriores se reconocerán, considerando la eficacia de la cobertura, esto es, la parte eficaz de la variación se reconocerá en el patrimonio y la parte ineficaz como ingreso o gasto en el resultado del periodo.

Cuando el valor del derecho sea superior al valor de la obligación, se revertirá el pasivo reconocido, si lo hubiere, hasta eliminar su

valor, afectando el resultado o el patrimonio, según corresponda. En todo caso, cuando el valor del derecho
sea mayor al valor de la obligación, el vendedor de la opción no reconocerá la diferencia como un activo.

Cuando la partida cubierta sea una inversión de administración de liquidez clasificada a valor de mercado con cambios en el patrimonio, tanto la parte eficaz como la ineficaz de la relación de cobertura afectará el patrimonio.

En todos los casos, la prima pagada o recibida, y los derechos y obligaciones de contratos derivados con fines de cobertura se actualizarán periódicamente y en la fecha de terminación del contrato. Esto, con el fin de garantizar que la diferencia entre derechos y obligaciones corresponda con el valor a girar cuando la obligación sea mayor que el derecho o, con el valor a recaudar cuando el derecho sea mayor que la obligación. En consecuencia, estos valores coincidirán bien sea con las liquidaciones realizadas por la Cámara de Riesgo Central de Contraparte para el caso de los derivados estandarizados o, con la liquidación de la contraparte para el caso de los derivados no estandarizados.

5.4.4.2. Partida cubierta

Si la partida cubierta es un activo o un pasivo que hace parte de una relación de cobertura de valor de mercado, se medirá por su valor de mercado o, a falta de este, por el valor resultante de la aplicación de metodologías utilizadas en el mercado para partidas similares. La ganancia o pérdida de la partida cubierta, atribuible al riesgo cubierto, se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. Las partidas cubiertas relacionadas con coberturas de flujos de efectivo no serán objeto de ajuste por las variaciones del valor de mercado.

Exclusivamente para el caso de una cobertura del valor de mercado que cubra la exposición a la tasa de interés de una parte de una cartera de activos financieros o pasivos financieros, la ganancia o pérdida atribuible a la partida cubierta se reconocerá en una única partida, de forma separada, dentro de los activos o pasivos, dependiendo de si la partida cubierta es un activo o un pasivo en la fecha de revisión de intereses. Estas partidas se eliminarán cuando los activos y pasivos con los que fueron asociados sean dados de baja en cuentas.

Cuando un compromiso en firme no reconocido se designe como partida cubierta en una relación de cobertura del valor de mercado, el cambio posterior acumulativo en el valor de mercado del mismo, que sea atribuible al riesgo cubierto, se reconocerá como un activo

o pasivo con su correspondiente utilidad o pérdida reconocida en el resultado del periodo.

5.4.5. Terminación de la relación de cobertura

La entidad interrumpirá la contabilidad de coberturas de manera prospectiva en la medida que se presente cualquiera de las siguientes situaciones: a) el instrumento derivado expira, se ejerce o se vende, y no existe sustitución o renovación sucesiva del instrumento derivado que mantenga las condiciones para la aplicación de la contabilidad de coberturas; b) la relación de cobertura deja de cumplir los requisitos para optar por la contabilidad de coberturas; c) la transacción prevista objeto de cobertura no es altamente probable; o d) la entidad revoca su decisión de optar por la contabilidad de coberturas o cambia su estrategia de cobertura.

En el momento de la liquidación o venta de los instrumentos derivados con fines de cobertura e indistintamente de la relación de cobertura, se disminuirá el valor del derecho y de la obligación. La diferencia resultante aumentará o disminuirá el efectivo o el activo de acuerdo con la naturaleza de la contraprestación recibida o entregada. Ahora bien, si la entidad mantiene el instrumento derivado cuando se haya terminado la relación de cobertura y el

instrumento no se designa a una nueva relación de cobertura, este se reclasificará a instrumentos derivados con fines de especulación.

Para el caso de la liquidación de las opciones, la entidad disminuirá en su totalidad, el valor de la prima recibida o pagada registrada hasta ese momento, reconociendo un ingreso o gasto en el resultado del periodo de acuerdo con la posición tomada en la opción. Si se ejerce la opción, se afectarán las cuentas correspondientes de acuerdo con la naturaleza de los recursos entregados y recibidos. Con independencia de que se ejerza o no la opción, se disminuirán el derecho y la obligación revelados en las cuentas de orden deudoras y acreedoras contingentes.

La terminación de coberturas de flujos de efectivo requiere que el valor registrado en el patrimonio se reclasifique en su totalidad a los resultados del periodo. Ahora bien, si producto de la operación de cobertura, se originan activos no financieros como inventarios o propiedades, planta y equipo, el valor registrado en el patrimonio aumentará o disminuirá el valor de ese activo.

En una cobertura de valor de mercado, si la partida cubierta es un activo o un pasivo, se atenderán los criterios de medición aplicables al respectivo activo o pasivo, a partir del valor de mercado determinado una vez se termine la relación de cobertura.

Como consecuencia del cumplimiento del compromiso en firme o de la transacción prevista, los hechos económicos que los originan serán susceptibles de reconocimiento en el activo, en el pasivo o en los resultados, según corresponda.

5.4.6. Revelaciones

La entidad revelará los objetivos y políticas concernientes a la gestión de los riesgos financieros, incluyendo también su política de cobertura para cada uno
de los tipos principales de transacciones previstas para los que se utilicen coberturas.

Para cada una de las clases de relaciones de coberturas, la entidad revelará, de forma separada, la siguiente información:

a) una descripción de la cobertura,

b) una descripción de los instrumentos financieros designados instrumentos de cobertura y su valor de mercado al final del periodo contable, y

c) la naturaleza de los riesgos cubiertos, incluyendo una descripción de la partida cubierta.

Para las coberturas de flujos de efectivo, la entidad revelará lo siguiente:

a) los periodos en los que se espera que se produzcan los flujos de efectivo, así como los periodos en los que se espera que dichos flujos afecten el resultado del periodo;

b) una descripción de las transacciones previstas para las que se haya utilizado anteriormente la contabilidad de coberturas, pero cuya ocurrencia ya no se espere;

c) las variaciones en el valor de mercado de los instrumentos de cobertura que se hayan reconocido en el patrimonio y en el resultado durante el periodo; y

d) el valor reclasificado desde el patrimonio hacia el resultado del periodo.

Adicionalmente, para las coberturas de valor de mercado, la entidad revelará las ganancias o pérdidas del instrumento de cobertura y de la partida cubierta que sean atribuibles al riesgo cubierto.

6. INVERSIONES EN CONTROLADAS

6.1. Reconocimiento

Se reconocerán como inversiones en controladas las participaciones patrimoniales que la entidad tenga en empresas societarias que se encuentran bajo el principio de negocio en marcha y sobre las cuales ejerza control. La entidad ejerce control sobre una empresa si se configuran todos los siguientes elementos: a) poder sobre la empresa, b) derecho a los beneficios variables o exposición a los riesgos inherentes procedentes de su participación en la empresa y c) capacidad de utilizar su poder sobre la empresa para afectar la naturaleza o el valor de dichos beneficios o riesgos.

La entidad tiene poder cuando posee derechos que le otorgan la capacidad actual de dirigir las actividades relevantes de la empresa controlada, es decir, las actividades que afectan de manera significativa la naturaleza o valor de los beneficios o los riesgos, procedentes de su participación en esta. Se presume que la entidad tiene la capacidad de dirigir las actividades relevantes de la empresa controlada cuando tiene derecho a dirigir las políticas operativas y financieras de esta.

Los beneficios sobre los cuales se establece control pueden ser financieros o no financieros. Los financieros corresponden a los beneficios económicos recibidos directamente de la empresa controlada, tales como: la distribución de dividendos o excedentes, la transferencia de activos y el ahorro de costos. Los beneficios no financieros se presentan cuando la actividad que realiza la empresa controlada complementa o apoya la función de la entidad controladora, de forma que contribuye al logro de sus objetivos y a la ejecución de sus políticas.

Los riesgos inherentes a la participación corresponden a todos aquellos que afectan o pueden afectar la situación financiera de la entidad controladora, por ejemplo, las obligaciones financieras asumidas o que potencialmente tendría que asumir y la obligación de la entidad controladora de prestar o garantizar la prestación de un servicio del cual la empresa controlada es la responsable inicial.

La entidad tiene control si, además de tener poder sobre la empresa y derecho a los beneficios variables o exposición a los riesgos inherentes, procedentes de su participación en esta, tiene también la capacidad de utilizar su poder para afectar la naturaleza o el valor de dichos beneficios o riesgos.

6.2. Medición inicial

La entidad controladora medirá las inversiones en controladas, en sus estados financieros individuales, por el costo. Este valor se comparará con la participación de la entidad controladora en el valor de mercado o costo de reposición de los activos y pasivos de la empresa controlada. En la medida que el costo sea superior, la diferencia corresponderá a una plusvalía, la cual hará parte del valor de la inversión y no será objeto de amortización. Si, por el contrario, el costo de la inversión es inferior a su participación en el valor de mercado o costo de reposición de los activos y pasivos de la empresa controlada, la diferencia se reconocerá como un mayor valor de la inversión y como ingreso en el resultado del periodo, cuando se reconozca la participación en el resultado, en la primera aplicación del método de participación patrimonial.

6.3. Medición posterior

Con posterioridad al reconocimiento, la entidad controladora medirá las inversiones en controladas, en sus estados financieros individuales, por el método de participación patrimonial.

Este método implica que la inversión se incrementa o disminuye para reconocer la participación que le corresponde a la entidad controladora en los resultados del periodo de la empresa controlada y en las variaciones originadas en sus partidas patrimoniales distintas de los resultados, que no se originan en variaciones del capital o en reclasificaciones de partidas patrimoniales, después de la fecha de adquisición de la inversión.

La participación en los resultados del periodo de la empresa controlada aumentará o disminuirá el valor de la inversión y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo, respectivamente. La entidad controladora eliminará la participación que tenga en las ganancias o pérdidas originadas en las transacciones que esta realice con la empresa controlada, que aún no hayan sido realizadas a través de operaciones con terceros. Adicionalmente, si la empresa controlada tiene en circulación acciones preferentes clasificadas como patrimonio, la entidad controladora computará su participación en los resultados, una vez disminuidos los dividendos de tales acciones, con independencia de que los dividendos en cuestión hayan sido acordados.

La participación en las variaciones originadas en las partidas patrimoniales distintas de los resultados del periodo, que no se originen en variaciones del capital o en reclasificaciones de partidas

patrimoniales, aumentará o disminuirá el valor de la inversión, afectando el patrimonio.

Si como consecuencia de la corrección de errores, la empresa controlada afecta las utilidades acumuladas, la entidad controladora afectará de igual manera sus utilidades acumuladas en la participación que le corresponda sobre el ajuste realizado por la empresa controlada.

Con los dividendos y participaciones decretados se reducirá el valor de la inversión y se reconocerá una cuenta por cobrar, con independencia de que correspondan o no a distribuciones de periodos en los que se haya aplicado el método de participación patrimonial.

Si la participación de la entidad controladora en las pérdidas o en las variaciones patrimoniales negativas de la empresa controlada iguala o excede el valor en libros de la inversión, la entidad controladora dejará de reconocer su participación en las pérdidas o variaciones patrimoniales negativas adicionales. Si posteriormente la empresa controlada presenta utilidades o variaciones patrimoniales positivas, la entidad controladora volverá a reconocer su participación en esas utilidades o variaciones patrimoniales solo después de que su

participación en las mismas iguale a su participación en las pérdidas o variaciones patrimoniales negativas no reconocidas.

Para la aplicación del método de participación patrimonial, la entidad controladora dispondrá de los estados financieros de la empresa controlada, para la misma fecha de corte y bajo políticas contables uniformes con las de los estados financieros de la entidad controladora.

Cuando los estados financieros de la entidad controladora y los de la empresa controlada se preparen para distintas fechas de corte, se realizarán los ajustes que permitan reflejar los hechos económicos ocurridos entre las distintas fechas de corte, siempre que la diferencia no sea superior a tres meses.

Cuando las políticas contables de la empresa controlada sean distintas de las de la entidad controladora y la diferencia en los resultados del periodo y las variaciones originadas en las partidas patrimoniales de la empresa controlada medidos con una u otra política sean materiales, se realizarán los ajustes a que haya lugar con el fin de que las políticas contables de esta sean homogéneas con las empleadas por la entidad controladora. La entidad controladora definirá, en sus políticas contables, los criterios empleados para identificar las partidas que, dada la materialidad de

las diferencias originadas por las políticas contables distintas, deban ser objeto de ajuste.

Las inversiones en controladas serán objeto de estimaciones de deterioro cuando a) exista evidencia objetiva del incumplimiento de los pagos a cargo de la empresa controlada o del desmejoramiento de sus condiciones crediticias; b) el valor en libros de la inversión en los estados financieros individuales de la entidad controladora supere el valor en libros de los activos netos de la empresa controlada; o c) el dividendo procedente de la inversión supere el resultado del ejercicio de la empresa controlada en el periodo en que este se haya decretado. Se verificará si existen indicios de deterioro, por lo menos, al final del periodo contable y, si es el caso, se seguirán los criterios de reconocimiento y medición de deterioro establecidos en la Norma de deterioro del valor de los activos generadores de efectivo. La comprobación del deterioro de valor no se realizará de manera separada para la plusvalía, puesto que esta hace parte del valor en libros de la inversión.

El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las inversiones en controladas afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro debido a eventos objetivamente relacionados con su origen, se ajustará el deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo. En todo

caso, las disminuciones del deterioro no serán superiores al deterioro previamente reconocido.

Cuando la entidad controladora aumente su participación patrimonial por la compra de instrumentos de patrimonio de la empresa controlada, la entidad controladora reconocerá la participación adquirida conforme a los requerimientos del reconocimiento inicial de esta Norma. Con posterioridad, se seguirá aplicando el método de participación patrimonial conforme al nuevo porcentaje de participación.

Cuando la empresa controlada readquiera o emita instrumentos de patrimonio propios que conlleven a un aumento o disminución de la participación de la entidad controladora sin que esta última haga parte de las transacciones de venta o compra en dichas participaciones, no se ajustará el valor de la inversión en la empresa controlada ni los saldos acumulados reconocidos en el patrimonio por la aplicación del método de participación patrimonial y, con posterioridad, la entidad controladora continuará aplicando el método de participación patrimonial conforme al nuevo porcentaje de participación.

6.4. Reclasificaciones

Cuando la entidad controladora deje de tener el control sobre la empresa controlada, evaluará si la inversión cumple con las condiciones para ser clasificada como inversiones en asociadas o en negocios conjuntos. En cualquiera de los dos casos, efectuará la reclasificación por el valor en libros de la inversión, previa baja en cuentas de la participación vendida o transferida, si fuera el caso.

Si la inversión no cumple con las condiciones para ser clasificada como inversiones en asociadas o en negocios conjuntos, se reclasificará a la categoría que corresponda de inversiones de administración de liquidez, considerando la intención que la entidad controladora tenga con la inversión y la existencia de información sobre su valor de mercado.

La inversión se reclasificará a la categoría de inversiones de administración de liquidez a valor de mercado con cambios en el resultado cuando la entidad controladora tenga la intención exclusiva de negociar la inversión y pueda medirse al valor de mercado. En este caso, la reclasificación se efectuará por el valor de mercado y la diferencia entre este y el valor en libros se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo.

La inversión se reclasificará a la categoría de inversiones de administración de liquidez a valor de mercado con cambios en el patrimonio cuando la entidad controladora no tenga la intención exclusiva de negociar la inversión y pueda medirse al valor de mercado. En este caso, la reclasificación se efectuará por el valor de mercado y la diferencia entre este y el valor en libros se reconocerá en el patrimonio.

La inversión se reclasificará a la categoría de inversiones de administración de liquidez al costo cuando no pueda medirse al valor de mercado, con independencia de la intención que tenga la entidad controladora sobre la inversión. En este caso, la reclasificación se efectuará por el valor en libros.

Cuando la inversión se reclasifique como inversiones de administración de liquidez, los saldos acumulados en el patrimonio por la aplicación del método de participación patrimonial se tratarán sobre la misma base que se habría requerido si la empresa sobre la que se tenía control hubiera dado de baja los activos o pasivos relacionados. Por consiguiente, dichos saldos se reclasificarán como ingreso o gasto en el resultado del periodo, excepto la participación de la entidad en los saldos acumulados en el patrimonio de la empresa controlada relacionados con la variación actuarial y el

rendimiento del activo de los beneficios posempleo, los cuales afectarán el resultado de ejercicios anteriores.

En caso de que se ordene la liquidación de la empresa controlada, la inversión se reclasificará como una inversión en entidades en liquidación por su valor en libros. Los saldos acumulados en el patrimonio por la aplicación del método de participación patrimonial se mantendrán de forma separada en el patrimonio hasta que la inversión se dé de baja.

Con posterioridad a la reclasificación, se atenderán los criterios de las normas que le apliquen a la inversión, de acuerdo con la nueva clasificación.

6.5. Baja en cuentas

Se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, la inversión cuando la entidad controladora venda o transfiera su participación sobre la empresa controlada. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de la inversión se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo.

Los saldos acumulados en el patrimonio por la aplicación del método de participación patrimonial se tratarán sobre la misma base que se habría requerido si la empresa controlada hubiera dado de baja los activos o pasivos relacionados. Por consiguiente, dichos saldos se reclasificarán como ingreso o gasto en el resultado del periodo, excepto la participación de la entidad en los saldos acumulados en el patrimonio de la empresa controlada relacionados con la variación actuarial y el rendimiento del activo de los beneficios posempleo, los cuales afectarán el resultado de ejercicios anteriores.

6.6. Revelaciones

La entidad controladora revelará información sobre los juicios y supuestos significativos realizados y sobre los cambios en esos juicios y supuestos, para determinar si tiene el control de una empresa.

La entidad controladora también revelará información que permita a los usuarios de sus estados financieros evaluar lo siguiente:

a) la naturaleza de los riesgos asociados con su participación en empresas controladas y los cambios en estos; y

b) las causas y consecuencias de los cambios en su participación en la empresa controlada que no den lugar a una pérdida del control.

Adicionalmente, la entidad controladora revelará lo siguiente:

a) el valor en libros de las inversiones en empresas controladas;

b) el nombre de las empresas controladas, su participación en los resultados de estas y el efecto de la aplicación del método de participación patrimonial en el patrimonio;

c) la diferencia de fechas y los ajustes realizados, cuando los estados financieros de la entidad controladora y los de las empresas controladas se preparen con distintas fechas de corte o con políticas contables diferentes; y

d) las políticas contables de la empresa controlada diferentes de las de la entidad controladora que, dada la materialidad de las diferencias en los resultados del periodo y en las variaciones patrimoniales de la empresa controlada, medidos con una u otra política, no fueron objeto de ajuste y los criterios utilizados por la entidad controladora para definir la materialidad.

Si de acuerdo con lo dispuesto en esta Norma, la entidad controladora efectúa reclasificaciones desde y hacia inversiones en controladas, revelará:

a) el valor reclasificado,

b) una explicación detallada del motivo de la reclasificación y una descripción cualitativa de su efecto sobre los estados financieros de la entidad controladora, y

c) el efecto en el resultado del periodo.

CONTROLES CONTABLES

Los controles contables de las inversiones en controladas deben estar encaminados a:

- Revisar la valuación a cotizaciones de mercado en los casos que corresponda.
- Verificar la titularidad de las inversiones.
- Verificar adecuada clasificación en controlada, asociada o negocio conjunto.
- Verificar adecuada clasificación en corriente – no corriente.

- Verificar adecuada revelación de posibles restricciones a la disponibilidad de las inversiones.
- El Municipio verificará si existen indicios de deterioro, por lo menos, al final del periodo contable y, si es el caso, se seguirán los criterios de reconocimiento y medición de deterioro establecidos en la política de deterioro del valor de los activos generadores de efectivo.

7. INVERSIONES EN ASOCIADAS

7.1. Reconocimiento

Se reconocerán como inversiones en asociadas las participaciones patrimoniales que la entidad tenga en empresas societarias que se encuentran bajo el principio de negocio en marcha y sobre las cuales posea influencia significativa. Se entiende por influencia significativa la capacidad de la entidad para intervenir en las decisiones de la política financiera y la política de operación de la empresa asociada, sin que se configure control ni control conjunto sobre esta.

Se presumirá la existencia de influencia significativa cuando la entidad posea, directa o indirectamente, una participación igual o

superior al 20% del poder de voto sobre la empresa asociada, con independencia de que exista otro inversor con una participación mayoritaria. Para tal efecto, se considerarán los derechos de voto potenciales de la entidad, así como los mantenidos por otras partes. Los derechos de voto potenciales que se considerarán son aquellos que se pueden ejercer o convertir de inmediato y se excluirán aquellos que tengan restricciones legales o contractuales. Por su parte, se presumirá que la entidad no ejerce influencia significativa si posee, directa o indirectamente, menos del 20% del poder de voto de la empresa asociada, a menos que pueda demostrarse claramente que existe tal influencia.

La existencia de influencia significativa sobre la empresa asociada se evidencia, generalmente, a través de uno o varios de los siguientes hechos: a) tiene representación en la junta directiva u órgano equivalente de la empresa asociada, b) participa en los procesos de fijación de políticas de la empresa asociada, c) realiza transacciones importantes con la empresa asociada, d) realiza intercambio de personal directivo con la empresa asociada o e) suministra información primordial para la realización de las actividades de la empresa asociada.

Podrá demostrarse la inexistencia de influencia significativa cuando existan restricciones al ejercicio del poder de voto originadas en

normas legales o en acuerdos contractuales que impliquen que la empresa asociada quede sujeta al control de un gobierno, tribunal, administrador o regulador. También se demostrará cuando los derechos de voto tengan restricciones legales o contractuales como su condicionamiento a sucesos futuros o la posibilidad de ejercitarse solo hasta una fecha posterior.

7.2. Medición inicial

La entidad medirá las inversiones en asociadas por el costo. Este valor se comparará con la participación de la entidad en el valor de mercado o costo de reposición de los activos y pasivos de la empresa asociada. En la medida que el costo sea superior, la diferencia corresponderá a una plusvalía que hará parte del valor de la inversión y no será objeto de amortización. Si, por el contrario, el costo de la inversión es inferior a su participación en el valor de mercado o costo de reposición de los activos y pasivos de la empresa asociada, la diferencia se reconocerá como un mayor valor de la inversión y como ingreso en el resultado del periodo, cuando se reconozca la participación en el resultado, en la primera aplicación del método de participación patrimonial.

7.3. Medición posterior

Con posterioridad al reconocimiento, la entidad medirá las inversiones en asociadas por el método de participación patrimonial. Este método implica que la inversión se incrementa o disminuye para reconocer la participación que le corresponde a la entidad en los resultados del periodo de la empresa asociada y en las variaciones originadas en sus partidas patrimoniales distintas de los resultados, que no se originan en variaciones del capital o en reclasificaciones de partidas patrimoniales, después de la fecha de adquisición de la inversión.

La participación en los resultados del periodo de la empresa asociada aumentará o disminuirá el valor de la inversión y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo, respectivamente. La entidad eliminará la participación que tenga en las ganancias o pérdidas originadas en las transacciones que esta realice con la empresa asociada, que aún no hayan sido realizadas a través de operaciones con terceros. Adicionalmente, si esta última tiene en circulación acciones preferentes clasificadas como patrimonio, la entidad computará su participación en los resultados, una vez disminuidos los dividendos de tales acciones, con independencia de que los dividendos en cuestión hayan sido acordados.

La participación en las variaciones originadas en las partidas patrimoniales distintas de los resultados del periodo, que no se originen en variaciones del capital o en reclasificaciones de partidas patrimoniales, aumentará o disminuirá el valor de la inversión, afectando el patrimonio. Si como consecuencia de la corrección de errores, la empresa asociada afecta las utilidades acumuladas, la entidad afectará de igual manera sus utilidades acumuladas en la participación que le corresponda sobre el ajuste realizado por la empresa asociada.

Con los dividendos y participaciones decretados se reducirá el valor de la inversión y se reconocerá una cuenta por cobrar, con independencia de que correspondan o no a distribuciones de periodos en los que se haya aplicado el método de participación patrimonial.

Si la participación de la entidad en las pérdidas o en las variaciones patrimoniales negativas de la empresa asociada iguala o excede el valor en libros de la inversión, la entidad dejará de reconocer su participación en las pérdidas o variaciones patrimoniales negativas adicionales. Si posteriormente la empresa asociada presenta utilidades o variaciones patrimoniales positivas, la entidad volverá a reconocer su participación en esas utilidades o variaciones

patrimoniales solo después de que su participación en las mismas iguale a su participación en las pérdidas o variaciones patrimoniales negativas no reconocidas.

Para la aplicación del método de participación patrimonial, la entidad dispondrá de los estados financieros de la empresa asociada, para la misma fecha de corte y bajo políticas contables uniformes con las de los estados financieros de la entidad. Si los estados financieros de la entidad y los de la empresa asociada se preparan para distintas fechas de corte, se realizarán los ajustes que permitan reflejar las transacciones o eventos ocurridos entre las distintas fechas de corte, siempre que la diferencia no sea superior a tres meses.

Cuando las políticas contables de la empresa asociada sean distintas de las de la entidad y la diferencia en los resultados del periodo y las variaciones originadas en las partidas patrimoniales de la empresa asociada medidos con una u otra política sean materiales, se realizarán los ajustes a que haya lugar con el fin de que las políticas contables de esta sean homogéneas con las empleadas por la entidad. La entidad definirá, en sus políticas contables, los criterios empleados para identificar las partidas que, dada la materialidad de las diferencias originadas por las políticas contables distintas, deban ser objeto de ajuste.

Las inversiones en asociadas serán objeto de estimaciones de deterioro cuando:

a) exista evidencia objetiva del incumplimiento de los pagos a cargo de la empresa asociada o del desmejoramiento de sus condiciones crediticias o b) el dividendo procedente de la inversión supere el resultado de la empresa asociada en el periodo en que este se haya decretado. Se verificará si existen indicios de deterioro, por lo menos, al final del periodo contable y, si es el caso, se seguirán los criterios de reconocimiento y medición de deterioro establecidos en la Norma de deterioro del valor de los activos generadores de efectivo. La comprobación del deterioro de valor no se realizará de manera separada para la plusvalía, puesto que esta hace parte del valor en libros de la inversión.

El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las inversiones en asociadas afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro debido a eventos objetivamente relacionados con su origen, se ajustará el deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo. En todo caso, las disminuciones del deterioro no serán superiores al deterioro previamente reconocido. Cuando la entidad aumente su participación patrimonial por la compra de instrumentos de patrimonio de la empresa asociada, la entidad reconocerá la participación adquirida conforme a los requerimientos del

reconocimiento inicial de esta Norma. Con posterioridad, se seguirá aplicando el método de participación patrimonial conforme al nuevo porcentaje de participación.

Cuando la empresa asociada readquiera o emita instrumentos de patrimonio propios que conlleven a un aumento o disminución de la participación de la entidad sin que esta última haga parte de las transacciones de venta o compra en dichas participaciones, no se ajustará el valor de la inversión en la empresa asociada ni los saldos acumulados reconocidos en el patrimonio por la aplicación del método de participación patrimonial y, con posterioridad, la entidad continuará aplicando el método de participación patrimonial conforme al nuevo porcentaje de participación.

7.4. Reclasificaciones

Cuando la entidad deje de tener influencia significativa sobre la empresa asociada, evaluará si la inversión cumple con las condiciones para ser clasificada como inversiones en controladas o en negocios conjuntos. En cualquiera de los dos casos, efectuará la reclasificación por el valor en libros de la inversión. Si la inversión no cumple con las condiciones para ser clasificada como inversiones en controladas o en negocios conjuntos, se reclasificará a la

categoría que corresponda de inversiones de administración de liquidez, considerando la intención que la entidad tenga con la inversión y la existencia de información sobre su valor de mercado.

La inversión se reclasificará a la categoría de inversiones de administración de liquidez a valor de mercado con cambios en el resultado cuando la entidad tenga la intención exclusiva de negociar la inversión y pueda medirse al valor de mercado. En este caso, la reclasificación se efectuará por el valor de mercado y la diferencia entre este y el valor en libros se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. La inversión se reclasificará a la categoría de inversiones de administración de liquidez a valor de mercado con cambios en el patrimonio cuando la entidad no tenga la intención exclusiva de negociar la inversión y pueda medirse al valor de mercado. En este caso, la reclasificación se efectuará por el valor de mercado y la diferencia entre este y el valor en libros se reconocerá en el patrimonio.

La inversión se reclasificará a la categoría de inversiones de administración de liquidez al costo cuando no pueda medirse al valor de mercado, con independencia de la intención que tenga la entidad sobre la inversión. En este caso, la reclasificación se efectuará por el valor en libros.

Cuando la inversión se reclasifique como inversiones de administración de liquidez, los saldos acumulados en el patrimonio por la aplicación del método de participación patrimonial se tratarán sobre la misma base que se habría requerido si la empresa asociada hubiera dado de baja los activos o pasivos relacionados. Por consiguiente, dichos saldos se reclasificarán como ingreso o gasto en el resultado del periodo, excepto la participación de la entidad en los saldos acumulados en el patrimonio de la empresa asociada relacionados con la variación actuarial y el rendimiento del activo de los beneficios posempleo, los cuales afectarán el resultado de ejercicios anteriores.

En caso de que se ordene la liquidación de la empresa asociada, la inversión se reclasificará como una inversión en entidades en liquidación por su valor en libros. Los saldos acumulados en el patrimonio por la aplicación del método de participación patrimonial se mantendrán de forma separada en el patrimonio hasta que la inversión se dé de baja. Con posterioridad a la reclasificación, se atenderán los criterios de las normas que le apliquen a la inversión, de acuerdo con la nueva clasificación.

7.5. Baja en cuentas

Se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, la inversión cuando la entidad venda o transfiera su participación sobre la empresa asociada. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de la inversión se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo.

Los saldos acumulados en el patrimonio por la aplicación del método de participación patrimonial se tratarán sobre la misma base que se habría requerido si la empresa asociada hubiera dado de baja los activos o pasivos relacionados. Por consiguiente, dichos saldos se reclasificarán como ingreso o gasto en el resultado del periodo, excepto la participación de la entidad en los saldos acumulados en el patrimonio de la empresa asociada relacionados con la variación actuarial y el rendimiento del activo de los beneficios posempleo, los cuales afectarán el resultado de ejercicios anteriores.

7.6. Revelaciones

La entidad revelará información sobre los juicios y supuestos significativos realizados y sobre los cambios en esos juicios y supuestos, para determinar si tiene influencia significativa sobre una empresa asociada. La entidad también revelará información que

permita a los usuarios de sus estados financieros evaluar lo siguiente:

a) la naturaleza, alcance y efectos financieros de sus participaciones en empresas asociadas, incluyendo la naturaleza y efectos de su relación contractual con los otros inversores que tienen influencia significativa;

b) las causas y consecuencias de los cambios en su participación en empresas asociadas que no den lugar a la pérdida de influencia significativa; y

c) la naturaleza de los riesgos asociados con sus participaciones en empresas asociadas y los cambios en estos.

Adicionalmente, la entidad revelará lo siguiente:

a) el valor en libros de las inversiones en asociadas;

b) el nombre de las empresas asociadas, su participación en los resultados de estas y el efecto de la aplicación del método de participación patrimonial en el patrimonio;

c) la diferencia de fechas y los ajustes realizados, cuando los estados financieros de la entidad y de las empresas asociadas

se preparen con distintas fechas de corte o con políticas contables diferentes; y

d) las políticas contables de la empresa asociada diferentes de las de la entidad que, dada la materialidad de las diferencias en los resultados del periodo y en las variaciones patrimoniales de la empresa asociada, medidos con una u otra política, no fueron objeto de ajuste y los criterios utilizados por la entidad para definir la materialidad.

Si de acuerdo con lo dispuesto en esta Norma, la entidad efectúa reclasificaciones desde y hacia inversiones en asociadas, revelará:

a) el valor reclasificado,

b) una explicación detallada del motivo de la reclasificación y una descripción cualitativa de su efecto sobre los estados financieros de la entidad, y

c) el efecto en el resultado del periodo.

CONTROLES CONTABLES

Los controles contables de las inversiones en asociadas deben estar encaminados a:

- Revisar la valuación a cotizaciones de mercado en los casos que corresponda.
- Verificar la titularidad de las inversiones.
- Verificar adecuada clasificación en controlada, asociada o negocio conjunto.
- Verificar adecuada clasificación en corriente – no corriente.
- Verificar adecuada revelación de posibles restricciones a la disponibilidad de las inversiones.
- Revisar los dividendos decretados por la receptora de la inversión.
- Agregar Control interno.

8. ACUERDOS CONJUNTOS

Un acuerdo conjunto es un acuerdo que se celebra para realizar una operación o un negocio conjuntos, en el cual dos o más partes mantienen control conjunto de modo que las decisiones sobre las actividades relevantes requieren el consentimiento unánime de las partes que comparten el control.

La clasificación de un acuerdo conjunto como una operación o un negocio conjuntos dependerá de los derechos y obligaciones de las partes con respecto al acuerdo.

8.1. Operación conjunta

Una operación conjunta es un acuerdo conjunto mediante el cual las partes que tienen control conjunto tienen derechos respecto de los activos y responsabilidades frente a los pasivos relacionados con el acuerdo. Cada una de las partes se denomina operador conjunto.

Las operaciones conjuntas no implican el establecimiento de una entidad, sino el uso de activos y otros recursos de las entidades. Cada entidad participante usa sus activos para el desarrollo de la operación; incurre en gastos, costos y pasivos; y obtiene recursos de crédito como parte de sus obligaciones. El acuerdo celebrado proporciona el medio por el cual el ingreso por la venta o suministro del producto o servicio, y los gastos y costos en los que se incurra se comparten entre las entidades que controlan conjuntamente la operación.

En consecuencia, la entidad que actúa como operador conjunto reconocerá sus activos, pasivos, ingresos, gastos y costos, en

relación con su participación en la operación conjunta, así como su participación en los activos, pasivos, ingresos, gastos y costos, originados en la operación conjunta. Para efectos de la medición y revelación, se seguirán los criterios definidos en las normas aplicables.

8.2. Negocios conjuntos

8.2.1. Reconocimiento

Se reconocerá como un negocio conjunto el acuerdo mediante el cual las partes que poseen control conjunto, en una empresa societaria que se encuentra bajo el principio de negocio en marcha, tienen derecho a los activos netos de esta. Esas partes se denominan participantes en un negocio conjunto.
El negocio conjunto se materializa a través de la constitución de otra entidad, la cual controla los activos del negocio conjunto; incurre en pasivos, gastos y costos; obtiene ingresos; celebra contratos en su propio nombre; obtiene financiamiento para los fines de la actividad del negocio; y lleva su propia contabilidad. Cada participante en un negocio conjunto tiene derecho a una parte de los resultados de la entidad bajo control conjunto.

La entidad que actúa como participante en un negocio conjunto reconocerá su participación en este como una inversión.

8.2.2. Medición inicial

La entidad medirá la inversión en un negocio conjunto al costo. Este valor se comparará con la participación de la entidad en el valor de mercado o costo de reposición de los activos y pasivos del negocio conjunto. En la medida que el costo sea superior, la diferencia corresponderá a una plusvalía que hará parte del valor de la inversión y no será objeto de amortización. Si, por el contrario, el costo de la inversión es inferior a su participación en el valor de mercado o costo de reposición de los activos y pasivos del negocio conjunto, la diferencia se reconocerá como un mayor valor de la inversión y como ingreso en el resultado del periodo, cuando se reconozca la participación en el resultado, en la primera aplicación del método de participación patrimonial.

8.2.3. Medición posterior

Con posterioridad al reconocimiento, la entidad medirá las inversiones en negocios conjuntos por el método de participación patrimonial.

Este método implica que la inversión se incrementa o disminuye para reconocer la participación que le corresponde a la entidad en los resultados del periodo del negocio conjunto y en las variaciones originadas en sus partidas patrimoniales distintas de los resultados, que no se originan en variaciones del capital o en reclasificaciones de partidas patrimoniales, después de la fecha de adquisición de la inversión.

La participación en los resultados del periodo del negocio conjunto aumentará o disminuirá el valor de la inversión y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo, respectivamente. La entidad eliminará la participación que tenga en las ganancias o pérdidas originadas en las transacciones que esta realice con el negocio conjunto, que aún no hayan sido realizadas a través de operaciones con terceros. Adicionalmente, si este último tiene en circulación acciones preferentes clasificadas como patrimonio, la entidad computará su participación en los resultados, una vez disminuidos los dividendos de tales acciones, con independencia de que los dividendos en cuestión hayan sido acordados.

La participación en las variaciones originadas en las partidas patrimoniales distintas de los resultados del periodo, que no se originen en variaciones del capital o en reclasificaciones de partidas

patrimoniales, aumentará o disminuirá el valor de la inversión, afectando el patrimonio.

Si como consecuencia de la corrección de errores, el negocio conjunto afecta las utilidades acumuladas, la entidad afectará de igual manera sus utilidades acumuladas en la participación que le corresponda sobre el ajuste realizado por el negocio conjunto.

Con los dividendos y participaciones decretados se reducirá el valor de la inversión y se reconocerá una cuenta por cobrar, con independencia de que correspondan o no a distribuciones de periodos en los que se haya aplicado el método de participación patrimonial.

Si la participación de la entidad en las pérdidas o en las variaciones patrimoniales negativas del negocio conjunto iguala o excede el valor en libros de la inversión, la entidad dejará de reconocer su participación en las pérdidas o variaciones patrimoniales negativas adicionales. Si posteriormente el negocio conjunto presenta utilidades o variaciones patrimoniales positivas, la entidad volverá a reconocer su participación en esas utilidades o variaciones patrimoniales solo después de que su participación en las mismas iguale a su participación en las pérdidas o variaciones patrimoniales negativas no reconocidas.

Para la aplicación del método de participación patrimonial, la entidad dispondrá de los estados financieros del negocio conjunto, para la misma fecha de corte y bajo políticas contables uniformes con las de los estados financieros de la entidad.

Si los estados financieros de la entidad y los del negocio conjunto se preparan para distintas fechas de corte, se realizarán los ajustes que permitan reflejar los hechos economicos ocurridos entre las distintas fechas de corte, siempre que la diferencia no sea superior a tres meses.

Cuando las políticas contables del negocio conjunto sean distintas de las de la entidad y la diferencia en los resultados del periodo y las variaciones originadas en las partidas patrimoniales del negocio conjunto medidos con una u otra política sean materiales, se realizarán los ajustes a que haya lugar con el fin de que las políticas contables de este sean homogéneas con las empleadas por la entidad. La entidad definirá, en sus políticas contables, los criterios empleados para identificar las partidas que, dada la materialidad de las diferencias originadas por las políticas contables distintas, deban ser objeto de ajuste.

Las inversiones en negocios conjuntos serán objeto de estimaciones de deterioro cuando: a) exista evidencia objetiva del incumplimiento de los pagos a cargo del negocio conjunto o del desmejoramiento de sus condiciones crediticias o b) el dividendo procedente de la inversión supere el resultado del negocio conjunto en el periodo en que este se haya decretado. Se verificará si existen indicios de deterioro, por lo menos, al final del periodo contable y, si es el caso, se seguirán los criterios de reconocimiento y medición de deterioro establecidos en la Norma de deterioro del valor de los activos generadores de efectivo. La comprobación del deterioro de valor no se realizará de manera separada para la plusvalía, puesto que esta hace parte del valor en libros de la inversión.

El deterioro se reconocerá de forma separada como un menor valor de las inversiones en negocios conjuntos afectando el gasto en el resultado del periodo. Si posteriormente cambia el valor del deterioro debido a eventos objetivamente relacionados con su origen, se ajustará el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo. En todo caso, las disminuciones del deterioro no serán superiores al deterioro previamente reconocido.

Cuando la entidad aumente su participación patrimonial por la compra de instrumentos de patrimonio del negocio conjunto, la entidad reconocerá la participación adquirida conforme a los

requerimientos del reconocimiento inicial de esta Norma. Con posterioridad, se seguirá aplicando el método de participación patrimonial conforme al nuevo porcentaje de participación.

Cuando el negocio conjunto readquiera o emita instrumentos de patrimonio propios que conlleven a un aumento o disminución de la participación de la entidad sin que esta última haga parte de las transacciones de venta o compra en dichas participaciones, no se ajustará el valor de la inversión en el negocio conjunto ni los saldos acumulados reconocidos en el patrimonio por la aplicación del método de participación patrimonial y, con posterioridad, la entidad continuará aplicando el método de participación patrimonial conforme al nuevo porcentaje de participación.

8.2.4. Reclasificaciones

Cuando la entidad deje de tener control conjunto sobre el negocio conjunto, evaluará si la inversión cumple con las condiciones para ser clasificada como inversiones en controladas o en asociadas. En cualquiera de los dos casos, efectuará la reclasificación por el valor en libros de la inversión.

Si la inversión no cumple con las condiciones para ser clasificada como inversiones en controladas o en asociadas, se reclasificará a

la categoría que corresponda de inversiones de administración de liquidez, considerando la intención que la entidad tenga con la inversión y la existencia de información sobre su valor de mercado.

La inversión se reclasificará a la categoría de inversiones de administración de liquidez a valor de mercado con cambios en el resultado, cuando la entidad tenga la intención exclusiva de negociar la inversión y pueda medirse al valor de mercado. En este caso, la reclasificación se efectuará por el valor de mercado y la diferencia entre este y el valor en libros se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo.

La inversión se reclasificará a la categoría de inversiones de administración de liquidez a valor de mercado con cambios en el patrimonio, cuando la entidad no tenga la intención exclusiva de negociar la inversión y pueda medirse al valor de mercado. En este caso, la reclasificación se efectuará por el valor de mercado y la diferencia entre este y el valor en libros se reconocerá en el patrimonio.

La inversión se reclasificará a la categoría de inversiones de administración de liquidez al costo cuando no pueda medirse al valor de mercado, con independencia de la intención que tenga la entidad

sobre la inversión. En este caso, la reclasificación se efectuará por el valor en libros.

Cuando la inversión se reclasifique como inversiones de administración de liquidez, los saldos acumulados en el patrimonio por la aplicación del método de participación patrimonial se tratarán sobre la misma base que se habría requerido si el negocio conjunto hubiera dado de baja los activos o pasivos relacionados. Por consiguiente, dichos saldos se reclasificarán como ingreso o gasto en el resultado del periodo, excepto la participación de la entidad en los saldos acumulados en el patrimonio del negocio conjunto relacionados con la variación actuarial y el rendimiento del activo de los beneficios posempleo, los cuales afectarán el resultado de ejercicios anteriores.

En caso de que se ordene la liquidación del negocio conjunto, la inversión se reclasificará como una inversión en entidades en liquidación por su valor en libros. Los saldos acumulados en el patrimonio por la aplicación del método de participación patrimonial se mantendrán de forma separada en el patrimonio hasta que la inversión se dé de baja.

Con posterioridad a la reclasificación, se atenderán los criterios de las normas que le apliquen a la inversión, de acuerdo con la nueva clasificación.

8.3. Baja en cuentas

Se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, la inversión cuando la entidad venda o transfiera su participación sobre el negocio conjunto. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de la inversión se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo.

Los saldos acumulados en el patrimonio por la aplicación del método de participación patrimonial se tratarán sobre la misma base que se habría requerido si el negocio conjunto hubiera dado de baja los activos o pasivos relacionados. Por consiguiente, dichos saldos se reclasificarán como ingreso o gasto en el resultado del periodo, excepto la participación de la entidad en los saldos acumulados en el patrimonio del negocio conjunto relacionados con la variación actuarial y el rendimiento del activo de los beneficios posempleo, los cuales afectarán el resultado de ejercicios anteriores.

8.4. Revelaciones

La entidad revelará información sobre los juicios y supuestos significativos realizados y sobre los cambios en esos juicios y supuestos, para determinar si tiene control conjunto de un acuerdo.

La entidad también revelará información que permita a los usuarios de sus estados financieros evaluar lo siguiente:

a) la naturaleza, alcance y efectos financieros de sus participaciones en acuerdos conjuntos, incluyendo la naturaleza y efectos de su relación con los otros inversores que tengan control conjunto;

b) las causas y consecuencias de los cambios en su participación en negocios conjuntos que no den lugar a una pérdida del control conjunto;

c) la naturaleza de los riesgos asociados con sus participaciones en acuerdos conjuntos y los cambios en estos; y

d) el valor de los activos, pasivos, ingresos, gastos y costos correspondientes a su participación en una operación conjunta.

Adicionalmente, la entidad revelará la siguiente información:

a) el valor en libros de las inversiones en negocios conjuntos;

b) el nombre de sus negocios conjuntos, su participación en los resultados de estos y el efecto de la aplicación del método de participación patrimonial en el patrimonio;

c) la diferencia de fechas y los ajustes realizados, cuando los estados financieros de la entidad y de los negocios conjuntos se preparen con distintas fechas de corte o con políticas contables diferentes; y

d) las políticas contables del negocio conjunto diferentes de las de la entidad que, dada la materialidad de las diferencias en los resultados del periodo y en las variaciones patrimoniales del negocio conjunto, medidos con una u otra política, no fueron objeto de ajuste y los criterios utilizados por la entidad para definir la materialidad.

Si de acuerdo con lo dispuesto en esta Norma, la entidad ha efectuado reclasificaciones desde y hacia negocios conjuntos, revelará:

a) el valor reclasificado,

b) una explicación detallada del motivo de la reclasificación y una descripción cualitativa de su efecto sobre los estados financieros de la entidad, y

c) el efecto en el resultado del periodo.

9. INVERSIONES EN ENTIDADES EN LIQUIDACIÓN

9.1. Reconocimiento

Se reclasificarán como inversiones en entidades en liquidación aquellas que se hayan clasificado con anterioridad como inversiones en controladas, en asociadas o en negocios conjuntos, cuando se ordene la liquidación de la entidad receptora de la inversión.

9.2. Medición

Las inversiones en entidades en liquidación se medirán por el valor en libros que tenía la inversión en su anterior clasificación y se mantendrán por ese valor hasta la baja en cuentas. Además, si con anterioridad a la reclasificación como inversión en entidades en liquidación, se reconocieron ganancias o pérdidas en el patrimonio por la aplicación del método de participación patrimonial, la entidad mantendrá dichas partidas de forma separada en el patrimonio hasta que la inversión en entidades en liquidación se dé de baja.

9.3. Baja en cuentas

Se dejarán de reconocer las inversiones en entidades en liquidación y las ganancias o pérdidas acumuladas en el patrimonio asociadas a estas cuando a) expiren los derechos, b) el valor de los pasivos exceda el valor de los activos de acuerdo con el plan de liquidación o c) culmine el proceso de liquidación. Las inversiones en entidades en liquidación y las ganancias o pérdidas acumuladas en el patrimonio asociadas a estas se darán de baja afectando el resultado del periodo. Lo anterior, sin perjuicio del reconocimiento de provisiones o de la revelación de pasivos contingentes, de acuerdo con las normas de Provisiones o Pasivos contingentes, cuando a ello haya lugar.

9.4. Revelaciones

La entidad revelará la siguiente información:

a) la razón social de la entidad o entidades en liquidación en las cuales posea la inversión y el porcentaje de su participación patrimonial,

b) las causas que conllevaron a la liquidación de la entidad receptora de la inversión,

c) la fase del proceso de liquidación en que se encuentra la entidad receptora de la inversión, y

d) el valor en libros de la inversión en la fecha de reclasificación.

10. INVENTARIOS

10.1. Reconocimiento

Se reconocerán como inventarios los activos adquiridos, los que se encuentren en proceso de transformación y los producidos, así como los productos agropecuarios, que se tengan con la intención de: a) venderse a precios de mercado o de no mercado en el curso normal de la operación, b) distribuirse en forma gratuita en el curso normal de la operación o c) transformarse o consumirse en actividades de producción de bienes o prestación de servicios.

Los productos agropecuarios se reconocerán como inventarios en el momento en que el producto se separe del activo biológico del que procede o cuando cese el proceso vital del activo biológico, de conformidad con lo establecido en la Norma de activos biológicos.

10.2. Medición inicial

Los inventarios se medirán por el costo de adquisición o transformación.

10.2.1. Costo de adquisición

El costo de adquisición de los inventarios incluirá el precio de compra, los aranceles y otros impuestos no recuperables, el transporte y otras erogaciones necesarias para colocar los inventarios en condiciones de uso, venta o distribución gratuita.

Los descuentos, las rebajas y otras partidas similares afectarán el valor del inventario, del costo de ventas, del gasto o del ingreso, dependiendo de si el inventario que los originó se encuentra en existencia, se vendió, se distribuyó gratuitamente o se consumió en la prestación del servicio y de si dicha venta, distribución o consumo se efectuó durante el periodo contable o en periodos anteriores. Los costos de financiación asociados con la adquisición de inventarios que, de acuerdo con lo estipulado en la Norma de costos de financiación, cumplan con los requisitos establecidos para calificarse como activos aptos, se capitalizarán atendiendo lo establecido en la citada Norma.

En el caso de los productos agropecuarios, el costo de adquisición corresponderá al valor de mercado menos los costos de disposición, en el momento en que el producto se separe del activo biológico del que procede o cuando cese el proceso vital del activo biológico, de acuerdo con lo establecido en la Norma de activos biológicos.

Cuando se adquiera un inventario 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, venta o distribución gratuita.

10.2.2. Costos de transformación

Los costos de transformación estarán conformados por las erogaciones y cargos directos e indirectos relacionados con la producción de bienes y la prestación de servicios. Para la determinación de los costos de transformación, se implementarán sistemas de costos de acuerdo con el proceso productivo.

10.2.2.1. Producción de bienes

El costo de transformación de los bienes estará determinado por el valor de los inventarios utilizados y de los cargos asociados con la transformación de las materias primas en productos terminados. También harán parte del costo, el mantenimiento, las depreciaciones y amortizaciones de activos directamente relacionados con la elaboración de bienes, las cuales se calcularán de acuerdo con lo previsto en las normas de Propiedades, planta y equipo o Activos

intangibles, según corresponda. Los costos de financiación asociados con la producción de inventarios que, de acuerdo con lo estipulado en la Norma de costos de financiación, cumplan con los requisitos establecidos para calificarse como activos aptos, se capitalizarán atendiendo lo establecido en la citada Norma.

La distribución de los costos indirectos fijos a los costos de transformación se basará en el nivel real de uso de los medios de producción. En consecuencia, el total de los costos indirectos fijos hará parte del costo de transformación de los inventarios.

No se incluirán en los costos de transformación y, por ende, se reconocerán como gasto en el resultado del periodo, los siguientes: las cantidades anormales de desperdicio de materiales, de mano de obra o de otros costos de transformación; los costos de almacenamiento, a menos que sean necesarios para el proceso de fabricación; los costos indirectos de administración que no hayan contribuido a la condición y ubicación actuales de los inventarios; y los costos de disposición.

Cuando el proceso de producción dé lugar a la fabricación simultánea de más de un producto y los costos de transformación de cada tipo de producto no sean identificables por separado, se distribuirá, entre los productos, el costo total en que se haya incurrido

hasta el punto de separación, utilizando bases uniformes y racionales. La distribución podrá basarse en el valor de mercado de cada producto, ya sea como producción en curso o como producto terminado. En caso de que los subproductos no posean un valor significativo, estos podrán medirse al valor neto de realización, deduciendo esa cantidad del costo del producto principal.

Cuando la entidad produzca bienes, esta acumulará las erogaciones y cargos relacionados con la producción de estos en las cuentas de costos de transformación. El costo de los bienes producidos para la venta o para la distribución en forma gratuita o a precios de no mercado, se trasladará al inventario de productos terminados o al inventario de productos en proceso, según corresponda.

10.2.2.2. Prestación de servicios

Los costos de prestación de un servicio se medirán por las erogaciones y cargos de mano de obra, materiales y costos indirectos en los que se haya incurrido y que estén asociados a la prestación de este. La mano de obra y los demás costos relacionados con las ventas y con el personal de administración general no se incluirán en el costo del servicio, sino que se contabilizarán como gasto en el resultado del periodo en el que se haya incurrido en ellos.

De manera excepcional, se reconocerán inventarios de prestadores de servicios cuando la entidad haya incurrido en costos, pero no haya reconocido el ingreso asociado, debido a que este no ha cumplido los criterios para su reconocimiento de acuerdo con la Norma de ingresos de transacciones con contraprestación. El valor de los inventarios de un prestador de servicios se medirá por los costos en los que se haya incurrido y que estén asociados con la prestación del servicio.

Cuando la entidad preste servicios, las erogaciones y cargos relacionados se acumularán en las cuentas de costos de transformación de acuerdo con el servicio prestado. El traslado del costo de la prestación del servicio al costo de ventas o al gasto, según corresponda, se efectuará previa distribución de los costos indirectos. No obstante, si los ingresos no se han reconocido, atendiendo el grado de avance de acuerdo con la Norma de ingresos de transacciones con contraprestación, el costo de la prestación del servicio se trasladará al inventario.

10.2.3. Técnicas de medición

Las técnicas para la medición del costo de los inventarios, tales como el método del costo estándar o el método de los minoristas, se

podrán utilizar siempre que el resultado de aplicarlos se aproxime al costo. Los costos estándares se establecerán a partir de niveles normales de consumo de materias primas, suministros, mano de obra, eficiencia y utilización de la capacidad. En este caso, las condiciones de cálculo se revisarán de forma regular y, si es preciso, se cambiarán los estándares siempre y cuando esas condiciones hayan variado.

El método de los minoristas se utiliza a menudo en el sector comercial al por menor para la medición de inventarios cuando hay un gran número de artículos que rotan velozmente, que tienen márgenes similares y para los cuales resulta impracticable usar otros métodos de cálculo de costos. Cuando se emplee este método, el costo de los inventarios se determinará deduciendo, del precio de venta del artículo en cuestión, un porcentaje apropiado de margen bruto. El porcentaje aplicado tendrá en cuenta la parte de los inventarios que se hayan vendido por debajo de su precio de venta original.

10.2.4. Sistema de inventario y fórmulas del cálculo del costo

Los inventarios se llevarán utilizando el sistema de inventario permanente. Para efectos de valoración y determinación de los costos, se aplicarán los métodos de Primeras en Entrar Primeras en

Salir (PEPS), costo promedio o identificación específica. No se aceptará como método de valuación, el de Últimas en Entrar Primeras en Salir (UEPS). Cuando la naturaleza y uso de los inventarios sean similares, se utilizará el mismo método de valuación.

10.3. Medición posterior

Con posterioridad al reconocimiento inicial, los inventarios que se espera vender a precios de mercado se medirán al menor valor entre el costo y el valor neto de realización. Por su parte, las materias primas y otros suministros mantenidos para su uso en la producción de inventarios que se espera vender a precios de mercado se medirán al menor entre el costo y el costo de reposición cuando la disminución en el valor de la materia prima indique que el valor neto de realización de los productos terminados va a ser inferior a su costo. En caso contrario, el valor de las materias primas y suministros no se ajustará.

Los inventarios que se mantengan para vender a precios de no mercado o distribuir en forma gratuita, así como los que se tengan para transformar o consumir en la producción de bienes o la prestación servicios que van a ser vendidos a precios de no mercado

o distribuidos en forma gratuita, se medirán al menor valor entre el costo y el costo de reposición.

Si el valor neto de realización o el costo de reposición, según corresponda, es inferior al costo del inventario, la diferencia corresponderá al deterioro. El reconocimiento inicial del deterioro del inventario, así como cualquier aumento de este, afectará el gasto en el resultado del periodo.

El ajuste del inventario al valor neto de realización o al costo de reposición, según corresponda, se calculará para cada partida, aunque la entidad podrá agrupar partidas similares o relacionadas. En todo caso, el ajuste no se realizará para partidas que reflejen clasificaciones completas de los inventarios como ajustes sobre la totalidad de las materias primas o de los productos terminados.

Cuando las circunstancias que causaron el deterioro dejen de existir, se revertirá su valor, de manera que el nuevo valor contable sea el menor entre el costo y el valor neto de realización o costo de reposición, según corresponda. El valor del deterioro que se revierta afectará el resultado del periodo. Los inventarios de los intermediarios que compran o venden materias primas cotizadas por cuenta propia o por cuenta de terceros se medirán al valor de mercado menos los costos de disposición. Por su parte, los

inventarios de los productores de productos agropecuarios y minerales, cuando la venta esté asegurada por un contrato a plazo o garantizada por el gobierno, se medirán al valor neto de realización. Cualquier diferencia entre el valor en libros de los inventarios y el valor de mercado menos los costos de disposición o el valor neto de realización, según corresponda, se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo.

10.4. Reconocimiento en el resultado

Cuando los inventarios se vendan a precios de mercado o de no mercado, su valor se reconocerá como costo de ventas del periodo en el que se causen los ingresos asociados.

Los inventarios que se distribuyan gratuitamente se reconocerán como gasto en el resultado del periodo, cuando se distribuya el bien.

10.5. Baja en cuentas

Las mermas, sustracciones o vencimiento de los inventarios, implicarán el retiro de estos y su reconocimiento como gastos en el resultado del periodo.

10.6. Revelaciones

La entidad revelará los principales conceptos que hacen parte del costo de adquisición o transformación y las erogaciones significativas necesarias para colocar los inventarios en condiciones de uso o comercialización.

Además de ello, revelará la siguiente información:

a) el valor de las materias primas, materiales y suministros, productos en proceso, productos terminados, y mercancía en tránsito y en poder de terceros;

b) el método o métodos de valuación utilizados para cada clase de inventarios;

c) el deterioro del valor de los inventarios reconocido o revertido;

d) las circunstancias que hayan producido la reversión del deterioro de los inventarios;

e) el valor en libros de los inventarios que garanticen el cumplimiento de pasivos;

f) el valor en libros de los inventarios que se lleven al valor de mercado menos los costos de disposición;

g) el valor de los productos agropecuarios y minerales cuando se midan al valor neto de realización;

h) los componentes que conformen el costo de transformación de bienes y de prestación de servicios;

i) el valor del inventario recibido en transacciones sin contraprestación, así como el distribuido en forma gratuita o a precios de no mercado; y

j) el valor de los inventarios producidos antes de que la propiedad, planta y equipo este en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda iniciar la operación de la forma prevista por la administración de la entidad.

11. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

11.1. Reconocimiento

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; y c) los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento. 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.

También se reconocerán como propiedades planta y equipo los bienes inmuebles con uso futuro indeterminado y las plantas productoras utilizadas para la obtención de productos agrícolas. Una planta productora es una planta viva empleada en la elaboración o suministro de productos agrícolas, que se espera genere productos agrícolas durante más de 12 meses y tiene una probabilidad remota de ser vendida como producto agrícola, a excepción de las ventas incidentales de raleos y podas.

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

Los bienes históricos y culturales, que cumplan con la definición de propiedades, planta y equipo, se reconocerán como tal; en caso

contrario, se aplicará lo establecido en la Norma de bienes históricos y culturales.

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. 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.

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.

11.2. Medición inicial

Las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo, el cual comprende, entre otros, lo siguiente: el precio de adquisición; los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición; los costos de beneficios a los empleados que procedan directamente de la construcción o adquisición de un elemento de propiedades, planta y equipo; los costos de preparación del lugar para su ubicación física; los costos de entrega inicial y los de manipulación o transporte posterior; los costos de instalación y montaje; los costos de comprobación del adecuado funcionamiento del activo; los honorarios profesionales; así como todos los costos directamente atribuibles a la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda iniciar la operación de la forma prevista por la administración de la entidad.

En el caso de los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo, el costo incluye todos los costos directamente atribuibles a la ubicación de estos en el lugar y en las condiciones necesarias para que estén disponibles para su incorporación al elemento de propiedades, planta y equipo.

En el caso de plantas productoras, el costo incluye los desembolsos realizados en las actividades que son necesarias para plantar y cultivar dichas plantas antes de que estén en la ubicación y condición necesaria para producir productos agrícolas de la forma prevista por la administración de la entidad.

Cualquier descuento o rebaja del precio se reconocerá como un menor valor de las propiedades, planta y equipo.

En todo caso, no se reconocerán como parte del elemento, los siguientes conceptos: los costos de puesta en marcha (a menos que sean necesarios para poner la propiedad en las condiciones necesarias para que pueda iniciar la operación de la forma prevista por la administración de la entidad); las pérdidas de operación en las que se incurra antes de que la propiedad, planta y equipo logre el nivel planeado de ocupación; ni las cantidades anormales de desperdicios, de mano de obra o de otros recursos en los que se incurra para la construcción de la propiedad. Los activos que se produzcan antes de que la propiedad, planta y equipo esté en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda iniciar la operacion de la forma prevista por la administración de la entidad se tratarán de acuerdo con la Norma de inventarios siempre y cuando estos activos cumplan los criterios de dicha Norma.

Las erogaciones en que incurrirá la entidad para desmantelar o retirar un elemento de propiedades, planta y equipo, o rehabilitar el lugar sobre el que este se asiente se reconocerán como un mayor valor de las propiedades, planta y equipo y como una provisión. La medición se efectuará de acuerdo con lo establecido en la Norma de provisiones. Esto, cuando dichos conceptos constituyan obligaciones en las que incurra la entidad como consecuencia de adquirir o utilizar el activo durante un determinado periodo.

Los costos de financiación asociados con la adquisición o construcción de una propiedad, planta y equipo que, de acuerdo con lo estipulado en la Norma de costos de financiación, cumpla con los requisitos establecidos para calificarse como activo apto, se capitalizarán atendiendo lo establecido en la citada Norma.

Si la entidad fabrica activos similares para la venta en el curso normal de su operación y los destina para el uso, el costo del activo será el costo de transformación en que haya incurrido la entidad para obtener dicho activo, por lo tanto, se eliminará cualquier ganancia interna para obtener el costo de adquisición de dichos activos. No se incluirán en el costo de transformación del activo, las cantidades que excedan los rangos normales de consumo de materiales, la mano de obra u otros factores empleados.

Los elementos de propiedades, planta y equipo construidos en virtud de la ejecución de contratos de concesión se medirán de acuerdo con lo establecido en la Norma de acuerdos de concesión desde la perspectiva de la entidad concedente.

Las propiedades, planta y equipo que se reciban en permuta se medirán por su valor de mercado. A falta de este, se medirán por el valor de mercado de los activos entregados y, en ausencia de ambos, por el valor en libros de los activos entregados. En todo caso, al valor determinado se le adicionará cualquier desembolso que sea directamente atribuible a la preparación del activo para el uso previsto.

Las propiedades, planta y equipo producto de un arrendamiento financiero se medirán de acuerdo con lo establecido en la Norma de arrendamientos.

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.

Las propiedades, planta y equipo recibidas para cancelar total o parcialmente un derecho se medirán por su valor de mercado o, en ausencia de este, por el valor establecido en el acto administrativo mediante el cual se reciba el activo.

11.3. Medición posterior

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

La depreciación es la distribución sistemática del valor depreciable de un activo a lo largo de su vida útil en función del consumo del potencial de servicio o de los beneficios económicos futuros. El valor depreciable corresponde al costo del activo o de sus componentes menos el valor residual.

El valor residual de la propiedad, planta y equipo es el valor 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. Si la entidad

considera que, durante la vida útil del activo, se consumen sus beneficios económicos o su potencial de servicio en forma significativa, el valor residual puede ser cero; de lo contrario, la entidad estimará dicho valor.

La vida útil de una propiedad, planta y equipo es el periodo durante el cual se espera utilizar el activo o, el número de unidades de producción o similares que la entidad espera obtener de este. La política de gestión de activos llevada a cabo por la entidad podría implicar la disposición de los activos después de un periodo específico de utilización o después de haber consumido una cierta proporción de los beneficios económicos o potencial de servicio incorporados a ellos. Esto significa que la vida útil de un activo puede ser inferior a su vida económica, entendida como el periodo durante el cual se espera que un activo sea utilizable por parte de uno o más usuarios, o como la cantidad de unidades de producción o similares que uno o más usuarios esperan obtener de él. Por lo tanto, la estimación de la vida útil de un activo se efectuará con fundamento en la experiencia que la entidad tenga con activos similares.

Con el fin de determinar la vida útil, se tendrán en cuenta, entre otros, los siguientes factores: a) la utilización prevista del activo, evaluada con referencia a la capacidad o al producto físico que se espere de este; b) el desgaste físico esperado, que depende de

factores operativos, tales como: el número de turnos de trabajo en los que se utiliza el activo, el programa de reparaciones y mantenimiento, y el cuidado y conservación que se le da al activo mientras no se está utilizando; c) la obsolescencia técnica o comercial procedente de los cambios o mejoras en la producción, o de los cambios en la demanda del mercado de los productos o servicios que se obtienen con el activo; y d) los límites legales o restricciones similares sobre el uso del activo, tales como, las fechas de caducidad de los contratos de arrendamiento relacionados.

La distribución sistemática del valor depreciable del activo a lo largo de la vida útil se llevará a cabo mediante un método de depreciación que refleje el patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio del activo. Pueden utilizarse diversos métodos de depreciación para distribuir el valor depreciable, entre los cuales se incluyen el método lineal, el método de depreciación decreciente y el método de las unidades de producción. El método de depreciación que defina la entidad se aplicará uniformemente en todos los periodos, a menos que se produzca un cambio en el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio incorporados en el activo.

Para las partidas de propiedades, planta y equipo que se consideren materiales, la entidad distribuirá el valor inicialmente reconocido entre las partes significativas, con relación al costo total de dichas partidas, y las depreciará en forma separada. Estas partes significativas se conocen como componentes del elemento de propiedades, planta y equipo y pueden estar constituidas por piezas, repuestos, costos por desmantelamientos o inspecciones generales que se realizan con una periodicidad superior a 12 meses. La entidad definirá, en sus políticas contables, los criterios empleados para identificar las partidas de propiedades, planta y equipo que se consideren materiales, así como los criterios para identificar sus componentes.

Si una parte significativa tiene una vida útil y un método de depreciación que coinciden con la vida útil y el método utilizado para otra parte significativa del mismo elemento, la entidad podrá agrupar ambas partes para determinar el cargo por depreciación. Si una parte de un elemento de propiedades, planta y equipo no tiene un costo significativo, la entidad podrá agruparla con el resto del elemento para el cálculo de la depreciación.

La depreciación de una propiedad, planta y equipo iniciará cuando esté disponible para su uso, esto es, cuando se encuentre en la

ubicación y en las condiciones necesarias para que pueda iniciar la operación de la forma prevista por la administración de la entidad. En el caso de los repuestos que serán componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo, la depreciación iniciará cuando estos se encuentren en el lugar y en las condiciones necesarias para que estén disponibles para su incorporación al elemento de propiedades, planta y equipo.

La depreciación de un activo cesará cuando se produzca la baja en cuentas o cuando el valor residual del activo supere su valor en libros. La depreciación no cesará cuando el activo esté sin utilizar ni cuando sea objeto de operaciones de reparación y mantenimiento. 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.

El valor residual, la vida útil y el método de depreciación serán revisados, como mínimo, al término de cada periodo contable y si existe un cambio significativo en estas variables, se ajustarán para reflejar el nuevo patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio. Dicho cambio se contabilizará como un cambio en una estimación contable, de conformidad con la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

Para efectos de determinar el deterioro de una propiedad, planta y equipo, la entidad aplicará lo establecido en las normas de Deterioro del valor de los activos generadores de efectivo o de Deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo. La compensación o indemnización procedente de terceros por elementos deteriorados de propiedades, planta y equipo se reconocerá como ingreso en el resultado del periodo en el momento en que la compensación o indemnización sea exigible. La compensación o indemnización se medirá, como mínimo al final del periodo contable, por el valor que refleje la mejor estimación de los recursos que espera recibir la entidad producto de la compensación o indemnización. En caso de que se generen variaciones en dicha estimación, estas afectarán el resultado del periodo.

11.4. Baja en cuentas

Un elemento de propiedades, planta y equipo se dará de baja cuando se pierda el control sobre el elemento o cuando no se espere obtener un potencial de servicio o beneficios económicos futuros por su uso o enajenación. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de un elemento de propiedades, planta y equipo se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación

recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo.

Cuando un elemento de propiedades, planta y equipo esté conformado por componentes y sea necesaria la sustitución de uno de estos o la realización de una nueva inspección general, la entidad reconocerá, en el activo, el costo en que se incurra para la sustitución o inspección general, previa baja en cuentas del componente sustituido o de la inspección general previamente incorporada. Esto se realizará con independencia de que el costo del componente se haya identificado y depreciado previamente. Si el componente no se identificó ni depreció previamente, se utilizará el costo de la sustitución o de la nueva inspección general como indicador del costo que el componente sustituido o la inspección general tenía en el momento en el que el elemento fue adquirido o construido.

11.5. Revelaciones

La entidad revelará, para cada clase de propiedad, planta y equipo, la siguiente información:

a) los métodos de depreciación utilizados;

b) las vidas útiles o las tasas de depreciación utilizadas;

c) una conciliación entre los valores en libros al principio y al final del periodo contable, que muestre por separado lo siguiente: adquisiciones, adiciones realizadas, disposiciones, retiros, sustitución de componentes, inspecciones generales, reclasificaciones, deterioros del valor reconocidos o revertidos, depreciaciones y otros cambios;

d) el efecto en los resultados producto de la baja en cuentas de un elemento de propiedades, planta y equipo;

e) el cambio en la estimación de la vida útil, del valor residual y de las erogaciones estimadas por desmantelamiento, así como el cambio en el método de depreciación;

f) el valor de las plantas productoras que aún no se encuentran en la ubicación y condición necesarias para producir productos agrícolas de la forma prevista por la administración de la entidad, relacionando los desembolsos que conforman el costo del activo;

g) el valor de las propiedades, planta y equipo en proceso de construcción, y el estado de avance y la fecha estimada de terminación;

h) el valor en libros de las propiedades, planta y equipo cuya titularidad o derecho de dominio tenga alguna restricción o de aquellas que estén garantizando el cumplimiento de pasivos;

i) la información de bienes que se hayan reconocido como propiedades, planta y equipo o que se hayan retirado, por la tenencia del control, independientemente de la titularidad o derecho de dominio (esta información estará relacionada con: la entidad de la cual se reciben o a la cual se entregan, el monto, la descripción, la cantidad y la duración del contrato, cuando a ello haya lugar);

j) la información sobre su condición de bien histórico y cultural, cuando a ello haya lugar;

k) el valor en libros de los elementos de propiedades, planta y equipo, que se encuentran temporalmente fuera de servicio;

l) la información sobre su condición de activo en concesión, cuando a ello haya lugar;

m) las propiedades, planta y equipo adquiridas en una transacción sin contraprestación; y

n) el valor reclasificado y una explicación detallada del origen del cambio, para el caso de las reclasificaciones desde o hacia propiedades, planta y equipo.

Para efectos del cálculo de la depreciación se utilizarán las siguientes estimaciones de vida útil por cada grupo de elementos de los activos de propiedad planta y equipo.

Grupo de Propiedad Planta Equipo	Vida Útil (Años)
Terrenos	No se deprecia
Edificaciones	100
Plantas, ductos y túneles	100
Maquinaria y Equipo	20
Equipo médico científico	15

Equipo de Cómputo	10
Equipo de Transporte	15
Equipo de cómputo y comunicación	15
Equipo de comedor, cocina, despensa y hotelería	10

Los activos de menor cuantía se depreciarán en 12 meses, estos se clasificarán de acuerdo con los siguientes criterios de materialidad:

- Los equipos telecomunicaciones cuyo valor sea inferior a (1 SLMV).
- Los equipos de cómputo inferior a (1 SLMV)
- Maquinaria y equipo inferior a (1 SLMV)
- Los elementos tales como piezas de repuestos, equipo de mantenimiento permanente y equipo auxiliar inferiores a (1 SLMV)
- Muebles y equipos de oficina inferiores a (1 SLMV)

MÉTODO DE DEPRECIACIÓN

Se empleará el método lineal como método de depreciación dado que es el que mejor refleja el patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio del activo; método que se aplicará uniformemente en todos los periodos.

METODO DEL DETERIORO: Se revisará como mínimo a la final de cada periodo contable, teniendo en cuenta fuentes externas o internas de información

Fuentes internas:
Cambios significativos en uso: activos ociosos, planes para disponer el activo antes de la fecha prevista, cambios en la vida útil

- Rendimiento económico del activo es, o va a ser, inferior al esperado
- Obsolescencia o deterioro físico
- Construcción del activo se detiene: antes de su finalización o puesta en marcha, salvo exista evidencia objetiva de que se reanudara en el futuro próximo.

Documentos de las fuentes internas:

- Opiniones de expertos, planos, fotografías, videos o declaraciones del personal interno acerca de la situación operativa de los activos
- Cambios de uso ordenados por la empresa o entidad de gobierno
- Reestructuraciones

Fuentes externa:

- Cambios significativos adversos en el entorno (han tenido lugar, o van a tener lugar en un futuro inmediato, cambios significativos con incidencia adversa sobre el uso del activo, relacionados con el entorno legal, tecnológico o de política gubernamental.
- Tasa de interés de mercado ha tenido incrementos que afectan la tasa de descuento utilizada para el cálculo del valor de uso (un aumento en la tasa de descuento disminuye el valor recuperable del activo de forma significativa. Aplica para los activos generadores de efectivo)
- El valor del mercado del activo ha disminuido significativamente (ha disminuidos el valor del mercado del activo significativamente más de lo que se esperaba como consecuencia del paso del tiempo o de uso normal)

12. BIENES DE USO PÚBLICO

12.1. Reconocimiento

Se reconocerán como bienes de uso público los activos destinados para el uso, goce y disfrute de la colectividad y que, por lo tanto, están al servicio de esta en forma permanente, con las limitaciones que establece el ordenamiento jurídico y la autoridad que regula su utilización. Con respecto a estos bienes, el Estado cumple una función de protección, administración, mantenimiento y apoyo financiero. Los bienes de uso público se caracterizan porque son inalienables, imprescriptibles e inembargables.

Son ejemplos de bienes de uso público las redes de la infraestructura de transporte, los parques recreativos, las bibliotecas y hemerotecas públicas, y las plazas. Los terrenos sobre los que se construyan los bienes de uso público se reconocerán por separado. El mejoramiento y rehabilitación de un bien de uso público se reconocerá como mayor valor de este y, en consecuencia, afectará el cálculo futuro de la depreciación. El mejoramiento y rehabilitación son erogaciones en que incurre la entidad para aumentar la vida útil

del activo, ampliar su eficiencia operativa, mejorar la calidad de los servicios o reducir significativamente los costos.

Por su parte, el mantenimiento y la conservación de los bienes de uso público se reconocerán como gasto en el resultado del periodo. El mantenimiento y conservación son erogaciones en que incurre la entidad con el fin de conservar la capacidad normal de uso del activo, sin ampliar su eficiencia operativa, mejorar la calidad de los servicios ni reducir significativamente los costos.

12.2. Medición Inicial

Los bienes de uso público se medirán por el costo, el cual comprende, entre otros, lo siguiente: el precio de adquisición; el valor de adquisición de materiales para la construcción del bien (incluidos los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición); los costos de beneficios a los empleados que procedan directamente de la construcción del bien de uso público; los honorarios profesionales; así como todos los costos directamente atribuibles a la construcción del activo para que pueda iniciar la operación de la forma prevista por la administración de la entidad.

Cualquier descuento o rebaja en el valor de adquisición o construcción se reconocerá como un menor valor de los bienes de uso público. No se reconocerán como parte del costo de los bienes de uso público los costos de puesta en marcha (a menos que sean necesarios para poner el bien en las condiciones necesarias para que pueda iniciar la operación de la forma prevista por la administración de la entidad) ni las cantidades anormales de desperdicios, de mano de obra o de otros recursos en los que se incurra para su construcción.

Las erogaciones en que incurrirá la entidad para desmantelar o retirar un bien de uso público, o rehabilitar el lugar sobre el que este se asiente se reconocerán como un mayor valor del bien de uso público y como una provisión. La medición se efectuará de acuerdo con lo establecido en la Norma de provisiones. Esto, cuando dichos conceptos constituyan obligaciones en las que incurra la entidad como consecuencia de adquirir o utilizar el activo durante un determinado periodo. Los costos de financiación asociados con la adquisición o construcción de un bien de uso público que, de acuerdo con lo estipulado en la Norma de costos de financiación, cumpla con los requisitos establecidos para calificarse como activo apto, se capitalizarán atendiendo lo establecido en la citada Norma.

Los bienes de uso público construidos en virtud de la ejecución de contratos de concesión se medirán, de acuerdo con lo establecido en la Norma de acuerdos de concesión desde la perspectiva de la entidad concedente.

Cuando se adquiera un bien de uso público 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.

12.3. Medición posterior

Después del reconocimiento, los bienes de uso público se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado. La depreciación es la distribución sistemática del costo depreciable de un activo a lo largo de su vida útil en función del consumo del potencial de servicio. El valor depreciable corresponde al valor del activo o de sus componentes.

La vida útil de un bien de uso público es el periodo durante el cual se espera utilizar el activo. La estimación de la vida útil de un activo

se efectuará con fundamento en la experiencia que la entidad tenga con activos similares. Con el fin de determinar la vida útil, se tendrán en cuenta, entre otros, los siguientes factores: a) la utilización prevista del activo; y b) el desgaste físico esperado, que depende de factores operativos, tales como: el programa de mantenimiento, y el cuidado y conservación que se le da al activo mientras no se está utilizando.

La distribución sistemática del valor depreciable del activo a lo largo de la vida útil se llevará a cabo mediante un método de depreciación que refleje el patrón de consumo del potencial de servicio del activo. Pueden utilizarse diversos métodos de depreciación para distribuir el valor depreciable, entre los cuales se incluyen el método lineal, el método de depreciación decreciente y el método de las unidades de servicios prestados. El método de depreciación que defina la entidad se aplicará uniformemente en todos los periodos, a menos que se produzca un cambio en el patrón esperado de consumo del potencial de servicio incorporado en el activo.

Para las partidas de bienes de uso público que se consideren materiales, la entidad distribuirá el valor inicialmente reconocido entre las partes significativas, con relación al costo total de dichas partidas, y las depreciará en forma separada. Estas partes significativas se conocen como componentes del bien de uso público

y pueden estar constituidas por piezas, costos por desmantelamientos o inspecciones generales que se realizan con una periodicidad superior a 12 meses. La entidad definirá, en sus políticas contables, los criterios empleados para identificar las partidas de bienes de uso público que se consideren materiales, así como los criterios para identificar sus componentes.

Si una parte significativa tiene una vida útil y un método de depreciación que coinciden con la vida útil y el método utilizado para otra parte significativa del mismo elemento, la entidad podrá agrupar ambas partes para determinar el cargo por depreciación. Si una parte del bien de uso público no tiene un costo significativo, la entidad podrá agruparla con el resto del elemento para el cálculo de la depreciación.

La depreciación de un bien de uso público iniciará cuando esté disponible para su uso, esto es, cuando se encuentre en la ubicación y en las condiciones necesarias para que puedan iniciar la operación de la forma prevista por la administración de la entidad. El cargo por depreciación se reconocerá como gasto en el resultado del periodo. Los terrenos no serán objeto de depreciación. La depreciación de un activo cesará cuando se produzca la baja en cuentas. La depreciación no cesará cuando el activo esté sin utilizar ni cuando sea objeto de operaciones de mantenimiento y conservación. 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 servicio.

La vida útil y el método de depreciación serán revisados, como mínimo, al término de cada periodo contable y si existe un cambio significativo en estas variables, se ajustarán para reflejar el nuevo patrón de consumo del potencial de servicio. Dicho cambio se contabilizará como un cambio en una estimación contable, de conformidad con la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores. Para los elementos de los bienes de uso público que se consideren materiales, la entidad evaluará, como mínimo al final del periodo contable, si se dispone de evidencia de deterioro de estos activos, originado por daños físicos que disminuyan significativamente la capacidad del activo para prestar servicios. La entidad definirá, en sus políticas contables, los criterios empleados para identificar los activos que, dada su materialidad, deban ser objeto de deterioro, así como para identificar las disminuciones significativas de la capacidad del activo para prestar servicios.

El deterioro se medirá por el valor en libros de la parte del activo que presente daño físico. Si el valor en libros de la parte dañada no está identificado de manera separada, la entidad podrá estimarla

tomando como referente a) la proporción del costo histórico que razonablemente pueda ser asignado a la parte dañada con relación al costo total del activo ajustado por la depreciación acumulada o b) la proporción física de la parte dañada con relación al activo total.

Luego de reconocer el deterioro del valor, los cargos por depreciación del activo se determinarán, para los periodos futuros, teniendo en cuenta el valor en libros ajustado por dicha pérdida. Esto permitirá distribuir el valor en libros ajustado del activo de una forma sistemática a lo largo de su vida útil restante. La compensación o indemnización procedente de terceros por el deterioro del bien de uso público se reconocerá como ingreso en el resultado del periodo en el momento en que la compensación o indemnización sea exigible. La compensación o indemnización se medirá, como mínimo al final del periodo contable, por el valor que refleje la mejor estimación de los recursos que espera recibir la entidad producto de la compensación o indemnización. En caso de que se generen variaciones en dicha estimación, estas afectarán el resultado del periodo.

12.4. Reclasificaciones

Cuando se determine el cambio de uso de un bien reconocido como bien de uso público y se configuren los elementos para que se

reconozca en otra categoría de activo, la entidad reclasificará el valor en libros del activo a la nueva categoría.

12.5. Baja en cuentas

Un bien de uso público se dará de baja cuando se pierda el control del activo o cuando no se espere obtener el potencial de servicio por el cual fue reconocido en esta categoría de activo. La pérdida originada en la baja en cuentas de un bien de uso público se reconocerá como gasto en el resultado del periodo

Cuando un bien de uso público esté conformado por componentes y sea necesaria la sustitución de uno de estos o la realización de una nueva inspección general, la entidad reconocerá, en el activo, el costo en que se incurra para la sustitución o inspección general, previa baja en cuentas del componente sustituido o de la inspección general previamente incorporada. Esto se realizará con independencia de que el costo del componente se haya identificado y depreciado previamente. La entidad podrá utilizar, como indicador del costo del componente sustituido o de la inspección general previamente incorporada, a) el costo de la sustitución o de la nueva

inspección general, b) la proporción del costo histórico que razonablemente pueda ser asignada al componente sustituido o a la inspección general con relación al costo total del activo ajustado por la depreciación acumulada o c) la proporción física del componente sustituido con relación al activo total.

En el caso en que la sustitución corresponda a una parte dañada que previamente fue objeto de deterioro, el valor de la parte sustituida corresponderá al valor asignado a la parte para la estimación de su deterioro. Cuando se sustituya la parte dañada que dio origen al deterioro previamente reconocido, la entidad dará de baja en cuentas dicha parte junto con la depreciación y el deterioro acumulados, y reconocerá el costo de la sustitución como mayor valor del activo.

12.6. Revelaciones

La entidad revelará la siguiente información:

a) el método de depreciación utilizado;

b) las vidas útiles o las tasas de depreciación utilizadas;

c) una conciliación entre los valores en libros al principio y al final del periodo contable, que muestre por separado lo siguiente: adquisiciones, mejoramientos, rehabilitaciones, retiros, sustitución de componentes, inspecciones generales, reclasificaciones, deterioros del valor reconocidos, depreciaciones y otros cambios;

d) el efecto en los resultados producto de la baja en cuentas de bienes de uso público;

e) el cambio en la estimación de la vida útil de los bienes de uso público, las erogaciones estimadas por desmantelamiento y el método de depreciación de los bienes de uso público;

f) el valor de los bienes de uso público en proceso de construcción, el estado de avance y la fecha estimada de terminación;

g) el valor en libros de los bienes de uso público entregados en comodato;

h) la información de los bienes de uso público que se encuentren en construcción o servicio, bajo la modalidad de contratos de concesión;

i) las características cualitativas especiales tales como la condición de ser bienes declarados como bienes históricos y culturales, entre otras; y

j) el valor reclasificado y una explicación detallada del origen del cambio, para el caso de las reclasificaciones desde o hacia bienes de uso público.

Para efectos del cálculo de la depreciación se utilizarán las siguientes estimaciones de vida útil por cada grupo de bienes de uso público.

Grupo	Vida útil
Red carretera	100 años
Plazas públicas	100 años
Parques recreacionales	100 años
Bibliotecas	100 años
Terrenos	100 años
Otros bienes de uso público	100 años

Método de depreciación:

El Municipio depreciará los bienes de uso público aplicando el método lineal, uniformemente en todos los periodos.

13. BIENES HISTÓRICOS Y CULTURALES

13.1. Reconocimiento

Se reconocerán como bienes históricos y culturales los bienes tangibles controlados por la entidad, a los que se les atribuye, entre otros, valores colectivos, históricos, estéticos y simbólicos, y que, por tanto, la colectividad los reconoce como parte de su memoria e identidad.

Dichos activos presentan, entre otras, las siguientes características:

a) es poco probable que su valor en términos históricos y culturales quede perfectamente reflejado en un valor financiero basado puramente en un precio de mercado;

b) las obligaciones legales o reglamentarias imponen prohibiciones o restricciones severas para su disposición por venta;

c) son a menudo irreemplazables y su valor puede incrementarse con el tiempo, incluso si sus condiciones físicas se deterioran; y

d) se espera que tengan una vida útil larga, generalmente indefinida, debido a su creciente valor colectivo, histórico, estético y simbólico.

Para que un bien pueda ser reconocido como histórico y cultural, debe existir el acto administrativo que lo declare como tal y su medición monetaria debe ser fiable. No obstante, aquellos bienes que habiendo sido declarados como históricos y culturales, cumplan con las condiciones para ser clasificados como propiedades, planta y equipo, propiedades de inversión o bienes de uso público se reconocerán en estas clasificaciones de activos y se les aplicará la norma que corresponda.

Son ejemplos de bienes históricos y culturales, los monumentos históricos, los lugares arqueológicos y las obras de arte.

Los bienes históricos y culturales se reconocerán de manera individual, no obstante, cuando sea impracticable la individualización, se podrán agrupar con otros bienes de características similares.

Las restauraciones periódicas de un bien histórico y cultural se reconocerán como mayor valor de este. Por su parte, el mantenimiento y la conservación de los bienes históricos y culturales se reconocerán como gasto en el resultado del periodo.

13.2. Medición Inicial

Los bienes históricos y culturales se medirán por el costo, el cual comprende, entre otros, lo siguiente: el precio de adquisición, los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición, los costos de entrega inicial y los de manipulación o transporte posterior, los costos de instalación y montaje, los honorarios profesionales, así como todos los costos directamente atribuibles a la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones establecidas por la administración de la entidad.

Cualquier descuento o rebaja del precio se reconocerá como un menor valor de los bienes históricos y culturales.

Cuando se adquiera un bien histórico y cultural 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.

13.3. Medición posterior

Después del reconocimiento, los bienes históricos y culturales se medirán por el costo. No obstante, cuando al bien se le haya realizado una restauración, esta será objeto de depreciación.

La depreciación es la distribución sistemática del valor depreciable de la restauración a lo largo de su vida útil en función del consumo del potencial de servicio. La depreciación iniciará cuando la restauración haya terminado. El cargo por depreciación se reconocerá como gasto en el resultado del periodo.

La depreciación se determinará sobre el valor de la restauración y se distribuirá sistemáticamente a lo largo de su vida útil. La vida útil es el periodo durante el cual se espera que fluya el potencial de servicio de la restauración. Esta se determinará en función del periodo previsible que transcurrirá hasta que sea necesaria otra restauración de las mismas características.

La distribución sistemática del valor depreciable de la restauración a lo largo de la vida útil se llevará a cabo mediante el método lineal. La depreciación de la restauración cesará cuando se produzca la baja en cuentas de esta o del activo al cual esté asociada. La depreciación no cesará cuando el activo esté sin utilizar ni cuando sea objeto de mantenimiento.

La vida útil será revisada, como mínimo, al término de cada periodo contable y si existe un cambio significativo, se ajustará para reflejar el nuevo patrón de consumo del potencial de servicio. Dicho cambio se contabilizará como un cambio en una estimación contable, de conformidad con la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

13.4. Baja en cuentas

Un bien histórico y cultural se dará de baja cuando no cumpla con los requisitos establecidos para que se reconozca como tal. Esto se puede presentar cuando se pierde el control del activo o cuando no se espera obtener el potencial de servicio por el cual fue reconocido en esta categoría de activo. La pérdida originada en la baja en cuentas de un bien histórico y cultural se reconocerá como gasto en el resultado del periodo.

Cuando un bien histórico y cultural sea objeto de una restauración, la entidad reconocerá, en el activo, el costo de dicha restauración, previa baja en cuentas de la restauración anterior si esta se realizó sobre el mismo componente del bien. Esto se realizará con independencia de que el costo de la restauración anterior se haya identificado y depreciado previamente. De ser necesario, se utilizará el costo de la nueva restauración como indicador del costo de la anterior restauración.

13.5. Revelaciones

La entidad revelará la siguiente información:

a) la vida útil utilizada para la restauración;

b) una conciliación entre los valores en libros al principio y al final del periodo contable, que muestre por separado lo siguiente: adquisiciones, restauraciones, retiros, depreciación acumulada de la restauración y otros cambios;

c) el efecto en los resultados producto de la baja en cuentas de bienes históricos y culturales;

d) el cambio en la estimación de la vida útil de la restauración;

e) los bienes históricos y culturales adquiridos en una transacción sin contraprestación; y

f) la información cuantitativa física y cualitativa de los bienes históricos y culturales que no hayan sido reconocidos por falta de una medición monetaria confiable, tales como: cantidades, ubicación y estado de conservación.

14. RECURSOS NATURALES NO RENOVABLES

14.1. Reconocimiento

Se reconocerán como recursos naturales no renovables las reservas probadas de los recursos tangibles que, por sus propiedades, se encuentran en la naturaleza sin que hayan sido objeto de transformación y que no son susceptibles de ser reproducidos o reemplazados por otros de similares características, tales como petróleo, gas, carbón y otros minerales.

Son reservas probadas aquellas cantidades de recurso que, por análisis de geociencia e ingeniería, puede estimarse con razonable certeza que van a ser comercialmente recuperables.

El reconocimiento de los recursos naturales no renovables estará a cargo del Ministerio de Minas y Energía o quien haga sus veces.

14.2. Medición Inicial

Los recursos naturales no renovables se medirán por el valor presente neto de los beneficios económicos futuros que se espera percibir a título de regalías por la explotación del recurso. Estos activos se reconocerán como un mayor valor del patrimonio.

14.3. Medición posterior

Con posterioridad al reconocimiento, los recursos naturales no renovables se medirán, previo reconocimiento de su agotamiento, por el valor presente neto de los beneficios económicos futuros que se espera percibir a título de regalías por la explotación del recurso. La diferencia con respecto al valor en libros del recurso se reconocerá en el patrimonio.

Los recursos naturales no renovables serán objeto de agotamiento. El agotamiento corresponde a la disminución del recurso por su extracción y se calculará con base en el valor de las regalías liquidadas durante el periodo contable. El agotamiento se reconocerá de manera separada del recurso y afectará el patrimonio.

14.4. Baja en cuentas

Un recurso natural no renovable se dará de baja cuando no cumpla con los requerimientos establecidos en esta Norma. Esto se puede presentar cuando se pierde el control del activo por parte de la entidad, o cuando no se espera obtener el beneficio económico futuro. La baja en cuentas de los recursos naturales no renovables afectará el patrimonio.

14.5. Revelaciones

La entidad revelará la siguiente información:

a) la metodología y las variables utilizadas para determinar el valor de las reservas probadas; y

b) una conciliación entre los valores en libros al principio y al final del periodo contable, que muestre por separado lo siguiente: nuevos descubrimientos, variaciones en volumen, variaciones financieras, agotamiento, pérdidas por baja en cuenta y otros cambios.

15. PROPIEDADES DE INVERSIÓN

15.1. Reconocimiento

Se reconocerán como propiedades de inversión los terrenos y edificaciones que se tengan con el objetivo principal de generar rentas, plusvalías o ambas, en condiciones de mercado.

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

Cuando una parte de una propiedad se use para obtener rentas o plusvalías, y la otra parte se use en la producción o suministro de bienes o servicios, o para fines administrativos, la entidad las contabilizará por separado siempre que estas partes puedan ser vendidas o colocadas en arrendamiento financiero, separadamente.

En caso contrario, la propiedad únicamente se clasificará como propiedad de inversión cuando se utilice una porción poco significativa de ella para la producción o suministro de bienes o servicios, o para fines administrativos.

Los bienes históricos y culturales, que cumplan con la definición de propiedades de inversión, se reconocerán como tal; en caso contrario, se aplicará lo establecido en la Norma de bienes históricos y culturales.

Las adiciones y mejoras efectuadas a una propiedad de inversión 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 y eficiencia operativa, mejorar la calidad de los productos y servicios, o reducir significativamente los costos.

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

15.2. Medición inicial

Las propiedades de inversión se medirán por el costo, el cual comprende, entre otros, el precio de adquisición, los impuestos por traspaso de la propiedad, los costos de beneficios a los empleados que procedan directamente de la construcción o adquisición de un elemento de propiedades de inversión, los costos de los suministros empleados en la construcción, los costos de preparación del lugar para su ubicación física, los honorarios profesionales por servicios legales y todos los costos necesarios para dejar la propiedad en las condiciones de operación previstas por la administración de la entidad.

Cualquier descuento o rebaja del precio se reconocerá como un menor valor de las propiedades de inversión.

En todo caso, no se reconocerán como parte del elemento los costos de puesta en marcha (a menos que sean necesarios para poner la propiedad en las condiciones requeridas para que pueda iniciar operacion de la manera prevista por la administración de la entidad); las pérdidas de operación en las que se haya incurrido antes de que la propiedad de inversión lograra el nivel planeado de ocupación; y

las cantidades anormales de desperdicios, de mano de obra o de otros recursos en los que se haya incurrido para la construcción o el desarrollo de la propiedad.

Los costos de financiación asociados con la adquisición o construcción de una propiedad de inversión que, de acuerdo con lo estipulado en la Norma de costos de financiación, cumpla con los requisitos establecidos para calificarse como activo apto, se capitalizarán atendiendo lo establecido en la citada Norma.

Las propiedades de inversión que se reciban en permuta se medirán por su valor de mercado. A falta de este, se medirán por el valor de mercado de los activos entregados y en ausencia de ambos, por el valor en libros de los activos entregados. En todo caso, al valor determinado, se le adicionará cualquier desembolso que sea directamente atribuible a la preparación del activo para el uso previsto.

Las propiedades de inversión producto de un arrendamiento financiero se medirán de acuerdo con lo establecido en la Norma de arrendamientos.

Cuando se adquiera una propiedad de inversión 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.

Las propiedades de inversión recibidas para cancelar total o parcialmente un derecho se medirán por su valor de mercado o, en ausencia de este, por el valor establecido en el acto administrativo mediante el cual se reciba el activo.

14.3. Medición posterior

Después del reconocimiento, las propiedades de inversión se medirán por el costo menos la depreciación acumulada menos el deterioro acumulado. Para tal efecto, se aplicarán los criterios definidos en las normas de Propiedades, planta y equipo y de Deterioro del valor de los activos generadores de efectivo.

15.4. Reclasificaciones

La entidad reclasificará un activo hacia propiedades de inversión cuando exista un cambio en su uso que se evidencie por a) el fin de la ocupación por parte de la entidad (en el caso de la reclasificación

desde propiedades, planta y equipo hacia propiedades de inversión); o b) el inicio de una operación de arrendamiento operativo de un activo que estaba destinado para la venta en el curso normal de la operación (en el caso de la reclasificación desde inventarios hacia propiedades de inversión).

La entidad reclasificará un activo desde propiedades de inversión cuando exista un cambio de uso que se evidencie por a) el inicio de la ocupación de la propiedad o el inicio de un desarrollo con intención de ocupación, por parte de la entidad (en el caso de la reclasificación desde propiedades de inversión hacia propiedades, planta y equipo); o b) el inicio de un desarrollo con intención de venta o distribución en forma gratuita, en el curso normal de la operación (en el caso de la reclasificación desde propiedades de inversión hacia inventarios).

Para la reclasificación entre propiedades de inversión y propiedades, planta y equipo, el valor en libros del activo en esa fecha será el valor en libros del activo en la nueva clasificación. En consecuencia, la depreciación acumulada y el deterioro acumulado no serán eliminados. A partir de esta fecha, la entidad aplicará los requisitos que la norma correspondiente le exija.

Para la reclasificación entre propiedades de inversión e inventarios, el valor en libros del activo en la fecha de reclasificación será el costo

del activo en la nueva clasificación. En consecuencia, la depreciación acumulada y el deterioro acumulado serán eliminados. A partir de esta fecha, la entidad aplicará los requerimientos que la norma correspondiente le exija.

15.5. Baja en cuentas

Un elemento de propiedad de inversión se dará de baja cuando se pierda el control sobre el elemento o cuando no se espere obtener beneficios económicos futuros por su uso o venta. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de un elemento de propiedades de inversión se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo.

Cuando un elemento de propiedades de inversión esté conformado por componentes y sea necesaria la sustitución de uno de estos, la entidad reconocerá, en el activo, el costo en que se incurra para la sustitución, previa baja en cuentas del componente sustituido. Esto se realizará con independencia de que el costo del componente se haya identificado y depreciado previamente. Si el componente no se identificó ni depreció previamente, se podrá utilizar el costo de la

sustitución como indicador del costo que el componente sustituido tenía en el momento en el que el elemento fue adquirido o construido

15.6. Revelaciones

La entidad revelará la siguiente información:

a) los métodos de depreciación utilizados;

b) las vidas útiles o las tasas de depreciación utilizadas;

c) una conciliación entre los valores en libros al principio y al final del periodo contable, que muestre por separado lo siguiente: adquisiciones, adiciones realizadas, disposiciones, retiros, sustitución de componentes, reclasificaciones, deterioros del valor reconocidos o revertidos, depreciaciones y otros cambios;

d) el valor de los ingresos por rentas y los gastos directos de operación (incluyendo reparaciones y mantenimientos) incluidos en el resultado del periodo;

e) el efecto en los resultados producto de la baja en cuentas de un elemento de propiedades de inversión;

f) el cambio en la estimación de la vida útil y del valor residual, así como el cambio del método de depreciación;

g) el valor de las propiedades de inversión en proceso de construcción, el estado de avance y la fecha estimada de terminación;

h) el valor en libros de las propiedades de inversión que tengan alguna restricción, bien sea, para llevar a cabo su disposición o para cobrar los ingresos que producen;

i) el valor de las propiedades de inversión que garanticen el cumplimiento de pasivos;

j) la información de bienes que se hayan reconocido como propiedades de inversión o que se hayan retirado por la tenencia del control, independientemente de la titularidad o derecho de dominio (esta información estará relacionada con: la entidad de la cual se reciben o a la cual se entregan, el monto, la descripción, la cantidad y la duración del contrato, cuando a ello haya lugar);

k) las propiedades de inversión adquiridas en una transacción sin contraprestación;

l) la información de su condición de bien histórico y cultural, cuando a ello haya lugar; y

m) el valor reclasificado y una explicación detallada del origen del cambio, para el caso de las reclasificaciones desde o hacia propiedades de inversión.

16. ACTIVOS INTANGIBLES

16.1. Reconocimiento

Se reconocerán como activos intangibles los recursos identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física, sobre los cuales la entidad tiene el control, espera obtener beneficios económicos futuros o potencial de servicio, y puede realizar mediciones fiables. 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.

Un activo intangible es identificable cuando es susceptible de separarse de la entidad y, en consecuencia, venderse, transferirse, entregarse en explotación, arrendarse o intercambiarse, ya sea individualmente o junto con otros activos identificables o pasivos con los que guarde relación, independientemente de que la entidad tenga o no la intención de llevar a cabo la separación. Un activo intangible también es identificable cuando surge de acuerdos vinculantes incluyendo derechos contractuales u otros derechos legales.

La entidad controla un activo intangible cuando puede obtener los beneficios económicos futuros o el potencial de servicio de los recursos derivados de este y puede restringir el acceso de terceras personas a tales beneficios o a dicho potencial de servicio. Un activo intangible produce beneficios económicos futuros o potencial de servicio cuando a) puede generar ingresos procedentes de la venta de bienes o servicios en los cuales se usa el activo intangible, b) puede generar rendimientos diferentes de los derivados del uso del activo por parte de la entidad, c) le permite a la entidad disminuir sus costos o gastos, o d) le permite a la entidad mejorar la prestación de los servicios.

La medición de un activo intangible es fiable cuando existe evidencia de transacciones para el activo u otros similares, o cuando la estimación del valor depende de variables que se pueden medir en términos monetarios.

La entidad no reconocerá activos intangibles generados internamente, excepto cuando estos sean producto de una fase de desarrollo. En consecuencia, para esta clase de activos intangibles, la entidad identificará qué desembolsos hacen parte de la fase de investigación y cuáles corresponden a la fase de desarrollo.

La fase de investigación comprende todo aquel estudio original y planificado que realiza la entidad con la finalidad de obtener nuevos conocimientos científicos o tecnológicos.

La fase de desarrollo consiste en la aplicación de los resultados de la investigación (o de cualquier otro tipo de conocimiento científico) a un plan o diseño para la producción de sistemas nuevos o sustancialmente mejorados, materiales, productos, métodos o procesos, antes del comienzo de su producción o utilización.

Los desembolsos que se realicen en la fase de desarrollo se reconocerán como activos intangibles si la entidad puede demostrar lo siguiente: a) su posibilidad técnica para completar la producción

del activo intangible de forma que pueda estar disponible para su utilización o su venta; b) su intención de completar el activo intangible para usarlo o venderlo; c) su capacidad para utilizar o vender el activo intangible; d) su disponibilidad de recursos técnicos, financieros o de otro tipo para completar el desarrollo y para utilizar o vender el activo intangible; e) su capacidad para medir, de forma fiable, el desembolso atribuible al activo intangible durante su desarrollo; y f) la forma en que el activo intangible va a generar probables beneficios económicos futuros o potencial de servicio. Para esto último, la entidad demostrará, bien la existencia de un mercado para la producción que genere el activo intangible o para el activo en sí, o bien la utilidad que este le genere a la entidad en caso de que vaya a utilizarse internamente.

No se reconocerán como activos intangibles las marcas, las cabeceras de periódicos o revistas, los sellos o denominaciones editoriales, las listas de clientes ni otras partidas similares que se hayan generado internamente. Tampoco se reconocerán como activos intangibles los desembolsos por actividades de capacitación; la publicidad y actividades de promoción; los desembolsos por reubicación o reorganización de una parte o la totalidad de la entidad; los costos legales y administrativos generados en la creación de la entidad; los desembolsos necesarios para abrir una

nueva instalación o actividad o, para comenzar una operación; ni los costos de lanzamiento de nuevos productos o procesos.

Cuando un activo esté conformado por elementos tangibles e intangibles, la entidad determinará cuál de los dos elementos tiene un peso más significativo con respecto al valor total del activo, con el fin de tratarlo como propiedades, planta y equipo o como activo intangible, según corresponda.

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

16.2. Medición inicial

Los activos intangibles se medirán al costo, el cual dependerá de si estos son adquiridos o generados internamente.

Los activos intangibles recibidos para cancelar total o parcialmente un derecho se medirán por su valor de mercado o, en ausencia de este, por el valor establecido en el acto administrativo mediante el cual se reciba el activo

16.2.1. Activos intangibles adquiridos

El costo de un activo intangible que se adquiere en forma separada estará conformado por el precio de adquisición, los aranceles de importación e impuestos no recuperables que recaigan sobre la adquisición y cualquier costo directamente atribuible a la preparación del activo para su uso previsto. Cualquier descuento o rebaja del precio se reconocerá como un menor valor del activo intangible y afectará la base de amortización.

Los costos de financiación asociados con la adquisición de un activo intangible que, de acuerdo con lo estipulado en la Norma de costos de financiación, cumpla con los requisitos establecidos para calificarse como activo apto se capitalizarán atendiendo lo establecido en la citada Norma.

Los activos intangibles adquiridos o desarrollados en virtud de la ejecución de contratos de concesión se medirán de acuerdo con lo

establecido en la Norma de acuerdos de concesión desde la perspectiva de la entidad concedente.

Los activos intangibles adquiridos en una combinación de operaciones se medirán conforme a lo establecido en la Norma de combinación y traslado de operaciones.

Los activos intangibles adquiridos mediante permuta se medirán por su valor de mercado; a falta de este, por el valor de mercado de los activos entregados y en ausencia de ambos, por el valor en libros de los activos entregados. En todo caso, al valor determinado, se le adicionará cualquier desembolso que sea directamente atribuible a la preparación del activo para el uso previsto.

Cuando la adquisición de un intangible se lleve a cabo a través de una operación de arrendamiento financiero, el arrendatario medirá el activo de acuerdo con lo establecido en la Norma de arrendamientos.

Cuando se adquiera un activo intangible 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.

16.2.2. Activos intangibles generados internamente

Los desembolsos que se realicen en la fase de investigación se separarán de aquellos que se realicen en la fase de desarrollo. Los primeros se reconocerán como gastos en el resultado del periodo en el momento en que se produzcan y los segundos formarán parte de los componentes del costo de los activos intangibles desarrollados internamente siempre y cuando cumplan con los criterios de reconocimiento para la fase de desarrollo. Si no es posible separar los desembolsos en las fases de investigación y desarrollo, estos se tratarán como si se hubieran realizado en la fase de investigación.

El costo de un activo intangible que surja en la fase de desarrollo estará conformado por todos los desembolsos realizados que sean directamente atribuibles y necesarios en la creación, producción y preparación del activo para que pueda iniciar la operacion de la forma prevista por la administración de la entidad. Estos desembolsos comprenderán, entre otros los siguientes: costos de materiales y servicios utilizados o consumidos en la generación del

activo intangible, los costos de beneficios a los empleados relacionados con la generación del activo intangible, honorarios para registrar los derechos legales, y amortización de patentes y licencias que se utilizan para generar activos intangibles.

No formarán parte del costo de los activos intangibles generados internamente los gastos administrativos de venta u otros gastos indirectos de carácter general no atribuibles a la preparación del activo para su uso; las cantidades que excedan los rangos normales de consumo de materiales, mano de obra u otros factores empleados; las pérdidas operativas; ni los desembolsos para formación del personal que trabaje con el activo. Los desembolsos sobre un activo intangible reconocidos inicialmente como gastos en el resultado no se reconocerán en periodos posteriores como parte del costo de un activo intangible, incluso si inicialmente el desembolso se llevó al gasto producto de un error contable.

Los desembolsos posteriores relacionados con un proyecto de investigación y desarrollo adquirido seguirán los criterios de reconocimiento establecidos anteriormente.

16.3. Medición posterior

Con posterioridad al reconocimiento, los activos intangibles se medirán por su costo menos la amortización acumulada menos el deterioro acumulado.

La amortización es la distribución sistemática del valor amortizable de un activo intangible a lo largo de su vida útil en función del consumo del potencial de servicio o de los beneficios económicos futuros. Por su parte, el valor amortizable de un activo intangible es el costo del activo menos su valor residual.

La amortización iniciará cuando el activo esté disponible para su utilización, es decir, cuando se encuentre en la ubicación y condiciones necesarias para que pueda iniciar la operación de la forma prevista por la administración de la entidad. El cargo por amortización se reconocerá como gasto en el resultado del periodo, salvo que deba incluirse como parte del costo de otros activos.

La amortización acumulada de un activo intangible estará en función del valor residual, la vida útil y el método de amortización.

El valor residual de un activo intangible es el valor estimado que la entidad podría obtener actualmente por la disposición del activo 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. Este valor se determinará con referencia a un mercado o al compromiso que se haya pactado con un tercero.

Se asumirá que el valor residual del activo intangible es nulo o igual a cero si no existe un compromiso, por parte de un tercero, de comprar el activo al final de su vida útil o si no existe un mercado activo para el intangible que permita determinar, con referencia al mismo, el valor residual al final de la vida útil.

La vida útil de un activo intangible dependerá del periodo durante el cual la entidad espere recibir los beneficios económicos o el potencial de servicio asociados al activo

La vida útil de los activos intangibles estará dada por el menor periodo entre el tiempo en que se obtendrían los beneficios económicos o el potencial de servicio esperados y el plazo establecido conforme a los términos contractuales, siempre y cuando el activo intangible se encuentre asociado a un derecho contractual o legal.

El valor residual, la vida útil y el método de amortización se revisarán, como mínimo, al término del periodo contable y si existiera

un cambio significativo en estas variables, se ajustarán para reflejar el nuevo patrón de consumo de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio.

16.4. Baja en cuentas

Un activo intangible se dará de baja cuando se pierda el control sobre el elemento o cuando no se espere obtener un potencial de servicio o beneficios económicos futuros por su uso o enajenación. La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas del activo intangible se calculará como la diferencia entre el valor de la contraprestación recibida, si existiere, y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo.

16.5. Revelaciones

La entidad revelará, para cada clase de activos intangibles, la siguiente información:

a) las vidas útiles o las tasas de amortización utilizadas;

b) los métodos de amortización utilizados;

c) la descripción de si las vidas útiles de los activos intangibles son finitas o indefinidas;

d) las razones para estimar que la vida útil de un activo intangible es indefinida;

e) una conciliación entre los valores en libros al principio y al final del periodo contable que muestre por separado lo siguiente: adiciones realizadas, disposiciones o ventas, adquisiciones, amortizaciones, deterioros del valor reconocidos o revertidos y otros cambios;

f) el valor por el que se hayan reconocido inicialmente los activos intangibles adquiridos mediante una transacción sin contraprestación;

g) el valor en libros de los activos intangibles cuya titularidad o derecho de dominio tenga alguna restricción o de aquellos que estén garantizando el cumplimiento de pasivos;

h) la descripción, valor en libros y periodo de amortización restante de cualquier activo intangible individual que sea significativo para los estados financieros de la entidad;

i) el valor de los desembolsos para investigación y desarrollo que se hayan reconocido como gasto durante el periodo; y

j) la información sobre su condición de activo en concesión, cuando a ello haya lugar.

17. ARRENDAMIENTOS

Un arrendamiento es un acuerdo mediante el cual el arrendador cede al arrendatario el derecho a utilizar un activo durante un plazo determinado a cambio de percibir una suma única de dinero o una serie de pagos.

Cuando un contrato contenga componentes de arrendamiento y componentes que no constituyen un arrendamiento, la entidad aplicará esta Norma a cada componente de arrendamiento. Por su parte, los componentes que no son un arrendamiento se reconocerán y medirán conforme a la norma que les sea aplicable. No obstante, si el valor relativo de estos componentes no es significativo respecto del valor total del contrato, a este en su conjunto le aplicarán las disposiciones de esta Norma. Los

componentes de arrendamiento identificados se justificarán a partir de la aplicación de los criterios de reconocimiento contenidos en esta Norma.

A efectos de la aplicación de esta Norma, no se considerarán como arrendamientos los derechos mantenidos por la entidad bajo acuerdos de licencia que deban contabilizarse conforme a la Norma de activos intangibles.

17.1. Clasificación

Los arrendamientos se clasificarán en operativos o financieros de acuerdo con la transferencia, que haga el arrendador al arrendatario, de los riesgos y beneficios inherentes al activo. Un arrendamiento se clasificará como financiero cuando el arrendador transfiera, sustancialmente al arrendatario, los riesgos y beneficios inherentes al activo, así su propiedad no sea transferida. Un arrendamiento se clasificará como operativo si el arrendador no transfiere, sustancialmente al arrendatario, los riesgos y beneficios inherentes al activo. Cuando el arrendador y el arrendatario sean entidades públicas, estos clasificarán el arrendamiento de igual manera, esto es, como arrendamiento financiero o arrendamiento operativo, según corresponda.

La clasificación del arrendamiento dependerá de la esencia económica y naturaleza de la transacción, más que de la forma legal del contrato. Un arrendamiento se clasificará como financiero cuando se den, entre otras, alguna o varias de las siguientes situaciones:

a) el arrendador transfiere la propiedad del activo al arrendatario al finalizar el plazo del arrendamiento;

b) el arrendatario tiene la opción de comprar el activo a un precio que se espera sea suficientemente inferior al valor de mercado, en el momento en que la opción es ejercitable, de modo que, al inicio del arrendamiento, se prevé con razonable certeza que tal opción se ejercerá;

c) el plazo del arrendamiento cubre la mayor parte de la vida económica del activo, incluso si la propiedad no se transfiere al final de la operación (la vida económica corresponde al periodo durante el cual se espera que un activo sea utilizable económicamente, por parte de uno o más usuarios, o a la cantidad de unidades de producción o similares que se espera obtener de este, por parte de uno o más usuarios);

d) el valor presente de los pagos que debe realizar el arrendatario al arrendador es al menos equivalente a casi la totalidad del valor de mercado del activo objeto de la operación, al inicio del arrendamiento;

e) los activos arrendados son de una naturaleza tan especializada que solo el arrendatario tiene la posibilidad de usarlos sin realizar modificaciones importantes en ellos;

f) el arrendatario puede cancelar el contrato de arrendamiento y las pérdidas sufridas por el arrendador a causa de tal cancelación las asume el arrendatario;

g) las pérdidas o ganancias derivadas de las fluctuaciones en el valor de mercado del valor residual recaen sobre el arrendatario; y

h) el arrendatario tiene la posibilidad de prorrogar el arrendamiento, con unos pagos que son sustancialmente inferiores a los habituales del mercado.

Las anteriores situaciones son indicios de que un arrendamiento puede clasificarse como financiero. Sin embargo, la administración de la entidad analizará las particularidades del contrato para

determinar si en realidad, se transfieren, al arrendatario, los riesgos y beneficios inherentes al activo.

Cuando el arrendador y el arrendatario acuerden cambiar las estipulaciones del contrato de tal forma que esta modificación dé lugar a una clasificación diferente del arrendamiento, el contrato revisado se considerará como un nuevo arrendamiento para el plazo restante, salvo que sea para renovarlo. No obstante, los cambios en las estimaciones o los cambios en las circunstancias no darán lugar a una nueva clasificación del arrendamiento a efectos contables.

Cuando un arrendamiento incluya componentes de terrenos y de edificios conjuntamente, la entidad evaluará la clasificación de cada componente por separado como un arrendamiento financiero u operativo. Para la contabilización, la entidad distribuirá los pagos por el arrendamiento, incluyendo los pagos por adelantado, entre los componentes de terrenos y de edificios en proporción a los valores de mercado relativos que representan los derechos de arrendamiento en estos componentes. No obstante, cuando resulte poco significativo el valor que se reconocería para alguno de los componentes, los terrenos y edificios podrán tratarse como una unidad individual para la clasificación del arrendamiento.

17.2. Arrendamientos financieros

17.2.1. Contabilización para el arrendador

17.2.1.1. Reconocimiento

Cuando el arrendamiento se clasifique como financiero, en la fecha en la cual el arrendatario tenga el derecho de utilizar el activo arrendado, el arrendador reconocerá un préstamo por cobrar, el cual se medirá de acuerdo con lo definido en esta Norma. Cualquier diferencia con respecto al valor en libros del activo entregado o de la contraprestación pagada o por pagar se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo.

17.2.1.2. Medición inicial

El valor del préstamo por cobrar será igual a la inversión neta realizada por el arrendador, la cual corresponde a la inversión bruta descontada a la tasa implícita del acuerdo. La inversión bruta es la suma de todos los pagos que recibirá el arrendador por parte del arrendatario, o un tercero vinculado con él, a lo largo del plazo del contrato más el valor residual no garantizado por el arrendatario o por otra entidad vinculada con este. De estos pagos, se excluirán las

cuotas de carácter contingente y los costos de los servicios e impuestos, que pagó el arrendador y que le serán reembolsados.

La tasa implícita del acuerdo es la tasa de descuento que, al inicio del arrendamiento, produce la igualdad entre: a) el valor presente total de los pagos a cargo del arrendatario, o un tercero vinculado con él, más el valor residual no garantizado por el arrendatario o por otra entidad vinculada con éste; y b) la suma del valor de mercado del activo arrendado más los costos directos iniciales del arrendador.

Si para calcular la tasa implícita del contrato el arrendador no puede determinar el valor de mercado del bien arrendado, empleará el costo de reposición o, a falta de este, el valor en libros.

Cuando el arrendador no sea productor o distribuidor del activo arrendado, los costos directos iniciales harán parte del cálculo de la inversión neta y no se reconocerán como gasto en el resultado del periodo en el momento en que se incurra en ellos. Los costos iniciales se llevarán al resultado como un menor valor del ingreso por intereses a lo largo del plazo del arrendamiento a través de la tasa de interés implícita. Los costos directos iniciales para el arrendador son aquellos directamente imputables a la negociación y contratación del arrendamiento, es decir, los costos que el arrendador habría evitado si no hubiera realizado el acuerdo.

Si el arrendador es productor o distribuidor del activo arrendado, los costos relacionados con la negociación y contratación de un arrendamiento se excluirán de los costos directos iniciales. En consecuencia, estos se excluirán de la inversión neta del arrendamiento y se reconocerán como gasto en el resultado del periodo cuando se reconozca el beneficio de la venta, lo que, en un arrendamiento financiero, normalmente, tiene lugar al comienzo del plazo de arrendamiento.

Cuando el arrendador sea productor o distribuidor, reconocerá por separado: a) la pérdida o ganancia equivalente al resultado de la venta directa del activo arrendado y b) la ganancia financiera que se obtenga en el transcurso del periodo del arrendamiento.

El ingreso por la venta del activo para un arrendador que sea productor o distribuidor será el menor valor entre el valor de mercado del activo y el valor presente de todos los pagos que recibirá el arrendador por parte del arrendatario a lo largo del plazo del contrato descontados a la tasa de interés implícita del acuerdo. No obstante, si se han pactado tasas de interés inferiores a las de mercado, se utilizará la tasa de interés de mercado para calcular el valor presente. En todo caso, los pagos incluirán el valor residual del bien arrendado que esté garantizado por el arrendatario o por otra entidad

no vinculada con el arrendador, la cual tenga la capacidad financiera de atender las obligaciones derivadas de la garantía prestada.

El costo de la venta corresponderá al valor en libros del activo entregado en arrendamiento menos el valor presente del valor residual del activo cuya realización, por parte del arrendador, no esté asegurada o quede garantizada exclusivamente por una parte vinculada con el arrendador. La diferencia entre el ingreso y el costo de la venta será la ganancia en la venta que se reconocerá como tal de acuerdo con las políticas seguidas por la entidad para las operaciones de venta directa.

17.2.1.3. Medición posterior

Cada una de las cuotas del arrendamiento se dividirá en dos partes que representan los ingresos financieros y la reducción del préstamo por cobrar. Los ingresos financieros totales se distribuirán entre los periodos que constituyen el plazo del arrendamiento con base en la tasa implícita del contrato. Los pagos contingentes que realice el arrendatario se reconocerán como ingresos en los periodos en los que se incurra en ellos.

Las estimaciones de los valores residuales del activo (cuya realización por parte del arrendador no esté asegurada o quede

garantizada exclusivamente por una parte vinculada con el arrendador) que se utilicen para determinar el préstamo por cobrar, serán objeto de revisiones regulares. Si se produce una reducción permanente en la estimación del valor residual, se procederá a revisar la distribución del ingreso del contrato y cualquier reducción respecto a las cantidades de ingresos ya devengados se reconocerá inmediatamente.

Para efectos del deterioro y baja en cuentas del préstamo por cobrar, la entidad aplicará lo dispuesto en la Norma de préstamos por cobrar.

17.2.1.4. Revelaciones

El arrendador revelará la siguiente información:

a) una conciliación entre la inversión bruta en el arrendamiento y el valor presente de los pagos mínimos por cobrar al final del periodo contable;

b) la inversión bruta en el arrendamiento y el valor presente de los pagos mínimos por cobrar para cada uno de los siguientes plazos: un año, entre uno y cinco años, y más de cinco años;

c) los ingresos financieros no ganados, es decir, la diferencia entre la inversión bruta y la inversión neta, al final del periodo contable;

d) el monto de los valores residuales no garantizados acumulables a favor del arrendador;

e) la estimación de incobrables relativa a los pagos que debe realizar el arrendatario al arrendador;

f) las cuotas contingentes reconocidas como ingreso en el resultado del periodo; y

g) una descripción general de los acuerdos de arrendamiento significativos del arrendador incluyendo, por ejemplo, información sobre cuotas contingentes, opciones de renovación o adquisición y cláusulas de revisión, subarrendamientos y restricciones impuestas por los acuerdos de arrendamiento.

En relación con el préstamo por cobrar, la entidad aplicará las exigencias de revelación contenidas en la Norma de préstamos por cobrar.

17.2.2. Contabilización para el arrendatario

17.2.2.1. Reconocimiento

Cuando el arrendamiento se clasifique como financiero, en la fecha en la cual el arrendatario tenga el derecho de utilizar el activo arrendado, el arrendatario reconocerá un préstamo por pagar y el activo tomado en arrendamiento, el cual se tratará como propiedades, planta y equipo; propiedades de inversión; o activos intangibles, según corresponda. El préstamo por pagar y el activo tomado en arrendamiento se medirán de acuerdo con lo definido en esta Norma.

17.2.2.2. Medición inicial

El valor del préstamo por pagar así como el del activo reconocido, corresponderán al menor entre el valor de mercado del bien tomado en arrendamiento (o el costo de reposición si el valor de mercado no puede ser medido) y el valor presente de los pagos que el arrendatario debe realizar al arrendador, incluyendo el valor residual garantizado por el arrendatario o por una parte vinculada con él o, el valor de la opción de compra cuando esta sea significativamente inferior al valor de mercado del activo en el momento en que esta sea ejercitable. De estos pagos, se excluirán las cuotas de carácter

contingente y los costos de los servicios e impuestos, que pagó el arrendador y que le serán reembolsados.

Para el cálculo del valor presente, el arrendatario empleará como factor de descuento, la tasa implícita del acuerdo y si esta no puede determinarse, empleará la tasa de interés incremental. La tasa implícita del acuerdo es la tasa de descuento que, al inicio del arrendamiento, produce la igualdad entre: a) la suma del valor presente total de los pagos a cargo del arrendatario, o un tercero vinculado con él, más el valor residual no garantizado por el arrendatario o por otra entidad vinculada con este; y b) la suma del valor de mercado del activo arrendado más los costos directos iniciales del arrendador, siempre que este no sea productor o distribuidor del activo arrendado.

Por su parte, la tasa incremental es aquella en que incurriría el arrendatario si pidiera prestados los fondos necesarios para comprar el activo en un plazo y con garantías similares a las estipuladas en el contrato de arrendamiento. Si la entidad tiene préstamos que estén garantizados por el gobierno, la determinación de la tasa de interés incremental del préstamo del arrendatario reflejará la existencia de cualquier garantía gubernamental y cualquier honorario; lo cual, normalmente, implicará usar una menor tasa de interés incremental del préstamo.

Si el arrendatario no puede determinar el valor de mercado del activo, comparará el costo de reposición con el valor presente de los pagos a realizar al arrendador.

Si el arrendatario incurre en costos directos iniciales, estos se contabilizarán como un mayor valor del activo y se llevarán al resultado a través de la depreciación o amortización del recurso adquirido en arrendamiento. Los costos directos iniciales para el arrendatario son aquellos directamente imputables a la negociación del arrendamiento, es decir, los costos que el arrendatario habría evitado de no haber realizado el acuerdo.

17.2.2.3. Medición posterior

Cada una de las cuotas del arrendamiento se dividirá en dos partes que representan los gastos financieros y la reducción del préstamo por pagar. Los gastos financieros totales se distribuirán entre los periodos que constituyan el plazo del arrendamiento con base en la tasa de interés efectiva calculada para el arrendamiento. Los pagos contingentes que realice al arrendador se reconocerán como gastos en los periodos en los que se incurra en ellos.

Para la medición posterior del activo recibido en arrendamiento, la entidad aplicará la norma que corresponda, de acuerdo con la clasificación del activo. Para el cálculo de la depreciación o amortización de los activos recibidos en arrendamiento, la entidad utilizará la misma política definida para los demás activos similares que posea. Si no existe certeza razonable de que el arrendatario obtendrá la propiedad al término del plazo del arrendamiento, el activo se depreciará totalmente durante el periodo que sea menor entre su vida útil y el plazo del arrendamiento.

17.2.2.4. Revelaciones

El arrendatario revelará la siguiente información:

a) el valor neto en libros para cada clase de activos al final del periodo contable;

b) el total de pagos futuros que debe realizar al arrendador, y su valor presente, para cada uno de los siguientes periodos: un año, entre uno y cinco años, y más de cinco años;

c) las cuotas contingentes reconocidas como gasto en el resultado del periodo; y

d) una descripción general de los acuerdos de arrendamiento significativos del arrendatario incluyendo, por ejemplo, información sobre cuotas contingentes, opciones de renovación o adquisición y cláusulas de revisión, subarrendamientos y restricciones impuestas por los acuerdos de arrendamiento.

En relación con el préstamo por pagar, la entidad aplicará las exigencias de revelación contenidas en la Norma de préstamos por pagar.

17.3. Arrendamientos operativos

17.3.1. Contabilización para el arrendador

17.3.1.1. Reconocimiento y medición

Cuando el arrendamiento se clasifique como operativo, el arrendador seguirá reconociendo el activo arrendado, de acuerdo con su clasificación, la cual corresponderá a propiedades, planta y equipo; propiedades de inversión; o activos intangibles.

El arrendador reconocerá la cuenta por cobrar y los ingresos procedentes de los arrendamientos operativos (excluyendo lo que

se reciba por servicios tales como seguros o mantenimientos) de forma lineal a lo largo del plazo de arrendamiento, incluso si los cobros no se perciben de tal forma. Lo anterior, salvo que otra base sistemática de reparto resulte más representativa para reflejar adecuadamente el patrón temporal de consumo de los beneficios derivados del uso del activo arrendado.

Los costos directos iniciales en los que incurra el arrendador durante la negociación y contratación de un arrendamiento operativo se añadirán al valor en libros del activo arrendado y se reconocerán como gasto a lo largo del plazo de arrendamiento, sobre la misma base de los ingresos del arrendamiento.

La depreciación o amortización de los activos arrendados se efectuará de forma coherente con las políticas normalmente seguidas por el arrendador para activos similares, y se calculará de acuerdo con las bases establecidas en la norma que le sea aplicable al activo arrendado.

El arrendador, que sea a la vez productor o distribuidor de los bienes arrendados, no reconocerá ningún resultado por la venta cuando celebre un contrato de arrendamiento operativo.

Para efectos del deterioro y baja en cuentas de la cuenta por cobrar, la entidad aplicará lo dispuesto en la Norma de cuentas por cobrar.

17.3.1.2. Revelaciones

El arrendador revelará la siguiente información:

a) los pagos futuros del arrendamiento para cada uno de los siguientes periodos: un año, entre uno y cinco años, y más de cinco años;

b) las cuotas contingentes totales reconocidas como ingreso en el resultado del periodo; y

c) una descripción general de los acuerdos de arrendamiento significativos, incluyendo, por ejemplo, información sobre cuotas contingentes, opciones de renovación o adquisición y cláusulas de revisión, así como restricciones impuestas por los acuerdos de arrendamiento.

En relación con la cuenta por cobrar, la entidad aplicará las exigencias de revelación contenidas en la Norma de cuentas por cobrar.

17.3.2. Contabilización para el arrendatario

17.3.2.1. Reconocimiento y medición

Cuando el arrendamiento se clasifique como operativo, el arrendatario no reconocerá el activo arrendado en sus estados financieros.

Las cuotas derivadas de los arrendamientos operativos (excluyendo lo que se pague por servicios tales como seguros o mantenimientos) se reconocerán como cuenta por pagar y gasto de forma lineal durante el transcurso del plazo del arrendamiento, incluso si los pagos no se realizan de tal forma. Esto, a menos que otra base sistemática de reparto resulte más representativa para reflejar adecuadamente el patrón temporal de los beneficios del arrendamiento.

17.3.2.2. Revelaciones

El arrendatario revelará la siguiente información:

a) el total de pagos futuros del arrendamiento para cada uno de los siguientes periodos: un año, entre uno y cinco años, y más de cinco años;

b) los pagos por arrendamiento reconocidos como gasto en el resultado del periodo; y

c) una descripción general de los acuerdos de arrendamiento significativos incluyendo, por ejemplo, información sobre cuotas contingentes, opciones de renovación o adquisición, cláusulas de revisión y subarrendamientos, así como restricciones impuestas por los acuerdos de arrendamiento.

En relación con la cuenta por pagar, la entidad aplicará las exigencias de revelación contenidas en la Norma de cuentas por pagar.

17.4. Transacciones de venta con arrendamiento posterior

Una venta con arrendamiento posterior es una transacción que implica la venta de un activo y su posterior arrendamiento al vendedor. Las cuotas del arrendamiento y el precio de venta son usualmente interdependientes, puesto que se negocian simultáneamente. El tratamiento contable de las operaciones de venta con arrendamiento posterior dependerá del tipo de arrendamiento implicado en ellas.

Si una venta con arrendamiento posterior resulta en un arrendamiento financiero, el exceso del valor de la venta sobre el valor en libros del activo vendido no se reconocerá inmediatamente como ingreso en la información financiera del vendedor arrendatario. Este exceso se diferirá y amortizará a lo largo del plazo del arrendamiento.

Si una venta con arrendamiento posterior resulta en un arrendamiento operativo y la operación se establece a su valor de mercado, el ingreso o gasto se reconocerá inmediatamente. Si el precio de venta fuese inferior al valor de mercado, todo resultado se reconocerá inmediatamente, excepto si la pérdida se compensa con cuotas futuras por debajo de los precios de mercado. En tal caso, se diferirá y amortizará en proporción con las cuotas pagadas durante el periodo en el cual se espere utilizar el activo. Si el precio de venta es superior al valor de mercado, dicho exceso se diferirá y amortizará en el periodo durante el cual se espere utilizar el activo.

En los contratos de arrendamiento operativo, si el valor de mercado del bien en el momento de la venta con arrendamiento posterior fuera inferior a su valor en libros, la pérdida derivada de la diferencia entre ambos valores se reconocerá inmediatamente. Sin embargo, para los arrendamientos financieros, tal ajuste no es necesario salvo

que se haya producido una reducción del valor, en cuyo caso el valor en libros será reducido hasta que alcance el valor recuperable o el valor del servicio recuperable, de acuerdo con las normas de Deterioro del valor de los activos generadores de efectivo o de Deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo.

Las revelaciones de información establecidas tanto para los arrendadores como para los arrendatarios en arrendamientos financieros y operativos aplicarán igualmente a las ventas con arrendamiento posterior. En el caso de la descripción general de los acuerdos relevantes de los arrendamientos, será oportuno revelar las disposiciones no habituales que se hayan incluido en los acuerdos, o en los términos de las transacciones de venta con arrendamiento posterior.

18. ACTIVOS BIOLÓGICOS

18.1. Reconocimiento

Se reconocerán como activos biológicos los animales vivos y las plantas que se empleen en el desarrollo de la actividad agropecuaria. No se reconocerán como activos biológicos las

plantas productoras, es decir, las empleadas en la elaboración o suministro de productos agrícolas, que se espera generen productos agrícolas durante más de 12 meses y tengan una probabilidad remota de ser vendidas como producto agrícola, a excepción de las ventas incidentales de raleos y podas. Dichas plantas productoras se reconocerán de acuerdo con la Norma de propiedades, planta y equipo.

Una actividad agropecuaria es la gestión que realiza la entidad para la transformación biológica y la recolección de activos biológicos a fin de venderlos a precios de mercado o de no mercado, distribuirlos en forma gratuita, consumirlos u obtener de ellos productos agropecuarios u otros activos biológicos adicionales que se espera vender, distribuir en forma gratuita o a precios de no mercado o consumir.

La transformación biológica de los activos comprende los procesos de crecimiento, degradación, producción y procreación, que son la causa de los cambios cualitativos o cuantitativos en los activos biológicos. Los productos agropecuarios son los productos que se obtienen de los activos biológicos de la entidad.

Los animales vivos y plantas que se utilicen para investigación, educación, seguridad, transporte, entretenimiento, esparcimiento,

control de aduanas o para cualquier otra actividad que no sea una actividad agropecuaria se contabilizarán de acuerdo con las normas de Propiedades, planta y equipo o Inventarios.

Los desembolsos relacionados con el proceso de transformación del activo biológico se reconocerán como gasto en el resultado del periodo si el activo biológico se mide a valor de mercado menos los costos de disposición o al costo de reposición. En caso de que se mida al costo, los desembolsos relacionados con el proceso de transformación incrementarán su valor.

Los productos agropecuarios que provengan de los activos biológicos o plantas productoras se reconocerán, en el momento en que el producto se separe del activo biológico del que procede o cuando cese el proceso vital del activo biológico.

18.2. Medición inicial

Un activo biológico se medirá al valor de mercado menos los costos de disposición. La diferencia entre el valor de mercado menos los costos de disposición y el precio de compra del activo biológico se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. Los

demás costos asociados con la transacción se reconocerán como gasto en el resultado del periodo.

Si el valor de mercado no se puede determinar en forma fiable, el activo biológico se medirá por su costo de reposición y si no hay una medición fiable del costo de reposición, la entidad medirá el activo al costo, el cual comprende todas las erogaciones directamente relacionadas con la adquisición del activo biológico y con su proceso de transformación.

Cuando se adquiera un activo biológico 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.

Los productos agropecuarios se medirán, en el momento en que el producto se separe del activo biológico del que procede o cuando cese el proceso vital del activo biológico, al valor de mercado menos los costos de disposición. Este valor será el costo por el cual se reconocerá el producto agropecuario trasladado al inventario y se contabilizará como un menor valor del activo biológico del cual procede. En caso de que el producto agropecuario provenga de un

activo biológico medido al costo, el producto agropecuario que se reconozca como inventario afectará el ingreso en el resultado del periodo.

18.3. Medición posterior

Con posterioridad al reconocimiento, los activos biológicos que se esperen vender a precios de mercado se medirán al valor de mercado menos los costos de disposición o, a falta de este, por el costo de reposición. Por su parte, los activos biológicos que se espera vender a precios de no mercado o distribuir en forma gratuita, se medirán por el costo de reposición. Cualquier diferencia entre el valor en libros del activo biológico y el valor de mercado menos los costos de disposición, o el costo de reposición, se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo.

En ocasiones, el costo de un activo biológico podrá emplearse como una aproximación del valor de mercado o del costo de reposición. Esto sucederá cuando el activo biológico no haya tenido una transformación biológica significativa o se espere que no sea importante el impacto de la transformación biológica en el valor del activo biológico.

Si la entidad tiene contratos para vender sus activos biológicos o productos agropecuarios en una fecha futura, no utilizará los precios pactados en dichos contratos para medir el valor de mercado; por tal motivo, no ajustará el valor de mercado de un activo biológico, o de un producto agropecuario, debido a la existencia de un contrato.

Si el valor de mercado o el costo de reposición no se pueden medir en forma fiable, el activo biológico se medirá posteriormente por su costo. Una vez que el valor de mercado o el costo de reposición de estos activos biológicos se pueda medir fiablemente, la entidad los medirá a su valor de mercado menos los costos de disposición o al costo de reposición, según corresponda.

18.4. Revelaciones

La entidad revelará la siguiente información:

a) una descripción de cada grupo de activos biológicos y los criterios de agrupación;

b) las bases de medición utilizadas para determinar el valor en libros de cada categoría de productos agropecuarios y de activos biológicos; y

c) la existencia y valor en libros de los activos biológicos sobre los cuales exista alguna restricción, así como el valor en libros de los activos biológicos pignorados como garantía de deudas.

Adicionalmente, para los activos biológicos medidos al valor de mercado revelará lo siguiente:

a) la fuente de información utilizada para determinar el valor del activo; y

b) una conciliación entre los valores en libros al principio y al final del periodo contable, que muestre, por separado, la ganancia o pérdida surgida de cambios en el valor de mercado menos los costos de disposición, los incrementos por compras y las disminuciones por el reconocimiento de productos agropecuarios o por la venta del activo biológico, entre otros.

Con relación a los activos biológicos medidos al costo de reposición, la entidad revelará la siguiente información:

a) la razón por la cual el valor de mercado no puede medirse con fiabilidad;

b) las hipótesis y metodologías empleadas por la entidad para calcular el costo de reposición del activo biológico y los conceptos más representativos que lo conforman; y

c) una conciliación entre los valores en libros al principio y al final del periodo contable que muestre por separado la ganancia o pérdida surgida de cambios en el costo de reposición, los incrementos por compras y las disminuciones por el reconocimiento de productos agropecuarios o por la venta del activo biológico, entre otros.

Para los activos biológicos medidos al costo se revelará lo siguiente:

a) la razón por la cual el valor de mercado y el costo de reposición no puede medirse con fiabilidad; y

b) una conciliación entre los valores en libros al principio y al final del periodo contable que muestre por separado los incrementos por compras y las disminuciones por el reconocimiento de productos agropecuarios o por la venta del activo biológico, entre otros.

19. COSTOS DE FINANCIACIÓN

Los costos de financiación son aquellos en los que la entidad incurre y que están relacionados con los fondos que ha tomado prestados. Incluyen el costo efectivo de la fuente de financiación y las diferencias en cambio procedentes de préstamos en moneda extranjera en la medida en que se consideren como ajustes de los costos de financiación. Para la determinación del costo efectivo se atenderán los criterios señalados en las normas de Emisión de títulos de deuda y de Préstamos por pagar.

19.1. Reconocimiento

Se reconocerán como un mayor valor de los activos los costos de financiación directamente atribuibles a la adquisición, construcción, desarrollo o producción, de un activo apto. Un activo apto es aquel que requiere necesariamente de un periodo sustancial antes de estar listo para el uso al que está destinado, o para la venta a precios de mercado o de no mercado o para la distribución en forma gratuita. Los demás costos de financiación se reconocerán como gastos en el periodo en que se incurra en ellos.

La entidad definirá, en sus políticas contables, lo que se considerará como periodo sustancial para los distintos tipos de activos, atendiendo sus características y condiciones.

La entidad reconocerá los costos de financiación como parte del activo, siempre que reconozca el activo y tenga la obligación de realizar el pago de la financiación. En caso contrario, los costos de financiación se contabilizarán como gasto en el resultado del periodo.

19.2. Medición

Cuando los fondos que originan los costos de financiación se puedan asociar específicamente a un activo apto, la entidad capitalizará el valor de dichos costos incurridos durante el periodo contable, deduciendo los rendimientos obtenidos por la inversión temporal de tales fondos.

Si los fondos se obtienen a través de préstamos genéricos, la entidad determinará el valor de los costos por financiación aplicando una tasa de capitalización a los desembolsos efectuados en dicho activo. La tasa de capitalización corresponde al promedio ponderado de los costos de financiación relacionados con todos los préstamos recibidos por la entidad que han estado vigentes en el periodo.

No harán parte de este cálculo, los fondos y costos por financiación que se hayan asociado específicamente a un activo apto, hasta que se completen sustancialmente todas las actividades necesarias para preparar ese activo para su uso previsto o venta. El valor de los costos de financiación que la entidad capitalice durante el periodo no excederá el total de costos de financiación en los que incurra durante ese mismo periodo.

Cuando el valor en libros o el costo final del activo al cual se le han capitalizado costos de financiación exceda su valor recuperable, su valor neto de realización, o su costo de reposición (según corresponda), se reducirá el valor en libros o se dará de baja el activo de acuerdo con las exigencias de las normas correspondientes. En ciertos casos, el valor reducido o dado de baja se recuperará y se podrá reponer de acuerdo con las normas que correspondan.

19.3. Inicio de la capitalización de los costos de financiación

La capitalización de los costos de financiación comenzará en la fecha en la que la entidad cumpla por primera vez, todas y cada una de las siguientes condiciones: incurre en costos relacionados con la adquisición, construcción, desarrollo o producción del activo; incurre

en costos de financiación; y lleva a cabo las actividades necesarias en la preparación del activo para el fin previsto.

Los costos relativos a un activo incluirán únicamente los desembolsos que hayan dado lugar a pagos en efectivo, transferencias de otros activos o asunción de pasivos que devenguen intereses. El valor de los costos se reducirá por la cuantía de los anticipos y ayudas recibidas en relación con el activo. La entidad podrá usar el valor en libros promedio del activo (incluyendo los costos de financiación capitalizados anteriormente) durante un periodo como una aproximación de los desembolsos a los que se les aplique la tasa de capitalización en ese periodo.

19.4. Suspensión de la capitalización de los costos de financiación

La entidad suspenderá la capitalización de los costos de financiación durante los periodos en los que se haya interrumpido el desarrollo de las actividades necesarias para dejar el activo en condiciones de uso, venta a precios de mercado o de no mercado o para la distribución en forma gratuita, siempre que dicha interrupción se extienda de manera significativa en el tiempo. Durante este periodo

de interrupción, los costos de financiación se reconocerán como gasto en el resultado del periodo. Sin embargo, la entidad no suspenderá la capitalización cuando una demora temporal sea necesaria como parte del proceso de preparación de un activo para el uso previsto.

19.5. Finalización de la capitalización de los costos de financiación

La capitalización de los costos de financiación finalizará cuando se completen todas, o prácticamente todas, las actividades necesarias para dejar el activo en condiciones de uso, venta a precios de mercado o de no mercado o para la distribución en forma gratuita, según corresponda. Por lo tanto, los costos por financiación posteriores en que incurra la entidad se reconocerán como gasto en el resultado del periodo.

Cuando la entidad complete la construcción de un activo por partes y cada parte se pueda utilizar por separado mientras continúe la construcción de las restantes, la entidad cesará la capitalización de los costos de financiación una vez estén terminadas, sustancialmente, todas las actividades necesarias en la preparación de esa parte para el uso previsto.

19.6. Revelaciones

La entidad revelará para cada activo apto la siguiente información:

a) el valor de los costos de financiación capitalizados durante el periodo;

b) la tasa de capitalización utilizada para determinar el valor de los costos de financiación susceptibles de capitalización;

c) las fuentes y monto de la financiación;

d) la moneda de la transacción;

e) el valor de los rendimientos generados u obtenidos con los fondos de financiación asociados al activo;

f) las fechas de comienzo, suspensión y finalización de la capitalización de los costos de financiación; y

g) las políticas contables específicas adoptadas por la entidad para definir el periodo sustancial y la suspensión de la capitalización.

20. DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS GENERADORES DE EFECTIVO

El deterioro de valor de un activo generador de efectivo es una pérdida en sus beneficios económicos futuros, adicional al reconocimiento sistemático realizado a través de la depreciación o amortización. Cuando aplique. El deterioro de un activo generador de efectivo, por tanto, refleja una disminución en los beneficios económicos futuros que el activo le genera a la entidad que lo controla.

Los activos generadores de efectivo son activos que se tienen con el objetivo fundamental de generar, de manera independiente o a través de la unidad a la que pertenezcan, flujos de efectivo positivos mediante la venta de bienes o servicios a precios de mercado. Cuando la entidad use un activo para suministrar bienes o prestar servicios en forma gratuita o a precios de no mercado, y para suministrar bienes o prestar servicios en condiciones de mercado, considerará el activo como generador de efectivo solo si el uso del

activo, en el suministro de bienes o en la prestación de servicios en forma gratuita o a precios de no mercado, es poco significativo.

Esta Norma se aplicará para la contabilización del deterioro del valor de los activos generadores de efectivo que la entidad considere materiales y que estén clasificados en: a) propiedades, planta y equipo; b) propiedades de inversión; c) activos intangibles; y d) inversiones en controladas, asociadas o negocios conjuntos que tengan indicios de deterioro de acuerdo con lo estipulado en las normas respectivas. La entidad definirá, en sus políticas contables, los criterios empleados para identificar los activos que, dada su materialidad, deban ser objeto de aplicación de esta Norma.

20.1. Periodicidad en la comprobación del deterioro del valor

Como mínimo al final del periodo contable, la entidad evaluará si existen indicios de deterioro del valor de sus activos generadores de efectivo. Si existe algún indicio, la entidad estimará el valor recuperable del activo para comprobar si efectivamente se encuentra deteriorado; en caso contrario, la entidad no estará obligada a realizar una estimación formal del valor recuperable. Para el caso de los activos intangibles con vida útil indefinida y los activos intangibles que aún no estén disponibles para su uso, la entidad

comprobará anualmente si el activo se ha deteriorado independientemente de que existan indicios de deterioro de su valor. La comprobación del deterioro del valor se podrá efectuar en cualquier momento dentro del periodo contable, siempre que se lleve a cabo en la misma fecha cada año. Cuando existan diferentes activos intangibles, la comprobación del deterioro de valor puede realizarse en distintas fechas. No obstante, si el activo intangible se reconoce durante el periodo contable, se comprobará el deterioro de su valor antes de que finalice el periodo contable.

20.2. Indicios de deterioro del valor de los activos

Para determinar si hay indicios de deterioro del valor de sus activos, la entidad recurrirá a fuentes externas e internas de información.

Fuentes externas de información:

a) Durante el periodo, el valor de mercado del activo ha disminuido significativamente más que lo que se esperaría como consecuencia del paso del tiempo o de su uso normal.

b) Durante el periodo, han tenido lugar, o van a tener lugar en un futuro inmediato, cambios significativos con una incidencia

adversa sobre la entidad, los cuales están relacionados con el mercado al que está destinado el activo o, con el entorno legal, económico, tecnológico o de mercado en el que opera la entidad.

c) Durante el periodo, las tasas de interés de mercado, u otras tasas de mercado de rendimiento de inversiones, han tenido incrementos que probablemente afecten la tasa de descuento utilizada para calcular el valor en uso del activo, de forma que disminuya su valor recuperable significativamente.

Fuentes internas de información:

a) Se dispone de evidencia sobre la obsolescencia o deterioro físico del activo.

b) Durante el periodo, han tenido lugar, o se espera que tengan lugar en un futuro inmediato, cambios significativos en la manera como se usa o se espera usar el activo, los cuales afectarán desfavorablemente el beneficio económico que el activo le genera a la entidad. Estos cambios incluyen el hecho de que el activo esté ocioso, los planes de discontinuación o restructuración de la operación a la que pertenece el activo, los planes para disponer el activo antes de la fecha prevista y la

reconsideración de la vida útil de un activo intangible ya no como indefinida sino como finita.

c) Se decide detener la construcción del activo antes de su finalización o de su puesta en condiciones de funcionamiento.

a d) Se dispone de evidencia procedente de informes internos que indican que los flujos de efectivo del activo son, o van a ser, inferiores a los esperados.

Entre la evidencia que la entidad puede allegar para documentar la existencia de indicios internos del deterioro del valor se encuentran, entre otros, opiniones de expertos, planos, fotografías, videos o declaraciones del personal interno acerca de la situación operativa de los activos cuyo deterioro físico se pretende probar; cambios de uso ordenados por la entidad; reestructuraciones; informes de producción; indicadores de gestión; flujos de efectivo significativamente mayores a los presupuestados inicialmente para operar o mantener el activo; flujos netos de efectivo reales (o resultados) derivados de la operación del activo que sean significativamente inferiores a los presupuestados; incrementos significativos de las pérdidas originalmente presupuestadas procedentes del activo; o pérdidas de operación o flujos netos negativos de efectivo para el activo que se registren cuando se

sumen las cifras del periodo corriente más las cifras presupuestadas para el futuro.

Si existe algún indicio de que el activo está deteriorado, se verificará si existe deterioro. En algunos casos podrá ser necesario revisar y ajustar la vida útil restante, el método de depreciación o de amortización, o el valor residual del activo, incluso si finalmente no se reconociera ningún deterioro del valor para el activo considerado.

20.3. Reconocimiento

La entidad reconocerá el deterioro del valor de un activo o de una unidad generadora de efectivo cuando su valor en libros supere su valor recuperable. El valor recuperable es el mayor entre el valor de mercado del activo menos los costos de disposición y su valor en uso.

Una unidad generadora de efectivo es el grupo identificable de activos más pequeño, mantenido con el objetivo fundamental de generar flujos de efectivo positivos mediante la venta de bienes y servicios a precios de mercado, los cuales son, en buena medida, independientes de los flujos de efectivo derivados de otros activos o grupos de activos.

20.4. Medición del valor recuperable

En este apartado, el término “activo” se usa para referir tanto a los activos individuales como a las unidades generadoras de efectivo.

Para comprobar el deterioro del valor del activo, la entidad estimará el valor recuperable, el cual corresponde al mayor entre el valor de mercado menos los costos de disposición y el valor en uso.

No siempre será necesario determinar el valor de mercado del activo menos los costos de disposición y su valor en uso. Si cualquiera de esos valores excede el valor en libros del activo, no habrá deterioro del valor y no será necesario estimar el otro valor.

Si no es factible medir el valor de mercado del activo menos los costos de disposición, la entidad podrá utilizar el valor en uso del activo como su valor recuperable.

El valor recuperable se calculará para un activo individual, a menos que el activo no genere entradas de efectivo que sean, en buena medida, independientes de las producidas por otros activos o grupos de activos. Si este fuera el caso, el valor recuperable se determinará

para la unidad generadora de efectivo a la que pertenezca el activo individual, a menos que el valor de mercado de este, menos los costos de disposición, sea mayor que su valor en libros o se estime que el valor en uso del activo individual esté próximo a su valor de mercado menos los costos de disposición y este último valor pueda ser medido.

Para el caso de los activos intangibles con vida útil indefinida, la entidad podrá emplear el cálculo del valor recuperable, realizado en el periodo precedente, siempre y cuando se cumpla que: a) este cálculo haya dado lugar a una cantidad que excede, de manera significativa, el valor en libros del activo y, b) sea remota la probabilidad de que el valor recuperable sea inferior al valor en libros del activo, esto mediante un análisis de los sucesos y circunstancias que han ocurrido y han cambiado desde que se efectuó el cálculo más reciente del valor recuperable.

20.4.1. Valor de mercado menos los costos de disposición

Los costos de disposición, diferentes de aquellos reconocidos como pasivos, se deducirán del valor de mercado. Estos costos incluyen, entre otros, costos de carácter legal, timbres y otros impuestos de la transacción similares, costos de desmontaje o desplazamiento del activo, así como todos los demás costos incrementales en los que

incurre para dejar el activo en condiciones de venta. No son costos incrementales directamente relacionados y atribuibles a la disposición del activo, los beneficios por terminación del vínculo laboral o contractual y otros costos asociados con la reducción del tamaño o la reorganización de un negocio que implique la venta o disposición por otra vía de un activo.

20.4.2. Valor en uso

El valor en uso corresponderá al valor presente de los flujos futuros netos de efectivo estimados que se espera genere el activo o unidad generadora de efectivo por su uso y disposición final.

La estimación del valor en uso de un activo conllevará los siguientes pasos:

a) estimar las entradas y salidas futuras de efectivo derivadas tanto de la utilización continuada del activo como de su disposición final, y

b) aplicar la tasa de descuento adecuada a estos flujos de efectivo futuros.

20.4.2.1. Estimación de los flujos futuros de efectivo

El cálculo del valor en uso reflejará la estimación de los flujos futuros de efectivo que la entidad espere obtener del activo. Para tal efecto, la entidad realizará las siguientes acciones:

a) Efectuar las proyecciones de los flujos de efectivo teniendo en cuenta hipótesis razonables y fundamentadas que representen las mejores estimaciones de la entidad sobre el conjunto de las condiciones económicas que se presenten a lo largo de la vida útil restante del activo, otorgando un peso más significativo a las evidencias externas a la entidad.

b) Proyectar los flujos de efectivo teniendo en cuenta los presupuestos o pronósticos financieros más recientes, que se hayan aprobado por la entidad, excluyendo cualquier estimación de entradas o salidas de efectivo que se espere surjan de reestructuraciones futuras o de mejoras del rendimiento de los activos; la proyección tampoco incluirá entradas o salidas de efectivo por actividades de financiación, ni cobros o pagos por el impuesto a las ganancias. Las proyecciones basadas en estos presupuestos o pronósticos cubrirán como máximo un periodo de cinco años, salvo que pueda justificarse un plazo mayor.

c) Estimar las proyecciones de flujos de efectivo para el periodo posterior al cubierto por los presupuestos o pronósticos más recientes. Con este fin, la entidad extrapolará las proyecciones de los literales anteriores utilizando escenarios con una tasa de crecimiento nula o decreciente, salvo que se pueda justificar el uso de una tasa creciente. Esta tasa de crecimiento no excederá la tasa media de crecimiento a largo plazo para los productos o industrias, para el país o países en los que opera la entidad y para el mercado en el que se utilice el activo, a menos que se pueda justificar una tasa de crecimiento mayor.

Las estimaciones de los flujos de efectivo futuros incluirán lo siguiente: a) proyecciones de entradas de efectivo procedentes de la utilización continuada del activo, teniendo en cuenta el estado actual del activo; b) proyecciones de salidas de efectivo en las que sea necesario incurrir para generar las entradas de efectivo por la utilización continuada del activo (incluyendo, en su caso, los pagos necesarios en la preparación del activo para su utilización), las cuales puedan atribuirse directamente o distribuirse a dicho activo según una base razonable y uniforme; y c) flujos netos de efectivo que, en su caso, se recibirían o pagarían por la disposición del activo al final de su vida útil.

Las estimaciones de los flujos de efectivo futuros no incluirán: a) entradas de efectivo procedentes de activos que generen entradas de efectivo independientes, en buena medida, de las entradas procedentes del activo que se esté revisando; b) pagos relacionados con obligaciones reconocidas en el pasivo; c) entradas o salidas de efectivo por actividades de financiación; y d) cobros o pagos por el impuesto a las ganancias.

Los flujos de efectivo futuros en moneda extranjera se estimarán en la moneda en la que vayan a generarse y se actualizarán utilizando la tasa de descuento adecuada para el contexto económico de esa moneda. La entidad convertirá el valor presente aplicando la tasa de cambio al contado en la fecha del cálculo del valor en uso.

20.4.2.2. Determinación de la tasa de descuento aplicable

La tasa o tasas de descuento a utilizar serán las tasas antes de impuestos que reflejen las evaluaciones actuales del mercado correspondientes tanto al valor temporal del dinero como a los riesgos específicos del activo para los cuales las estimaciones de flujos de efectivo futuros no se hayan ajustado.

La tasa para utilizar podrá ser: a) el costo promedio ponderado del capital determinado empleando técnicas como el Modelo de Precios

de los Activos Financieros; b) la tasa de interés incremental de los préstamos tomados por la entidad; y c) otras tasas de interés de mercado para los préstamos.

No obstante, la tasa empleada se ajustará para: a) reflejar el modo en que el mercado evalúa los riesgos específicos asociados a los flujos de efectivo estimados de los activos y b) excluir los riesgos que no tengan relevancia en los flujos de efectivo estimados de los activos o los riesgos para los cuales, los flujos de efectivo estimados se hayan ajustado.

Las estimaciones de los flujos de efectivo futuros y de la tasa de descuento tendrán en cuenta hipótesis uniformes sobre los incrementos de precios debidos a la inflación general. Por tanto, si la tasa de descuento incluye el efecto de los incrementos de precios debidos a la inflación general, los flujos de efectivo futuros se estimarán en términos nominales. Por el contrario, si la tasa de descuento excluye el efecto de los incrementos de precios debidos a la inflación general, los flujos de efectivo futuros se estimarán en términos reales, pero incluirán incrementos o decrementos futuros en los precios específicos.

La entidad podrá incluir en el cálculo de los flujos futuros o en la determinación de la tasa los siguientes factores:

a) las expectativas sobre posibles variaciones en el valor o en la distribución temporal de dichos flujos de efectivo futuros;

b) el valor del dinero en el tiempo;

c) el precio por la incertidumbre inherente en el activo; y

d) otros factores como la iliquidez que los participantes en el mercado reflejarían al poner precio a los flujos de efectivo futuros, los cuales la entidad espera se deriven del activo.

20.5. Medición del deterioro del valor de los activos

20.5.1. Activos individualmente considerados

El valor en libros de un activo se reducirá hasta que alcance su valor recuperable cuando este último sea inferior al valor en libros. Esa reducción será el deterioro del valor que se reconocerá como gasto en el resultado del periodo.

Luego del reconocimiento del deterioro del valor, los cargos por depreciación del activo se ajustarán en los periodos futuros. Esto

con el fin de distribuir el valor en libros revisado del activo, menos su eventual valor residual, de una forma sistemática a lo largo de su vida útil restante.

20.5.2. Unidades generadoras de efectivo

El deterioro del valor se estimará para un activo individualmente considerado, salvo que no genere entradas de efectivo que sean, en buena medida, independientes de las producidas por otros activos. Si no es posible estimar el valor recuperable de un activo individualmente considerado, la entidad evaluará el deterioro de la unidad generadora de efectivo a la que pertenece el activo.

Si un activo no generador de efectivo contribuye a una unidad generadora de efectivo, se asignará una proporción del valor en libros de ese activo a la unidad generadora de efectivo, para tal efecto, la entidad establecerá la proporción en la que el potencial de servicio del activo no generador de efectivo contribuye a la unidad generadora de efectivo. La asignación se realizará antes de la estimación del valor recuperable de la unidad generadora de efectivo.

Si existe un mercado activo para los productos elaborados por un activo o un grupo de activos, uno u otros se identificarán como una

unidad generadora de efectivo, incluso si alguno o todos los productos elaborados se utilizan internamente. Si las entradas de efectivo generadas por cualquier activo o unidad generadora de efectivo están afectadas por precios internos de transferencia, la entidad utilizará la mejor estimación sobre el precio futuro que podría alcanzarse para transacciones realizadas en condiciones de independencia mutua. Para el efecto, se estimarán: a) las entradas de efectivo futuras empleadas para determinar el valor en uso del activo o de la unidad generadora de efectivo y b) las salidas de efectivo futuras empleadas para determinar el valor en uso de otros activos o unidades generadoras de efectivo afectadas por precios internos de transferencia.

Las unidades generadoras de efectivo se identificarán de manera uniforme de un periodo a otro y estarán formadas por el mismo activo o tipos de activos, salvo que se justifique un cambio.

Se reconocerá el deterioro del valor de una unidad generadora de efectivo si su valor recuperable es menor que el valor en libros de la unidad.

Para reducir el valor en libros de los activos que componen la unidad, el deterioro del valor se distribuirá entre los activos de la unidad prorrateando en función del valor en libros de cada uno de los activos

de la unidad. No obstante, si la unidad generadora de efectivo tiene asignado un activo o parte de un activo no generador de efectivo, a este no se le asignará deterioro.

Estas reducciones del valor en libros se tratarán como deterioro del valor de los activos individuales y se reconocerán como gasto en el resultado del periodo.

Cuando la entidad distribuya el deterioro del valor entre los activos que componen la unidad generadora de efectivo, no reducirá el valor en libros de un activo por debajo del mayor valor entre: a) su valor en uso (si se puede determinar), b) su valor de mercado menos los costos de disposición (si se puede determinar), y c) cero.

El valor del deterioro que no pueda asignarse al activo en cuestión se repartirá proporcionalmente entre los demás activos que compongan la unidad.

19.6. Reversión del deterioro del valor

La entidad evaluará, al final del periodo contable, si existe algún indicio de que el deterioro del valor reconocido en periodos anteriores ya no existe o podría haber disminuido. Si existe tal

indicio, la entidad estimará nuevamente el valor recuperable del activo.

20.6.1. Indicios de reversión del deterioro del valor

Cuando la entidad evalúe si existen indicios de que el deterioro del valor reconocido en periodos anteriores ya no existe o podría haber disminuido, considerará fuentes internas y externas de información.

Fuentes externas de información:

a) Durante el periodo, el valor de mercado del activo ha aumentado significativamente.

b) Durante el periodo, han tenido, o van a tener lugar en un futuro inmediato, cambios significativos que implican un efecto favorable para la entidad. Estos efectos se refieren, bien sea al entorno legal, económico, tecnológico o de mercado, en los que la entidad opera, o bien al mercado al cual está destinado el activo en cuestión.

c) Durante el periodo, las tasas de interés de mercado u otras tasas de mercado de rendimiento de inversiones, han experimentado decrementos que probablemente afecten la tasa de descuento

utilizada para calcular el valor en uso del activo, de forma que su valor recuperable aumente significativamente.

Fuentes internas de información:

a) Durante el periodo, han tenido, o van a tener lugar en un futuro inmediato, cambios significativos en el alcance o utilización del activo, con efecto favorable para la entidad. Estos cambios incluyen los costos en los que se haya incurrido durante el periodo para mejorar o desarrollar el rendimiento del activo o para reestructurar la operación a la que dicho activo pertenece.

b) Se decide reanudar la construcción de un activo que estaba previamente detenida antes de su finalización o puesta en condiciones de funcionamiento.

c) Se dispone de evidencia procedente de informes internos, la cual indica que los flujos de efectivo del activo son, o van a ser, mayores que los esperados

Si existe algún indicio de que el deterioro reconocido para un activo ya no existe o ha disminuido, se verificará si esta se ha reducido. En algunos casos podrá ser necesario revisar y ajustar la vida útil restante, el método de depreciación o amortización o el valor

residual del activo, incluso si finalmente no se reconociera ninguna reversión del deterioro del valor para el activo considerado.

20.6.2. Medición de la reversión del deterioro

20.6.2.1. Activos individualmente considerados

Se revertirá el deterioro del valor reconocido en periodos anteriores, para un activo, si se ha producido un cambio en las estimaciones utilizadas para determinar su valor recuperable, desde el reconocimiento del último deterioro. Para dicha reversión se aumentará el valor en libros del activo hasta su valor recuperable. Ese incremento será una reversión del deterioro del valor, la cual afectará el resultado del periodo. En todo caso, el valor en libros del activo, después de la reversión del deterioro del valor, no excederá al valor en libros que tendría el activo si no se hubiera reconocido el deterioro del valor para dicho activo en periodos anteriores.

Después de reconocer una reversión del deterioro del valor, los cargos por depreciación o amortización del activo se ajustarán para los periodos futuros con el fin de distribuir el valor en libros revisado del activo menos su valor residual, si existiere, de una forma sistemática a lo largo de su vida útil restante.

20.6.2.2. Unidades generadoras de efectivo

El valor de la reversión del deterioro del valor en una unidad generadora de efectivo se distribuirá entre los activos de esa unidad de forma proporcional al valor en libros de esos activos. No obstante, si la unidad generadora de efectivo tiene asignado un activo o parte de un activo no generador de efectivo, a este no se le asignará reversión del deterioro. Esos incrementos del valor en libros se tratarán como reversiones del deterioro del valor para los activos individuales y se reconocerán en el resultado del periodo.

En todo caso, el valor en libros de cada activo no se aumentará por encima del menor entre: a) su valor recuperable (si pudiera determinarse); y b) el valor en libros que se habría determinado si no se hubiera reconocido el deterioro del valor del activo en periodos anteriores.

El valor de la reversión del deterioro del valor que no se pueda distribuir entre los activos siguiendo el criterio anterior se prorrateará entre los demás activos que compongan la unidad.

20.7. Revelaciones

La entidad revelará los criterios utilizados para determinar la materialidad de los activos que deban ser objeto de aplicación de esta Norma. Para cada activo individual, unidad generadora de efectivo o grupo de unidades generadoras de efectivo, que se hayan deteriorado, se revelará en la clasificación que corresponda (propiedades, planta y equipo; propiedades de inversión; activos intangibles; e inversiones en controladas, asociadas o negocios conjuntos) la siguiente información:

a) el valor del deterioro del valor reconocidas durante el periodo;

b) el valor de las reversiones del deterioro del valor reconocidas durante el periodo;

c) los eventos y circunstancias que hayan llevado al reconocimiento o a la reversión del deterioro del valor; y

d) la naturaleza del activo y, si la entidad presenta información segmentada de acuerdo con la Norma de información financiera por segmentos, el segmento principal al que pertenezca el activo; lo anterior, para cada activo individual.

Además, para cada unidad generadora de efectivo, se revelará lo siguiente:

a) una descripción de la unidad generadora de efectivo;

b) los activos no generadores de efectivo que contribuyan con un potencial de servicio a las unidades generadoras de efectivo;

c) el valor del deterioro del valor reconocido o revertido en el periodo, por cada clase de activos y por cada segmento sobre el que informa, cuando a ello haya lugar; y

d) el cambio en la agregación de los activos para identificar la unidad generadora de efectivo, desde la anterior estimación del valor recuperable de la unidad generadora de efectivo; y una descripción de la forma anterior y actual como se lleve a cabo la agrupación, así como las razones para modificar el modo de identificar la unidad en cuestión.

Adicionalmente, se revelará:

a) el hecho de si el valor recuperable del activo (o de la unidad generadora de efectivo) es el valor de mercado menos los costos de disposición o el valor en uso; y

b) la tasa o tasas de descuento utilizadas en las estimaciones actuales y en las efectuadas anteriormente para hallar el valor en uso, en el caso de que este sea el valor recuperable.

21. DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS NO GENERADORES DE EFECTIVO

El deterioro del valor de un activo no generador de efectivo es la pérdida en su potencial de servicio, adicional al reconocimiento sistemático realizado a través de la depreciación o amortización.

Los activos no generadores de efectivo son aquellos que la entidad mantiene con el propósito fundamental de suministrar bienes o prestar servicios en forma gratuita o a precios de no mercado, Cuando la entidad use un activo para suministrar bienes o prestar servicios en forma gratuita o a precios de no mercado, y para suministrar bienes o prestar servicios en condiciones de mercado, considerará el activo como no generador de efectivo salvo que el uso del activo, en el suministro de bienes o en la prestación de servicios en forma gratuita o a precios de no mercado, sea poco significativo.

Esta Norma se aplicará para la contabilización del deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo que la entidad considere materiales y que estén clasificados como propiedades, planta y equipo; activos intangibles.

La entidad definirá, en sus políticas contables, los criterios empleados para identificar los activos que, dada su materialidad, deban ser objeto de aplicación de esta Norma.

21.1. Periodicidad en la comprobación del deterioro del valor

Como mínimo al final del periodo contable, la entidad evaluará si existen indicios de deterioro del valor de sus activos no generadores de efectivo. Si existe algún indicio, la entidad estimará el valor de servicio recuperable del activo para comprobar si efectivamente se encuentra deteriorado; en caso contrario, la entidad no estará obligada a realizar una estimación formal del valor del servicio recuperable.

Para el caso de los activos intangibles con vida útil indefinida y de los activos intangibles que aún no estén disponibles para su uso, la

entidad comprobará anualmente si el activo se ha deteriorado independientemente de que existan indicios de deterioro de su valor. La comprobación del deterioro del valor se podrá efectuar en cualquier momento dentro del periodo contable, siempre que se lleve a cabo en la misma fecha cada año. Cuando existan diferentes activos intangibles, la comprobación del deterioro del valor puede realizarse en distintas fechas. No obstante, si el activo intangible con vida útil indefinida se reconoce durante el periodo contable, se comprobará el deterioro de su valor antes de que finalice el periodo contable.

21.2. Indicios de deterioro del valor de los activos

Para determinar si hay indicios de deterioro del valor de un activo no generador de efectivo, la entidad recurrirá a fuentes externas e internas de información.

Fuentes externas de información:

a) Durante el periodo, han tenido lugar, o van a tener lugar en un futuro inmediato, cambios significativos con una incidencia adversa sobre el uso del activo, los cuales están relacionados

con el entorno legal, tecnológico o de política gubernamental en el que opera la entidad.

b) Durante el periodo, el valor de mercado del activo ha disminuido significativamente más que lo que se esperaría como consecuencia del paso del tiempo o de su uso normal.

Fuentes internas de información:

a) Se dispone de evidencia sobre la obsolescencia o deterioro físico del activo.

b) Durante el periodo, han tenido lugar, o se espera que tengan lugar en un futuro inmediato, cambios significativos en el grado de utilización o la manera como se usa o se espera usar el activo, los cuales afectarán desfavorablemente la entidad a largo plazo. Estos cambios incluyen el hecho de que el activo esté ocioso, los planes de discontinuación o restructuración de la operación a la que pertenece el activo, los planes para disponer el activo antes de la fecha prevista y el cambio de la vida útil de un activo intangible de indefinida a finita.

c) Se decide detener la construcción del activo antes de su finalización o de su puesta en condiciones de funcionamiento,

salvo que exista evidencia objetiva de que se reanudará la construcción en el futuro próximo.

d) Se dispone de evidencia procedente de informes internos que indican que la capacidad del activo para suministrar bienes o servicios ha disminuido o va a ser inferior a la esperada.

Si existe algún indicio de que el activo está deteriorado, se verificará si existe deterioro. En algunos casos podrá ser necesario revisar y ajustar la vida útil restante, el método de depreciación o de amortización, o el valor residual del activo, incluso si finalmente no se reconociera ningún deterioro del valor para el activo considerado.

21.3. Reconocimiento y medición del deterioro del valor

La entidad reconocerá el deterioro del valor de un activo no generador de efectivo cuando su valor en libros supere el valor del servicio recuperable. El valor del servicio recuperable es el mayor entre: a) el valor de mercado, si existiere, menos los costos de disposición; y b) el costo de reposición.

El deterioro se reconocerá como una disminución del valor en libros del activo y un gasto en el resultado del periodo.

Luego de reconocer el deterioro del valor, los cargos por depreciación o amortización del activo se determinarán, para los periodos futuros, teniendo en cuenta el valor en libros ajustado por dicha pérdida. Esto permitirá distribuir el valor en libros ajustado del activo, menos su eventual valor residual, de una forma sistemática a lo largo de su vida útil restante.

Medición del valor del servicio recuperable

Para comprobar el deterioro del valor del activo, la entidad estimará el valor del servicio recuperable, el cual corresponde al mayor valor entre: a) el valor de mercado, si existiere, menos los costos de disposición; y b) el costo de reposición.

No siempre será necesario determinar el valor de mercado del activo menos los costos de disposición y el costo de reposición. Si cualquiera de esos valores excede el valor en libros del activo, no habrá deterioro del valor y no será necesario estimar el otro valor.

Para el caso de los activos intangibles con vida útil indefinida, la entidad podrá emplear el cálculo del valor del servicio recuperable

que se haya realizado en el periodo precedente, siempre y cuando se cumpla que: a) este cálculo haya dado lugar a una cantidad que excede, de manera significativa, el valor en libros del activo; y b) sea remota la probabilidad de que el valor del servicio recuperable sea inferior al valor en libros del activo y esto se compruebe mediante un análisis de los sucesos que han ocurrido y las circunstancias que han cambiado desde que se efectuó el cálculo más reciente del valor del servicio recuperable.

.

21.4.1. Valor de mercado menos los costos de disposición

Los costos de disposición, diferentes de aquellos reconocidos como pasivos, se deducirán del valor de mercado si existiere. Estos costos incluyen entre otros, costos de carácter legal, timbres y otros impuestos de la transacción similares, los costos de desmontaje o desplazamiento del activo, así como todos los demás costos incrementales para dejar el activo en condiciones para la venta.

21.4.2. Costo de reposición

El costo de reposición para un activo no generador de efectivo está determinado por el costo en el que la entidad incurriría en una fecha determinada para reponer la capacidad operativa del activo

existente. La entidad podrá emplear los enfoques que se exponen en los siguientes numerales a efecto de estimar el costo de reposición.

21.4.2.1. Costo de reposición a nuevo ajustado por depreciación

La entidad podrá estimar el costo de reposición teniendo en cuenta los recursos que tendría que sacrificar para reponer el potencial de servicio bruto de un activo a través de la reproducción del activo o de la sustitución por uno que tenga el mismo potencial de servicio. Este costo se ajustará por la depreciación de acuerdo con la vida útil consumida del activo que es objeto de cálculo de deterioro.

Este enfoque se privilegia cuando el deterioro del valor se origina por cambios significativos en el entorno tecnológico, legal o político, así como por cambios en el grado de utilización o en el uso del activo.

21.4.2.2. Costo de reposición a nuevo ajustado por depreciación y rehabilitación

La entidad podrá estimar el costo de reposición teniendo en cuenta los recursos que tendría que sacrificar para reponer el potencial de servicio bruto de un activo a través de la reproducción del activo o de la sustitución de este por uno que tenga el mismo potencial de

servicio. Este costo se ajustará por la depreciación de acuerdo con la vida útil ya consumida del activo que es objeto de cálculo de deterioro y por el costo en que incurriría para devolver el potencial de servicio que se perdió por el daño físico del activo.

Este enfoque se privilegia cuando el deterioro del valor se origina por un daño físico del activo.

21.5. Reversión del deterioro del valor

La entidad evaluará, al final del periodo contable, si existe algún indicio de que el deterioro del valor reconocido en periodos anteriores ya no existe o podría haber disminuido. Si existe tal indicio, la entidad estimará nuevamente el valor del servicio recuperable del activo.

21.5.1. Indicios de reversión del deterioro del valor

Cuando la entidad evalúe si existen indicios de que el deterioro del valor reconocido en periodos anteriores ya no existe o podría haber disminuido considerará fuentes externas e internas de información.

Fuentes externas de información:

a) Durante el periodo, han tenido, o van a tener lugar en un futuro inmediato, cambios significativos con una incidencia favorable sobre la entidad a largo plazo, los cuales están relacionados con el entorno legal, tecnológico, o de política gubernamental en el que opera la entidad.

b) Durante el periodo, el valor de mercado del activo se ha incrementado significativamente.

Fuentes internas de información:

a) Durante el periodo, han tenido, o van a tener lugar en un futuro inmediato, cambios significativos en el grado de utilización o la forma en la que se usa o se espera usar el activo, los cuales afectarán favorablemente la entidad a largo plazo. Estos cambios incluyen los costos en los que se haya incurrido durante el periodo para mejorar o aumentar el rendimiento del activo o para reestructurar la operación a la que dicho activo pertenece.

b) Se decide reanudar la construcción de un activo que estaba previamente detenida antes de su finalización o puesta en condiciones de funcionamiento, y respecto de la cual no existía,

en el momento de su detención, evidencia objetiva de la reanudación de su construcción en el futuro próximo.

c) Se dispone de evidencia procedente de informes internos, la cual indica que la capacidad del activo para producir bienes o prestar servicios es, o va a ser, mejor que la esperada.

Si existe algún indicio de que el deterioro reconocido en periodos anteriores ya no existe o podría haber disminuido, se verificará tal inexistencia o disminución. En algunos casos podrá ser necesario revisar y ajustar la vida útil restante, el método de depreciación o de amortización, o el valor residual del activo, incluso si finalmente no se reconociera ninguna reversión del deterioro del valor para el activo considerado.

21.5.2. Reconocimiento y medición de la reversión del deterioro

La entidad revertirá el deterioro del valor de un activo no generador de efectivo cuando su valor en libros sea inferior al valor del servicio recuperable. El valor del servicio recuperable corresponde al mayor valor entre: a) el valor de mercado, si existiere, menos los costos de disposición; y b) el costo de reposición. Para el cálculo del costo de reposición, la entidad empleará el mismo enfoque utilizado en la determinación del deterioro originalmente reconocido.

La reversión del deterioro se reconocerá como un incremento del valor en libros del activo, afectando el resultado del periodo.

En todo caso, el valor en libros del activo, después de la reversión del deterioro del valor, no excederá al valor en libros que tendría el activo si no se hubiera reconocido el deterioro del valor en periodos anteriores.

Después de reconocer una reversión del deterioro del valor, los cargos por depreciación o amortización del activo se ajustarán para los periodos futuros con el fin de distribuir el valor en libros revisado del activo menos su valor residual, si existiere, de una forma sistemática a lo largo de su vida útil restante.

21.6. Revelaciones

La entidad revelará los criterios utilizados para determinar la materialidad de los activos que deban ser objeto de aplicación de esta Norma.

Para los activos objeto de deterioro que se consideren materiales, se revelará en la clasificación que corresponda (propiedades, planta y equipo; o activos intangibles) la siguiente información:

a) el valor del deterioro del valor reconocido durante el periodo,

b) el valor de las reversiones del deterioro del valor reconocido durante el periodo,

c) los eventos y circunstancias que hayan llevado al reconocimiento o a la reversión del deterioro del valor, y

d) si el valor del servicio recuperable se estableció con base en el valor de mercado menos los costos de disposición o el costo de reposición y el enfoque que se utilizó para la determinación de este último.

22 BIENES RECIBIDOS EN FORMA DE PAGO

22.1 Reconocimiento

Se reconocerán como bienes recibidos en forma de pago, aquellos activos no monetarios con los que se cancele total o parcialmente un derecho previamente reconocido, y que se esperen a) vender para obtener beneficios económicos futuros, o b) entregar a terceros sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del bien.

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

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

22.2. Medición inicial

Los bienes recibidos en forma de pago que se esperen vender o de cuya destinación no se tenga certeza se medirán por su valor neto de realización o, en ausencia de este, por el valor establecido en el acto administrativo mediante el cual se reciba el activo.

Los bienes recibidos en forma de pago que se esperen entregar a terceros sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del bien se medirán por el valor establecido en el acto administrativo mediante el cual se recibe el activo.

La diferencia que surja entre el valor del bien recibido y el derecho cancelado total o parcialmente afectará el ingreso o gasto en el resultado del periodo, conforme a lo establecido para la baja en cuentas de las normas de Cuentas por cobrar y Préstamos por cobrar. No obstante, cuando el valor del bien recibido sea mayor que el valor del derecho y exista la obligación legal de devolver la diferencia al deudor, la entidad reconocerá una cuenta por pagar a favor de este.

22.3. Medición posterior

Con posterioridad al reconocimiento inicial, los bienes recibidos en forma de pago se medirán por el valor inicial menos el deterioro acumulado.

Para los bienes recibidos en forma de pago que se consideren materiales, la entidad evaluará, como mínimo al final del periodo contable, si existen indicios de deterioro del valor. Para ello, determinará si:

a a) durante el periodo, el valor de mercado del bien ha disminuido significativamente, o

a b) se dispone de evidencia sobre la obsolescencia o deterioro físico del bien.

La entidad definirá, en sus políticas contables, los criterios empleados para identificar los bienes recibidos en forma de pago que, dada su materialidad, deban ser objeto de evaluación de deterioro.

Si existe algún indicio, la entidad estimará el valor neto de realización o el costo de reposición para comprobar si efectivamente se encuentran deteriorados. El valor neto de realización se estimará para los bienes recibidos en forma de pago que se esperen vender y para aquellos de cuya destinación no se tenga certeza. El costo de reposición se estimará para los bienes recibidos en forma de pago que se esperen entregar a terceros sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado.

En caso de que no existan indicios de deterioro, la entidad no estará obligada a realizar una estimación formal del valor neto de realización o del costo de reposición.

Si el valor neto de realización o el costo de reposición es menor que el valor en libros del bien recibido en forma de pago, la diferencia corresponderá al deterioro. El reconocimiento inicial del deterioro, así como cualquier aumento de este, afectará el gasto en el resultado del periodo.

Cuando el valor neto de realización o el costo de reposición sea mayor que el valor en libros y exista deterioro acumulado, la diferencia corresponderá a la reversión de deterioro del valor. El valor del deterioro que se revierta afectará el resultado del periodo y no podrá exceder el deterioro acumulado a la fecha de reversión.

22.4. Reclasificaciones

La entidad reclasificará un activo desde bienes recibidos en forma de pago hacia propiedades, planta y equipo; propiedades de inversión o activos intangibles, cuando exista un cambio en su destinación. En este caso, el valor en libros a la fecha de reclasificación será el valor en libros del activo en la nueva clasificación. En consecuencia, el deterioro acumulado será

reclasificado a la nueva categoría. A partir de esta fecha, la entidad aplicará los requisitos que la norma correspondiente le exija.

22.5. Baja en cuentas

Se dará de baja en cuentas el bien recibido en forma de pago cuando se venda, se transfiera, se pierda su control o no se espere obtener beneficios económicos futuros o potencial de servicio.

La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas de un bien recibido en forma de pago se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo.

Revelaciones

La entidad revelará la siguiente información:

a a) la naturaleza y el valor de los bienes recibidos en forma de pago i) que se esperen vender, ii) que se esperen entregar a terceros sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del bien y iii) de cuya destinación no se tenga certeza;

- b) una conciliación entre los valores en libros al principio y al final del periodo contable, que muestre por separado los nuevos reconocimientos, la baja en cuentas, el deterioro del valor reconocido o revertido, las reclasificaciones y otros cambios;

- c) la información sobre si la entidad midió inicialmente los bienes por el valor neto de realización o por el valor establecido en el acto administrativo mediante el cual se recibió el activo;

- d) el valor de la ganancia o pérdida reconocida durante el periodo por la venta de estos bienes; y

- e) el valor de los bienes reclasificados hacia propiedades, planta y equipo; propiedades de inversión o activos intangibles y una explicación del origen del cambio.

CAPÍTULO II. PASIVOS

1. PRESENTACIÓN DE INSTRUMENTOS FINANCIEROS EMITIDOS Y COLOCADOS

Un instrumento financiero es un contrato que da lugar a un activo financiero en una entidad y a un pasivo financiero o a un instrumento de patrimonio en otra entidad.

El criterio de presentación de los instrumentos financieros emitidos y colocados corresponderá a la esencia económica de los flujos contractuales y no a la forma legal. Cuando la entidad emita y coloque un instrumento financiero que le imponga la obligación de entregar unos flujos futuros en unas fechas determinadas, este se presentará como pasivo financiero. Si, por el contrario, la emisión y colocación del instrumento financiero no implica una obligación, por parte de la entidad, de entregar flujos de efectivo u otro activo financiero previamente establecidos, el instrumento se presentará como un componente del patrimonio.

Cuando el instrumento pueda ser liquidado con los instrumentos de patrimonio propios del emisor, se presentará en el patrimonio, si es un instrumento distinto a un derivado que no incluye ninguna obligación contractual para el emisor de entregar una cantidad variable de sus instrumentos de patrimonio propios o si es un derivado que será liquidado solo por el emisor a través del intercambio de un valor fijo de efectivo o de otro activo financiero por una cantidad fija de sus instrumentos de patrimonio propio.

Los intereses y dividendos de los instrumentos financieros presentados dentro del pasivo afectarán el resultado del periodo, mientras que los dividendos de los instrumentos presentados dentro del patrimonio disminuirán el patrimonio.

Las pérdidas y ganancias asociadas con el rescate o la refinanciación de los pasivos financieros afectarán el resultado del periodo, mientras que los rescates o la refinanciación de los instrumentos presentados en el patrimonio afectarán el patrimonio.

2. EMISIÓN Y COLOCACIÓN DE TÍTULOS DE DEUDA

2.1. Reconocimiento

Se reconocerán como títulos de deuda emitidos y colocados los instrumentos financieros que se caractericen por ser títulos de renta fija, dado que sus intereses atienden el pago de una tasa fija o variable y su valor principal o nominal se paga al vencimiento del título. Cuando los títulos de deuda sean únicamente emitidos no serán objeto de reconocimiento hasta su colocación.

2.2. Clasificación

Los títulos de deuda emitidos y colocados se clasificarán en la categoría de costo amortizado, con independencia de que se originen en operaciones de crédito público o en operaciones de financiamiento autorizadas por vía general.

2.3. Medición inicial

Los títulos de deuda emitidos y colocados se medirán por el valor de mercado. Cualquier diferencia con el precio de la transacción se reconocerá como ingreso o como gasto en el resultado del periodo, según corresponda, en la fecha de la colocación. Si el título no tiene valor de mercado, se medirá por el precio de la transacción.

Los costos de transacción disminuirán el valor del título. Los costos de transacción en los que se incurra con anterioridad a la emisión y colocación del título se reconocerán como un activo diferido. Cuando el título emitido y colocado se reconozca, la entidad disminuirá del valor del título los costos de transacción previamente reconocidos y disminuirá el activo diferido.

Los costos de transacción son los costos incrementales directamente atribuibles a la emisión y colocación del título de deuda e incluyen, por ejemplo, honorarios y comisiones pagadas a

asesores, comisionistas e intermediarios y demás tarifas establecidas por los entes reguladores y bolsas de valores, originadas en la emisión y colocación del título. Se entiende como un costo incremental aquel en el que no se habría incurrido si la entidad no hubiera emitido y colocado dicho título.

2.4. Medición posterior

Con posterioridad al reconocimiento, los títulos de deuda emitidos y colocados se medirán al costo amortizado, el cual corresponde al valor inicialmente reconocido más el costo efectivo reconocido menos los pagos de capital e intereses realizados. El costo efectivo se calculará multiplicando el costo amortizado del instrumento por la tasa de interés efectiva. La tasa de interés efectiva es aquella que hace equivalentes los flujos contractuales del título con su costo amortizado en la fecha de medición.

El costo efectivo se reconocerá como un mayor valor del instrumento y como gasto en el resultado del periodo. No obstante, los costos de financiación se reconocerán como un mayor valor del activo financiado cuando los recursos obtenidos con la colocación de los títulos se destinen a financiar un activo apto, de conformidad con la Norma de costos de financiación.

Los pagos de intereses y de capital disminuirán el valor del instrumento, afectando el efectivo o equivalentes al efectivo de acuerdo con la contraprestación pagada.

2.5. Baja en cuentas

Se dará de baja en cuentas un título de deuda emitido y colocado cuando se extingan las obligaciones que lo originaron, esto es, cuando la obligación se pague, readquiera, expire o se transfiera a un tercero o cuando el acreedor renuncie a ella.

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

Cuando el inversor renuncie al derecho de cobro o un tercero asuma la obligación de pago, la entidad aplicará la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación.

2.6. Revelaciones

La deuda adquirida mediante la emisión y colocación de títulos de deuda se revelará de acuerdo con dos criterios. El primero es su origen como deuda interna o deuda externa. Es interna aquella que, de conformidad con la reglamentación vigente, se pacta exclusivamente entre residentes del territorio nacional; por su parte, es externa aquella que, de conformidad con la reglamentación vigente, se pacta con no residentes. El segundo criterio es el plazo pactado que puede ser de corto o largo plazo. Es de corto plazo el título emitido y colocado con un plazo para su pago igual o inferior a un año y de largo plazo el título emitido y colocado con un plazo para su pago superior a un año.

La entidad revelará información relativa al valor en libros de los títulos emitidos y colocados, plazos, tasas de interés nominal, vencimiento y restricciones, que estos títulos le impongan a la entidad. Así mismo, revelará el valor de los títulos emitidos y colocados que se hayan dado de baja en cuentas por causas distintas a su pago.

También revelará el valor nominal de los títulos, los costos de transacción reconocidos como menor valor del título, la tasa de negociación, la tasa de interés efectiva, así como los criterios utilizados para determinarla. Adicionalmente, la entidad revelará el

valor total de los gastos por intereses calculados utilizando la tasa de interés efectiva.

La entidad revelará información relativa al valor de los títulos emitidos no colocados, así como sus plazos, tasas de interés nominal, vencimiento, restricciones que estos títulos le impongan a la entidad y causas de su no colocación.

Si la entidad ha infringido los plazos o ha incumplido con el pago del principal, de los intereses o de las cláusulas de reembolso, revelará: a) los detalles de esa infracción o incumplimiento, b) el valor en libros de los títulos de deuda al finalizar el periodo contable y c) la corrección de la infracción o la renegociación de las condiciones de los títulos emitidos y colocados antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

3. CUENTAS POR PAGAR

3.1. Reconocimiento

Se reconocerán como cuentas por pagar las obligaciones adquiridas por la entidad con terceros, originadas en el desarrollo de sus

actividades y de las cuales se espere, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

3.2. Clasificación

Las cuentas por pagar se clasificarán en la categoría de costo.

3.3. Medición inicial

Las cuentas por pagar se medirán por el valor de la transacción.

3.4. Medición posterior

Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por pagar se mantendrán por el valor de la transacción.

3.5. Baja en cuentas

Se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por pagar cuando se extingan las obligaciones que la originaron, esto

es, cuando la obligación se pague, expire o se transfiera a un tercero o cuando el acreedor renuncie a ella.

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

Cuando el acreedor renuncie al derecho de cobro o un tercero asuma la obligación de pago, la entidad aplicará la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación.

3.6. Revelaciones

La entidad revelará información relativa al valor en libros y a las condiciones de la cuenta por pagar, tales como: plazo, tasa de interés (de ser pactada) y vencimiento.

Si la entidad infringe los plazos o incumple con el pago del principal, intereses o cláusulas de reembolso, revelará a) los detalles de esa infracción o incumplimiento, b) el valor en libros de las cuentas por pagar relacionadas al finalizar el periodo contable y c) la corrección de la infracción o renegociación de las condiciones de las cuentas

por pagar antes de la fecha de autorización para la publicación de los estados financieros.

Cuando se dé de baja en cuentas, total o parcialmente, una cuenta por pagar, se revelará la ganancia reconocida en el resultado del periodo y las razones de su baja en cuentas.

4. PRÉSTAMOS POR PAGAR

4.1. Reconocimiento

Se reconocerán como préstamos por pagar los recursos financieros recibidos por la entidad para su uso y de los cuales se espera, a futuro, la salida de un flujo financiero fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

4.2. Clasificación

Los préstamos por pagar se clasificarán en la categoría de costo amortizado, con independencia de que se originen en operaciones de crédito público o en operaciones de financiamiento autorizadas por vía general.

4.3. Medición inicial

Los préstamos por pagar se medirán por el valor recibido.

Los costos de transacción disminuirán el valor del préstamo por pagar. Los costos de transacción en los que se incurra con anterioridad al reconocimiento del préstamo se reconocerán como un activo diferido. Cuando el préstamo por pagar se reconozca, la entidad disminuirá del valor del préstamo los costos de transacción previamente reconocidos y disminuirá el activo diferido.

Los costos de transacción son los costos incrementales directamente atribuibles al préstamo por pagar, estos incluyen, por ejemplo, honorarios y comisiones pagadas a asesores o abogados. Se entiende como un costo incremental, aquel en el que no se habría incurrido si a la entidad no se le hubiera concedido el préstamo.

4.4. Medición posterior

Con posterioridad al reconocimiento, los préstamos por pagar se medirán al costo amortizado, el cual corresponde al valor inicialmente reconocido más el costo efectivo reconocido menos los pagos de capital e intereses realizados. El costo efectivo se calculará

multiplicando el costo amortizado del préstamo por pagar por la tasa de interés efectiva. La tasa de interés efectiva es aquella que hace equivalentes los flujos contractuales del préstamo con su costo amortizado en la fecha de medición.

El costo efectivo se reconocerá como un mayor valor del préstamo por pagar y como gasto en el resultado del periodo. No obstante, los gastos de financiación se reconocerán como mayor valor del activo financiado cuando los recursos obtenidos se destinen a financiar un activo apto, de conformidad con la Norma de costos de financiación.

Los pagos de intereses y de capital disminuirán el valor del préstamo por pagar, afectando el efectivo o equivalentes al efectivo de acuerdo con la contraprestación pagada.

4.5. Baja en cuentas

Se dará de baja en cuentas, total o parcialmente, un préstamo por pagar cuando se extingan las obligaciones que lo originaron, esto es, cuando la obligación se pague, expire o se transfiera a un tercero o cuando el acreedor renuncie a ella. La diferencia entre el valor en libros del préstamo por pagar que se da de baja en cuentas y la contraprestación pagada, incluyendo cualquier activo transferido

diferente del efectivo o pasivo asumido, se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo.

En caso de que se origine una modificación sustancial de las condiciones actuales de un préstamo por pagar o de una parte de este, la entidad dará de baja en cuentas dicho préstamo y reconocerá uno nuevo. La diferencia entre el valor en libros del préstamo por pagar que se da de baja en cuentas y el nuevo préstamo originado se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. Se considera que existe una modificación sustancial de un préstamo por pagar cuando el valor presente de los flujos futuros del préstamo con las nuevas condiciones diste significativamente del valor presente de los flujos futuros del préstamo con las condiciones iniciales.

En caso de que la modificación de las condiciones actuales del préstamo por pagar o de una parte de este no sea sustancial, la entidad recalculará el valor del préstamo por pagar y reconocerá una ganancia o pérdida por la modificación en el resultado del periodo. Cuando el prestamista renuncie al derecho de cobro o un tercero asuma la obligación de pago, la entidad aplicará la Norma de ingresos de transacciones sin contraprestación.

4.6. Revelaciones

La deuda adquirida mediante la obtención de préstamos se revelará de acuerdo con dos criterios. El primero es su origen como deuda interna o deuda externa. Es interna aquella que, de conformidad con la reglamentación vigente, se pacta exclusivamente entre residentes del territorio nacional; por su parte, es externa aquella que, de conformidad con la reglamentación vigente, se pacta con no residentes. El segundo criterio es el plazo pactado que puede ser de corto o largo plazo. Es de corto plazo la deuda adquirida con un plazo para su pago igual o inferior a un año y de largo plazo la deuda adquirida con un plazo para su pago superior a un año.

La entidad revelará información relativa al valor en libros y a las condiciones del préstamo por pagar, tales como: plazo, tasa de interés y vencimiento.

También se revelará el valor recibido, los costos de transacción reconocidos como menor valor del préstamo, la tasa de negociación, la tasa de interés efectiva, así como los criterios utilizados para determinarla. Adicionalmente, la entidad revelará el valor total de los gastos por intereses calculados utilizando la tasa de interés efectiva.

Si la entidad infringe los plazos o incumple con el pago del principal, de los intereses o de las cláusulas de reembolso, revelará a) los detalles de esa infracción o incumplimiento, b) el valor en libros de los préstamos por pagar relacionados al finalizar el periodo contable y c) la corrección de la infracción o renegociación de las condiciones de los préstamos por pagar antes de la fecha de autorización de los estados financieros.

Cuando se dé de baja en cuentas, total o parcialmente, un préstamo por pagar, se revelará la ganancia reconocida en el resultado del periodo y las razones de su baja en cuentas. Así mismo, revelará el valor de los préstamos por pagar que se hayan dado de baja en cuentas por causas distintas a su pago.

5. BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS

Los beneficios a los empleados comprenden todas las retribuciones que la entidad proporciona a sus empleados, incluidos los servidores públicos, a cambio de sus servicios prestados, incluyendo, cuando haya lugar, beneficios por terminación del vínculo laboral. Estos beneficios abarcan tanto los suministrados directamente a los empleados, como los que se proporcionan a sus sobrevivientes,

beneficiarios o sustitutos, según lo establecido en la normativa vigente o en los acuerdos contractuales que dan origen al beneficio.

Los beneficios a los empleados podrán originarse por lo siguiente:

a) acuerdos formales, legalmente exigibles, celebrados entre la entidad y sus empleados; o

b) requerimientos legales, en virtud de los cuales la entidad se obliga a efectuar aportes o asumir obligaciones.

Los beneficios a los empleados se clasifican en: a) beneficios a los empleados a corto plazo, b) beneficios posempleo, c) beneficios a los empleados a largo plazo y d) beneficios por terminación del vínculo laboral.

5.1. Beneficios a los empleados a corto plazo

5.1.1. Reconocimiento

Se reconocerán como beneficios a los empleados a corto plazo aquellos beneficios cuya obligación de pago venza dentro de los 12 meses siguientes al cierre del periodo contable en el que los

empleados hayan prestado sus servicios. Hacen parte de tales beneficios: los sueldos, las prestaciones sociales, los aportes a la seguridad social, los planes de incentivos y los beneficios no monetarios, entre otros.

La entidad reconocerá un pasivo por beneficios a los empleados a corto plazo, junto con su gasto o costo asociado, cuando consuma el beneficio económico o el potencial de servicio procedente del servicio prestado por el empleado a cambio del beneficio otorgado. Los beneficios a empleados a corto plazo que no se paguen mensualmente se reconocerán en cada mes por el valor de la alícuota correspondiente al porcentaje del servicio prestado durante el mes.

En caso de que la entidad efectúe pagos por beneficios a los empleados a corto plazo que estén condicionados al cumplimiento de determinados requisitos por parte del empleado y este no los haya cumplido parcial o totalmente, la entidad reconocerá un activo por dichos beneficios.

5.1.2. Medición

El pasivo por beneficios a los empleados a corto plazo se medirá por el valor de la obligación derivada de dichos beneficios, después de deducir cualquier pago anticipado si lo hubiera.

El activo reconocido cuando la entidad efectúe pagos por beneficios a corto plazo que estén condicionados al cumplimiento de determinados requisitos por parte del empleado y este no los haya cumplido parcial o totalmente, se medirá por el valor equivalente a la proporción de las condiciones no cumplidas con respecto al beneficio total recibido por el empleado.

5.1.3. Revelaciones

La entidad revelará la siguiente información:

a) una descripción general del tipo de beneficios a los empleados a corto plazo;

b) la cuantía y metodología que sustenta la estimación de los beneficios a corto plazo otorgados a los empleados; y

c) la naturaleza y cuantía de las remuneraciones del personal directivo de la entidad.

5.2. Beneficios posempleo

5.2.1. Reconocimiento

Se reconocerán como beneficios posempleo aquellos beneficios, distintos de los de terminación del vínculo laboral, que se paguen después de completar el periodo de empleo.

Entre los beneficios posempleo se incluyen:

a) las obligaciones pensionales a cargo de la entidad, bien sea las relacionadas con sus empleados o extrabajadores, o bien las que por disposiciones legales hayan sido asumidas por la entidad, incluidas las de los extrabajadores de entidades liquidadas o en proceso de liquidación; y

b) otros beneficios posteriores al empleo, como el auxilio funerario, los seguros de vida y los beneficios de asistencia médica o de cobertura educativa.

La entidad reconocerá un pasivo por beneficios posempleo, junto con su gasto o costo asociado, cuando consuma el beneficio económico o el potencial de servicio procedente del servicio prestado por el empleado a cambio del beneficio otorgado. Ahora bien, las

contribuciones que con base en el salario realicen los empleados para financiar los beneficios posempleo reducirán el valor del gasto o costo asociado.

Adicionalmente, la entidad reconocerá, de manera separada, los activos que hagan parte del plan de activos para beneficios posempleo, el cual corresponde a los recursos que se destinan exclusivamente al pago del pasivo por dichos beneficios, incluidos los ingresos que estos produzcan y los recursos que se obtengan producto de su realización.

Por otra parte, cuando sea prácticamente cierto que un tercero le reembolsará a la entidad parte o la totalidad de los desembolsos requeridos para cancelar el pasivo por beneficios posempleo, esta reconocerá su derecho al reembolso como un activo distinto de los que hacen parte del plan de activos para beneficios posempleo.

5.2.2. Medición

El pasivo por beneficios posempleo se medirá por el valor presente, sin deducir los activos del plan de activos para beneficios posempleo, de los pagos futuros esperados que serán necesarios para liquidar las obligaciones derivadas de los servicios prestados por los empleados en el periodo presente y en los anteriores. La

entidad utilizará una metodología de reconocido valor técnico para determinar el valor presente del pasivo por beneficios posempleo y, cuando corresponda, los costos del servicio presente o pasado.

Así mismo, para la medición del pasivo por beneficios posempleo, la entidad realizará suposiciones actuariales, las cuales corresponderán a las mejores estimaciones sobre las variables que determinarán el costo final de proporcionar los beneficios posempleo. Las suposiciones actuariales comprenden suposiciones demográficas y financieras, que tienen relación con los siguientes elementos: expectativa de vida del beneficiario, tasas de rotación de empleados, incapacidades, retiros prematuros, tasa de descuento, salarios y costos de atención médica, entre otros.

La tasa de descuento que se utilizará para la medición del valor presente del pasivo por beneficios posempleo será la tasa reglamentada para este fin o, en su defecto, la tasa de interés extraída de la curva cero cupón de los TES, emitidos por el Gobierno Nacional, más cercana a los plazos estimados para el pago de dicho pasivo.

Las evaluaciones actuariales se efectuarán con una frecuencia máxima de tres años, considerando las suposiciones actuariales relativas a la población que hace parte del cálculo actuarial.

Ahora bien, en el caso de los beneficios posempleo relacionados con pensiones, cuando una entidad, por disposiciones legales, tenga la competencia para realizar el cálculo actuarial de otras entidades, la entidad que reconoce el pasivo pensional medirá la obligación con base en la información reportada por la entidad que realiza el cálculo actuarial.

La entidad medirá los activos que hacen parte del plan de activos para beneficios posempleo por su valor de mercado. La medición de los activos se realizará con la regularidad suficiente para asegurar que los valores reconocidos en los estados financieros no difieran significativamente de los que podrían determinarse al final del periodo contable.

El reconocimiento del costo del servicio presente, el costo del servicio pasado y las ganancias o pérdidas por la liquidación final de los beneficios posempleo afectará el gasto o el ingreso en el resultado del periodo, según corresponda. Por su parte, las ganancias o pérdidas actuariales y las ganancias o pérdidas del plan de activos para beneficios posempleo afectarán el patrimonio.

El costo del servicio presente es el incremento en el valor presente del pasivo por beneficios posempleo que procede de servicios

prestados por los empleados durante el periodo. El costo del servicio pasado es el cambio en el valor presente del pasivo por beneficios posempleo por servicios prestados por los empleados en periodos anteriores, el cual se origina en una modificación a las condiciones de los beneficios otorgados a estos. Las ganancias o pérdidas por la liquidación final de beneficios posempleo son aquellas que surgen cuando se liquida completamente la obligación por dichos beneficios.

Las ganancias o pérdidas actuariales son cambios en el valor presente del pasivo por beneficios posempleo que procede de los ajustes por nueva información y los efectos de los cambios en las suposiciones actuariales. Las ganancias o pérdidas del plan de activos para beneficios posempleo corresponden a aquellas, realizadas o no realizadas, que generan los activos del plan durante el periodo (tales como intereses, dividendos, arrendamientos y ganancias o pérdidas por la venta o medición de los activos), menos los costos de gestión del plan de activos y los impuestos que se generen con cargo a estos recursos.

Después de cualquier modificación a las condiciones de los beneficios otorgados a los empleados, la entidad medirá nuevamente el pasivo por beneficios posempleo a fin de determinar el costo del servicio pasado y el costo del servicio presente. Dicha

medición podrá realizarse en el periodo contable en el que se originó la modificación o en el periodo contable siguiente.

Ahora bien, en caso de que la entidad no pueda determinar el costo del servicio presente o el costo del servicio pasado, esta podrá reconocerlos en el patrimonio, como parte de las ganancias o pérdidas actuariales, cuando se realice la evaluación actuarial del pasivo.

La entidad medirá los derechos de reembolso por el valor que esta espera recibir del tercero. Los cambios de valor de dichos derechos afectarán el ingreso o gasto en el resultado del periodo.

Con la liquidación final de los beneficios posempleo, la entidad reclasificará los saldos acumulados en el patrimonio, relacionados con las ganancias o pérdidas actuariales y las ganancias o pérdidas del plan de activos para beneficios posempleo, al resultado de ejercicios anteriores. Adicionalmente, la entidad reclasificará los activos que hagan parte del plan de activos para beneficios posempleo, atendiendo la nueva destinación de los mismos.

5.2.3. Presentación

La entidad presentará en el estado de situación financiera un valor neto en el pasivo, cuando el valor reconocido por beneficios posempleo sea mayor que el valor de los activos que hacen parte del plan de activos para beneficios posempleo, o un valor neto en el activo, cuando el valor de los activos que hacen parte del plan de activos para beneficios posempleo sea mayor que el valor reconocido por beneficios posempleo.

5.2.4. Revelaciones

La entidad revelará la siguiente información:

a) una descripción general del tipo de beneficio posempleo, incluyendo la política de financiación;

b) el valor del pasivo por beneficios posempleo y la naturaleza y valor de los activos que hacen parte del plan de activos para beneficios posempleo;

c) la cuantía de las ganancias o pérdidas actuariales y de las ganancias o pérdidas del plan de activos para beneficios posempleo, reconocidas durante el periodo en el patrimonio;

d) la metodología aplicada para la medición del pasivo por beneficios posempleo, incluyendo una descripción de las principales suposiciones actuariales utilizadas;

e) una descripción de las modificaciones y liquidaciones de los beneficios posempleo, en caso de que estas se presenten;

f) una conciliación de los saldos de apertura y cierre del pasivo por beneficios posempleo indicando los conceptos que dieron origen a las variaciones, tales como costo del servicio presente, costo del servicio pasado, ganancias o pérdidas actuariales, pagos realizados y traslados de obligaciones;

g) una conciliación de los saldos de apertura y cierre de los activos que hacen parte del plan de activos para beneficios posempleo indicando los conceptos que dieron origen a las variaciones, tales como los aumentos o disminuciones producto de la medición a valor de mercado, los costos de gestión del plan de activos, las ganancias realizadas y los impuestos que se generen con cargo a estos recursos;

h) una conciliación de los saldos de apertura y cierre de los derechos de reembolso indicando los conceptos que dieron

origen a las variaciones, tales como ganancias o pérdidas por la actualización de su valor y los recaudos realizados; y

i) las razones por las cuales, debiendo reconocer los costos del servicio presente o los costos del servicio pasado en el resultado del periodo, no lo hizo.

5.3. Beneficios a los empleados a largo plazo

5.3.1. Reconocimiento

Se reconocerán como beneficios a los empleados a largo plazo aquellos beneficios diferentes de los de corto plazo, de los de posempleo y de los correspondientes a la terminación del vínculo laboral, que se hayan otorgado a los empleados con vínculo laboral vigente y cuya obligación de pago venza después de los 12 meses siguientes al cierre del periodo contable en el que los empleados hayan prestado sus servicios.

Entre los beneficios a los empleados a largo plazo se incluyen los siguientes:

a) premios o bonificaciones por antigüedad, y

b) beneficios a recibir a partir de los 12 meses siguientes al cierre del periodo en el que se hayan ganado.

La entidad reconocerá un pasivo por beneficios a los empleados a largo plazo, junto con su gasto o costo asociado, cuando consuma el beneficio económico o el potencial de servicio procedente del servicio prestado por el empleado a cambio del beneficio otorgado.

Adicionalmente, la entidad reconocerá, de manera separada, los activos que hagan parte del plan de activos para beneficios a los empleados a largo plazo, el cual corresponde a los recursos que se destinan exclusivamente al pago del pasivo por dichos beneficios, incluidos los ingresos que estos produzcan y los recursos que se obtengan producto de su realización.

Por otra parte, cuando sea prácticamente cierto que un tercero reembolsará a la entidad parte o la totalidad de los desembolsos requeridos para cancelar el pasivo por beneficios a los empleados a largo plazo, esta reconocerá su derecho a reembolso como un activo distinto de los que hacen parte del plan de activos para beneficios a los empleados a largo plazo.

Así mismo, en caso de que la entidad efectúe pagos por beneficios a largo plazo que estén condicionados al cumplimiento de determinados requisitos por parte
del empleado y este no los haya cumplido parcial o totalmente, la entidad reconocerá un activo por los beneficios pagados por anticipado.

5.3.2. Medición

El pasivo por beneficios a los empleados a largo plazo se medirá por el valor presente, sin deducir los activos del plan de activos para beneficios a los empleados a largo plazo, de los pagos futuros esperados que serán necesarios para liquidar las obligaciones por dichos beneficios.

Para la medición del pasivo por beneficios a los empleados a largo plazo, de los activos que hacen parte del plan de activos para beneficios a los empleados a largo plazo y de los derechos de reembolso se considerarán los requerimientos señalados en la medición de los beneficios posempleo. No obstante, el costo del servicio presente, el costo del servicio pasado, las ganancias o pérdidas actuariales, las ganancias o pérdidas del plan de activos para beneficios a los empleados a largo plazo y las ganancias o

pérdidas por la liquidación final de beneficios se reconocerán como gasto o ingreso en el resultado del periodo.

En el caso de las cesantías retroactivas a cargo de la entidad, el pasivo por beneficios a los empleados a largo plazo se medirá, como mínimo al final del periodo contable, por el valor que la entidad tendría que pagar si fuera a liquidar esa obligación a esa fecha. Las variaciones en el valor del pasivo por cesantías retroactivas se reconocerán como ingreso o gasto en el resultado del periodo.

El activo reconocido cuando la entidad efectúe pagos por beneficios a los empleados a largo plazo que estén condicionados al cumplimiento de determinados requisitos por parte del empleado y este no los haya cumplido parcial o totalmente, se medirá por el valor equivalente a la proporción de las condiciones no cumplidas con respecto al beneficio total recibido por el empleado.

5.3.3. Presentación

La entidad presentará en el estado de situación financiera un valor neto en el pasivo, cuando el valor reconocido por beneficios a los empleados a largo plazo sea mayor que el valor de los activos que hacen parte del plan de activos para beneficios a los empleados a largo plazo, o un valor neto en el activo, cuando el valor de los

activos que hacen parte del plan de activos para beneficios a los empleados a largo plazo sea mayor que el valor reconocido por beneficios a los empleados a largo plazo.

5.3.4. Revelaciones

La entidad revelará la siguiente información:

a) una descripción general del tipo de beneficios a los empleados a largo plazo, incluyendo la política de financiación;

b) el valor del pasivo por beneficios a los empleados a largo plazo y la naturaleza y el valor de los activos que hacen parte del plan de activos para beneficios a los empleados a largo plazo;

c) la metodología aplicada para la medición del pasivo por beneficios a los empleados a largo plazo; y

d) la naturaleza y cuantía de las remuneraciones del personal directivo de la entidad.

5.4. Beneficios por terminación del vínculo laboral

5.4.1. Reconocimiento

Se reconocerán como beneficios por terminación del vínculo laboral aquellos beneficios que surgen por la decisión de la entidad de terminar anticipadamente el vínculo laboral con el empleado.

La entidad reconocerá un pasivo por beneficios por terminación del vínculo laboral, junto con su gasto asociado, cuando se generen obligaciones por dichos beneficios.

5.4.2. Medición

El pasivo por beneficios por terminación del vínculo laboral se medirá por la mejor estimación del desembolso que se requeriría para cancelar la obligación relacionada con los beneficios por terminación del vínculo laboral. Las variaciones que tenga este pasivo afectarán el resultado del periodo.

5.4.3. Revelaciones

La entidad revelará la siguiente información:

a) el valor del pasivo por beneficios por terminación del vínculo laboral y la metodología aplicada para la medición del mismo; y

b) la naturaleza y cuantía de las remuneraciones del personal directivo de la entidad.

6. PROVISIONES

6.1. Reconocimiento

Se reconocerán como provisiones los pasivos a cargo de la entidad que estén sujetos a condiciones de incertidumbre en relación con su cuantía o vencimiento. Son ejemplos de hechos que pueden ser objeto de reconocimiento como provisiones: los litigios y demandas en contra de la entidad, las garantías otorgadas por la entidad, la devolución de bienes aprehendidos o incautados, los contratos onerosos y los desmantelamientos.

La entidad reconocerá una provisión cuando se cumplan todas y cada una de las siguientes condiciones:

- a) tiene una obligación presente de origen legal, como resultado de un suceso pasado;

- b) probablemente, debe desprenderse de recursos que incorporen beneficios económicos o potencial de servicio para cancelar la obligación; y
- c) puede hacerse una estimación fiable del valor de la obligación.

En algunos casos excepcionales no es claro si existe una obligación en el momento presente. En tales circunstancias, se considerará que el suceso ocurrido en el pasado ha dado lugar a una obligación presente si, teniendo en cuenta toda la evidencia disponible al final del periodo contable, es mayor la probabilidad de que exista una obligación presente que de lo contrario.

Las obligaciones pueden ser probables, posibles o remotas. Una obligación es probable cuando la probabilidad de ocurrencia es mayor que la probabilidad de no ocurrencia, lo cual conlleva al reconocimiento de una provisión. Una obligación es posible cuando la probabilidad de ocurrencia es menor que la probabilidad de no ocurrencia, lo cual conlleva a la revelación de un pasivo contingente. Una obligación es remota cuando la probabilidad de ocurrencia del evento es prácticamente nula, en este caso no se reconocerá un pasivo ni será necesaria su revelación como pasivo contingente.

OBLIGACIÓN	RECONOCIMIENTO	REVELACIONES
Probable: cuando la probabilidad de ocurrencia es más alta que la probabilidad de que no ocurra	Reconocimiento de una provisión	Revelación de la provisión
Posible: cuando la probabilidad de ocurrencia es menor que la probabilidad de no ocurrencia.	No se reconoce	Revelación de un pasivo contingente
Remota: cuando la probabilidad de ocurrencia del evento es prácticamente nula.	No se reconocerá un pasivo	No es necesaria su revelación como pasivo contingente

La tabla de valoración definida considera los siguientes criterios sobre la probabilidad de perdida teniendo en cuenta lo dispuesto en el artículo 7 de la resolución 353 del 01 de noviembre de 2016 emitida por la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado.

CLASIFICACIÓN	RANGO
Alta	Superior al 50%
Media	Entre el 25% y el 50%
Baja	Entre el 10% y el 25%
Remota	Inferior al 10%

Una obligación de origen legal es aquella que se deriva de un contrato, de la legislación o de otra causa de tipo legal.

Las provisiones se utilizarán solo para afrontar los desembolsos para los cuales fueron originalmente reconocidas.

En caso de que la entidad tenga el derecho legal a exigir que una parte o la totalidad del desembolso necesario para liquidar la provisión le sea reembolsado por un tercero o que este pague directamente la obligación, la entidad reconocerá, de manera separada de la provisión, el derecho a exigir tal reembolso y un

ingreso en el resultado del periodo. En el estado de resultados, el gasto relacionado con la provisión podrá ser objeto de presentación como una partida neta del valor reconocido como reembolso a recibir.

Se reconocerán provisiones cuando la entidad esté ejecutando un contrato oneroso. Un contrato oneroso es aquel en el cual la entidad preveía obtener utilidades, pero en su ejecución se evidencia que los costos inevitables para cubrir las obligaciones establecidas en el contrato exceden los beneficios económicos que se espera recibir de él teniendo en cuenta los valores recuperables. Para reconocer el contrato de carácter oneroso, la entidad reconocerá previamente cualquier tipo de deterioro del valor de los activos incorporados en la ejecución del contrato.

Se reconocerán provisiones por costos de desmantelamiento, los cuales corresponden a los costos en que incurrirá la entidad para desmantelar o retirar un activo, o rehabilitar el lugar en el que este se asienta.

No se reconocerán provisiones por resultados negativos netos futuros derivados de las operaciones de la entidad. Si existiera una posibilidad válida de pérdidas futuras asociadas con la operación, la entidad evaluará la existencia de evidencia objetiva del deterioro del

valor de los activos, con base en los criterios definidos en las normas de Deterioro del valor de los activos generadores de efectivo o en la de Deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo.

Las provisiones se reconocerán como un pasivo y un gasto en el resultado del periodo. No obstante, las provisiones por desmantelamientos se reconocerán como un pasivo y como un mayor valor del activo al cual se asocie el desmantelamiento.

Las provisiones se reclasificarán al pasivo que corresponda cuando ya no exista incertidumbre en relación con su cuantía o vencimiento.

6.2. Medición inicial

Las provisiones se medirán por el valor que refleje la mejor estimación del desembolso que se requeriría para cancelar la obligación presente. Dicha estimación tendrá en cuenta los desenlaces asociados de mayor probabilidad, la experiencia que se tenga en operaciones similares, los riesgos e incertidumbres y los informes de expertos, entre otros.

El riesgo implica considerar la variabilidad en los desenlaces posibles. Un ajuste por la existencia de riesgo puede aumentar el

valor por el que se mide una obligación. Será preciso tener precaución al realizar juicios en condiciones de incertidumbre, de manera que no se sobreestimen los activos o los ingresos y que no se subestimen los pasivos o los gastos. No obstante, la incertidumbre no será una justificación para la creación de provisiones excesivas, o para la sobrevaloración deliberada de los pasivos.

Las incertidumbres que rodean el valor a reconocer como provisión se tratan de diferentes formas, atendiendo a las circunstancias particulares de cada caso. En caso de que la provisión que se esté midiendo se refiera a una población importante de casos individuales, la obligación presente se estimará aplicando el método estadístico del Valor Esperado, el cual consiste en promediar todos los posibles desenlaces por sus probabilidades asociadas. Cuando exista un rango de desenlaces posibles con la misma probabilidad, la entidad utilizará el valor medio del intervalo para estimar la provisión.

Cuando el efecto del valor del dinero en el tiempo resulte significativo, el valor de la provisión será el valor presente de los valores que se espera sean requeridos para liquidar la obligación. Un efecto significativo del valor del dinero en el tiempo se presenta cuando el plazo para cancelar la obligación se estima mayor a los

12 meses siguientes a la fecha de reconocimiento de la provisión. La tasa de descuento utilizada para el cálculo del valor presente será la tasa de interés extraída de la curva cero cupones de los TES, emitidos por el Gobierno Nacional, más cercana a los plazos estimados para el pago de dicho pasivo.

Las provisiones originadas en contratos de carácter oneroso se medirán por el valor presente de la pérdida esperada asociada al contrato, previa deducción de las recuperaciones asociadas al mismo.

La provisión por costos de desmantelamiento se medirá por el valor presente de los costos estimados en los que incurrirá la entidad para llevar a cabo el desmantelamiento, de acuerdo con las normas de Propiedades, planta y equipo o de Bienes de uso público, según corresponda.

El derecho al reembolso relacionado con provisiones, en caso de que exista, se medirá por el valor que refleje la mejor estimación de los recursos que recibirá la entidad producto de este. Adicionalmente, si el efecto del valor del dinero en el tiempo es significativo, el derecho se descontará utilizando como factor de descuento la tasa empleada para la medición de la provisión relacionada. Un efecto significativo del valor del dinero en el tiempo

se presenta cuando el plazo para recaudar el derecho se estima mayor a los 12 meses siguientes a la fecha de reconocimiento del derecho. En todo caso, el valor reconocido para el derecho no excederá el valor de la provisión.

6.3. Medición posterior

Las provisiones se revisarán cuando se tenga evidencia de que el valor ha cambiado sustancialmente o, como mínimo, al final del periodo contable, y se ajustarán afectando el resultado del periodo para reflejar la mejor estimación disponible.

Cuando el valor de la provisión se calcule como el valor presente de la obligación, el valor de esta se aumentará en cada periodo para reflejar el valor del dinero en el tiempo. Tal aumento se reconocerá como gasto financiero en el resultado del periodo. En el caso de las provisiones constituidas por desmantelamiento, el ajuste afectará a) los gastos del periodo si el ajuste obedece al reconocimiento del valor del dinero en el tiempo o b) el costo del activo si el ajuste corresponde a la revisión de los costos estimados en los que incurrirá la entidad para llevar a cabo el desmantelamiento.

Cuando ya no sea probable la salida de recursos que incorporen beneficios económicos futuros o potencial de servicio para cancelar la obligación correspondiente, se procederá a liquidar o a revertir la provisión.

Los derechos al reembolso relacionados con provisiones, en caso de que existan, se revisarán cuando se tenga evidencia de que el valor ha cambiado sustancialmente o, como mínimo, al final del periodo contable, y se ajustarán afectando el resultado del periodo para reflejar la mejor estimación disponible. En todo caso, el valor reconocido para el derecho no excederá el valor de la provisión. Adicionalmente, cuando el valor del derecho se calcule como su valor presente, el valor de este se aumentará en cada periodo para reflejar el valor del dinero en el tiempo. Tal aumento se reconocerá como ingreso en el resultado del periodo.

6.4. Revelaciones

La entidad revelará para cada tipo de provisión, la siguiente información:

a) la naturaleza del hecho que la origina;

b) una conciliación que muestre el valor en libros al inicio y al final del periodo, nuevos reconocimientos, cambios en la medición, ajustes financieros, valores cargados contra la provisión durante el periodo y valores que hayan sido objeto de reversión en el periodo;

c) una descripción acerca de la naturaleza de la obligación contraída, así como del valor y fecha esperada de cualquier pago resultante;

d) una indicación acerca de las incertidumbres relativas al valor o a las fechas de salida de recursos; y

e) los criterios considerados para la estimación y el valor de cualquier reembolso esperado que esté asociado con la provisión constituida.

CAPÍTULO III. ACTIVOS Y PASIVOS CONTINGENTES

1. ACTIVOS CONTINGENTES

1.1. Reconocimiento

Los activos contingentes no serán objeto de reconocimiento en la información financiera. Un activo contingente es un activo de naturaleza posible, surgido a raíz de sucesos pasados, cuya existencia se confirmará solo por la ocurrencia o no de uno o más sucesos futuros inciertos que no están enteramente bajo el control de la entidad.

Los activos contingentes se evaluarán cuando la entidad obtenga nueva información de los hechos económicos asociados o, como mínimo, al final del periodo contable, con el fin de asegurar que su evolución se refleje apropiadamente en los estados financieros. En caso de que la entrada de beneficios económicos o potencial de servicio a la entidad pase a ser prácticamente cierta, se procederá al reconocimiento del activo y del ingreso el periodo en el que dicho cambio tenga lugar.

1.2. Revelaciones

La entidad revelará, para cada tipo de activo contingente, la siguiente información:

a) una descripción de la naturaleza del activo contingente;

b) una estimación de los efectos financieros determinados conforme a lo establecido en el párrafo 4 de esta Norma y una indicación de las incertidumbres relacionadas con el valor o las fechas de entrada de recursos; lo anterior, en la medida en que sea practicable obtener la información; y

c) la razón que genera que sea impracticable revelar la información contenida en el literal b).

Adicionalmente, cuando sea posible realizar una medición de los efectos financieros del activo contingente, estos se registrarán en cuentas de orden deudoras contingentes. La medición corresponderá a la mejor estimación de los recursos que la entidad recibiría. Ahora bien, cuando el efecto del valor del dinero en el tiempo resulte significativo, el valor del activo contingente será el valor presente de los valores que la entidad espera recibir utilizando como factor de descuento la tasa de interés extraída de la curva cero cupones de los TES, emitidos por el Gobierno Nacional, más cercana a los plazos estimados para el pago de dicho activo contingente. Un efecto significativo del valor del dinero en

el tiempo se presenta cuando el plazo para recibir los recursos se estima mayor a los 12 meses siguientes a la fecha de registro del activo contingente.

2. PASIVOS CONTINGENTES

2.1. Reconocimiento

Los pasivos contingentes no serán objeto de reconocimiento en la información financiera. Un pasivo contingente corresponde a una obligación posible, surgida a raíz de sucesos pasados, cuya existencia se confirmará solo por la ocurrencia o no de uno o más sucesos futuros inciertos que no están enteramente bajo el control de la entidad. Un pasivo contingente también corresponde a toda obligación presente, surgida a raíz de sucesos pasados, pero no reconocida en la información financiera, bien sea porque no es probable que, para satisfacerla, se requiera que la entidad tenga que desprenderse de recursos que incorporen beneficios económicos o potencial de servicio; o bien porque no puede estimarse el valor de la obligación con la suficiente fiabilidad.

Los pasivos contingentes se evaluarán cuando la entidad obtenga nueva información de los hechos económicos asociados o, como mínimo, al final del periodo contable, con el fin de asegurar que su evolución se refleje apropiadamente en los estados financieros. En caso de que la salida de recursos sea probable y que se obtenga una medición fiable de la obligación, se procederá al reconocimiento del pasivo y del gasto en el periodo en el que dicho cambio tenga lugar.

2.2. Revelaciones

3. La entidad revelará, para cada tipo de pasivo contingente, la siguiente información:

a) una descripción de la naturaleza del pasivo contingente;

b) una estimación de los efectos financieros determinados conforme a lo establecido en el párrafo 4 de esta Norma, la indicación de las incertidumbres relacionadas con el valor o las fechas de salida de recursos y la posibilidad de cualquier reembolso; lo anterior, en la medida en que sea practicable obtener la información;

c) la razón que genera que sea impracticable revelar la información contenida en el literal b).

Adicionalmente, cuando sea posible realizar una medición de los efectos financieros del pasivo contingente, estos se registrarán en cuentas de orden acreedoras contingentes. La medición corresponderá a la mejor estimación del desembolso que la entidad tendría que realizar para cancelar la obligación. Ahora bien, cuando el efecto del valor del dinero en el tiempo resulte significativo, el valor del pasivo contingente será el valor presente de los valores que se requerirían para cancelar la obligación. Para el cálculo del valor presente, se utilizará como factor de descuento la tasa de interés extraída de la curva cero cupón de los TES, emitidos por el Gobierno Nacional, más cercana a los plazos estimados para el pago de dicho pasivo contingente. Un efecto significativo del valor del dinero en el tiempo se presenta cuando el plazo para cancelar la contingencia se estima mayor a los 12 meses siguientes a la fecha de registro del pasivo contingente.

- CAPÍTULO IV. INGRESOS

1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

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

Los servicios que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor a su valor de mercado no serán objeto de reconocimiento.

Los bienes que reciba la entidad sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor a su valor de mercado y que no cumplan los criterios de reconocimiento de las normas de Inventarios; Propiedades, planta y equipo; Bienes de uso público; Bienes históricos y culturales; Propiedades de inversión; Activos intangibles; o Activos biológicos no se reconocerán como activo ni como ingreso de transacciones sin contraprestación. Cuando se entregue un valor significativamente menor al valor de mercado del bien recibido, dicha erogación se reconocerá como gasto en el resultado del periodo, según su naturaleza. .

1.2. Ingresos por impuestos

Los ingresos por impuestos corresponden a ingresos exigidos sin contraprestación directa, determinados en las disposiciones legales por la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes. Se originan en el hecho generador del tributo, gravando la riqueza, la propiedad, la producción, la actividad o el consumo, entre otros.

1.2.1. Reconocimiento

La entidad reconocerá ingresos por impuestos cuando surja el derecho de cobro originado en las declaraciones tributarias, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que

liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes una vez dichas liquidaciones oficiales y actos administrativos queden en firme.

Los anticipos por impuestos y las retenciones en la fuente se reconocerán como pasivo hasta cuando tenga lugar la liquidación del impuesto.

1.2.2. Medición

Los ingresos por impuestos se medirán por el valor determinado en las declaraciones tributarias, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los contribuyentes.

1.3. Transferencias

8. 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

1.3.1. Reconocimiento

9. Los ingresos por transferencias pueden o no estar sometidos a estipulaciones, las cuales pueden originarse en la normativa vigente o en acuerdos de carácter vinculante.

10. Las estipulaciones son especificaciones que le imponen a la entidad receptora del activo una obligación de rendimiento. Existirá una obligación de rendimiento cuando la entidad deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito particular. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido podrán ser restricciones o condiciones.

11. Existirán restricciones cuando se requiera que la entidad receptora use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito particular, pero que si estos no se usan o consumen como se especifica, no se requiera su devolución a la entidad que transfirió el activo. En este caso, si la entidad beneficiaria del activo transferido evalúa que su transferencia le impone restricciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando se den las condiciones de control del activo.

12. Existirán condiciones cuando se requiera que la entidad receptora use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito particular y que, si estos no se usan o consumen como se especifica, se devuelvan a la entidad que transfirió el activo, quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia condicionada, la entidad transferidora debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de rendimiento para lo cual deberán detallarse aspectos tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar en cumplimiento de la función de cometido estatal de la entidad beneficiaria de la transferencia o la naturaleza de los activos a adquirir y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, cuando la entidad receptora reconozca inicialmente un activo sujeto a una condición, también reconocerá un pasivo por la obligación presente de consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido como se especifica o de devolverlo a la entidad que transfirió el activo.

13. Si la entidad beneficiaria de un activo transferido evalúa que la transferencia del activo no impone estipulaciones, reconocerá un ingreso en el resultado del periodo cuando se den las condiciones de control del activo.

14. La capacidad de excluir o restringir el acceso de terceros a los beneficios económicos o al potencial de servicio de un activo es un elemento esencial de control que distingue los activos de la entidad de aquellos bienes a los que todas las entidades tienen acceso y de los que se benefician. En los casos en los cuales se requiera un acuerdo de transferencia antes de que los activos puedan ser transferidos, la entidad receptora no los reconocerá como activos hasta el momento en que el acuerdo sea vinculante y esté claro el derecho a la transferencia. Si la entidad no tiene capacidad de reclamar legal o contractualmente los activos, no los reconocerá como tales.

15. En consecuencia, solo se reconocerá el activo, y el ingreso o pasivo correspondiente, cuando exista un derecho exigible por ley o por acuerdo contractual vinculante y cuando la entidad evalúe que es probable que la entrada de recursos ocurra.

16. Las transferencias en efectivo entre entidades de gobierno se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo cuando la entidad cedente expida el acto administrativo de reconocimiento de la obligación, salvo que esta esté sujeta a condiciones, caso en el cual se reconocerá un pasivo.

17. Las condonaciones de deudas se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo cuando el proveedor de capital renuncie a su derecho de cobrar una deuda en la que haya incurrido la entidad.

18. Las deudas de la entidad asumidas por un tercero se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo cuando este pague la obligación o cuando la asuma legal o contractualmente, siempre que no existan contragarantías.

19. Los bienes que reciba la entidad de terceros se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo, cuando a la entidad le sea transferido el control de los mismos.

20. Los bienes declarados a favor de la Nación se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo, cuando la autoridad competente expida el acto administrativo o la sentencia judicial, según corresponda.

21. Los legados se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo, cuando legalmente la entidad adquiera el derecho sobre ellos.

1.3.2. Medición

22. Las transferencias en efectivo se medirán por el valor recibido. En caso de que la transferencia se perciba en moneda extranjera, se aplicará lo señalado en la Norma de efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera.

23. Las condonaciones de deudas y las deudas asumidas por terceros se medirán por el valor de la deuda que sea condonada o asumida.

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.

En el caso de las transferencias en efectivo, cuando la entidad no haya recibido los recursos y se encuentre obligada a realizar la devolución de las transferencias, dará de baja en cuentas la cuenta por cobrar inicialmente reconocida.

Cuando la transferencia esté sometida a condiciones, el pasivo se medirá inicialmente por el valor del activo reconocido y, posteriormente,

por la mejor estimación del valor requerido para cancelar la obligación presente al cierre del periodo contable y la diferencia se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo. La estimación tendrá en cuenta los riesgos y las incertidumbres relacionados con los sucesos que hacen que se reconozca un pasivo. Cuando el valor del dinero en el tiempo sea significativo, el pasivo se medirá por el valor presente del valor que se estima será necesario para cancelar la obligación. Un efecto significativo del valor del dinero en el tiempo se presenta cuando el plazo para cancelar dicha obligación se estima mayor a los 12 meses siguientes a la fecha de reconocimiento del pasivo.

1.3.3. Devolución de transferencias

26. Cuando la entidad esté obligada a devolver una parte o la totalidad del beneficio económico futuro o del potencial de servicio del activo recibido, reconocerá una cuenta por pagar por el valor a devolver.

27. Si la devolución se origina por una transferencia condicionada, la entidad disminuirá el pasivo previamente reconocido y cualquier diferencia entre el este y el valor de la cuenta por pagar afectará el resultado del periodo.

28. Si la devolución no se origina por una transferencia condicionada, el reconocimiento de la cuenta por pagar afectará el resultado del periodo.

1.4. Retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones

29. Los ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina, rentas parafiscales, multas y sanciones corresponden a ingresos sin contraprestación determinados en las disposiciones legales, que se originan, entre otros, en las retribuciones que efectúan los usuarios de un servicio a cargo del Estado, en los pagos obligatorios derivados de la relación laboral de entidades públicas y privadas, en los gravámenes que afectan a un determinado y único grupo social y económico los cuales se utilizan en su beneficio, y en los pagos obligatorios que efectúan terceros como consecuencia de la infracción a requerimientos legales.

1.4.1. Reconocimiento

30. La entidad reconocerá ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina y rentas parafiscales, cuando surja el derecho de cobro originado en liquidaciones privadas, en las liquidaciones oficiales y

en los demás actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los usuarios, una vez dichas liquidaciones oficiales y demás actos administrativos queden en firme, y en otros documentos que establezcan derechos de cobro a favor de la entidad.

31. Cuando la liquidación y pago de los aportes sobre la nómina se presente en el periodo contable posterior a la ocurrencia del hecho económico y antes de la fecha de autorización de los estados financieros, el ingreso se reconocerá en el periodo en el que se genere el hecho económico. Lo anterior, en concordancia con lo definido en la Norma de hechos ocurridos después del periodo contable.

32. Las multas y sanciones se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo cuando se presente la decisión de una autoridad competente, como consecuencia de la infracción a requerimientos legales, y contra esta decisión no proceda ningún recurso.

1.4.2. Medición

33. Los ingresos por retribuciones, aportes sobre la nómina y rentas parafiscales se medirán por el valor determinado en las liquidaciones privadas, en las liquidaciones oficiales y en los demás

actos administrativos que liquiden obligaciones a cargo de los usuarios y en otros documentos que establezcan derechos de cobro a favor de la entidad.

34. Las multas y sanciones se medirán por el valor liquidado en el acto administrativo proferido por la autoridad que imponga la multa o sanción.

1.5. Revelaciones

35. La entidad revelará la siguiente información:

a) el valor de los ingresos de transacciones sin contraprestación reconocidos durante el periodo contable mostrando, por separado, los impuestos, las transferencias, las retribuciones, los aportes sobre la nómina y las rentas parafiscales, detallando en cada uno, los principales conceptos;

b) el valor de las cuentas por cobrar reconocidas con respecto a los ingresos sin contraprestación;

c) el valor de los pasivos reconocidos originados en los recursos recibidos sujetos a condiciones; y

d) la existencia de cualquier cobro anticipado con respecto a las transacciones sin contraprestación.

e) la naturaleza, cantidad y destinación de los bienes recibidos sin entregar nada a cambio o entregando un valor significativamente menor a su valor de mercado, que no cumplan los criterios de reconocimiento de las normas de Inventarios; de Propiedades, planta y equipo; de Bienes de uso público; de Bienes históricos y culturales; de Propiedades de inversión; de Activos intangibles; o de Activos biológicos.

f)

2. INGRESOS DE TRANSACCIONES CON CONTRAPRESTACIÓN

2.1. Reconocimiento

1.Se reconocerán como ingresos de transacciones con contraprestación aquellos que se originan por la venta de bienes, la prestación de servicios o el uso que terceros hacen de activos, los cuales producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos, participaciones o excedentes financieros, entre otros. Lo anterior,

con independencia de que la transacción se realice a precios de mercado o a un precio menor a este.

2. El criterio para el reconocimiento de ingresos de transacciones con contraprestación se aplicará por separado a cada transacción. No obstante, en determinadas circunstancias, será necesario aplicar tal criterio de reconocimiento por separado a los componentes identificables de una única transacción, con el fin de reflejar la sustancia de la operación. Por su parte, el criterio de reconocimiento se aplicará a dos o más transacciones conjuntamente cuando estén ligadas de manera que el efecto comercial no pueda ser entendido sin referencia al conjunto completo de transacciones.

2.1.1. Ingresos por venta de bienes

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

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

a) la entidad ha transferido al comprador, los riesgos y beneficios significativos inherentes de los bienes;

b) la entidad no conserva para sí, ninguna implicación en la gestión corriente de los bienes vendidos (en el grado usualmente asociado con la propiedad) ni retiene el control efectivo sobre estos;

c) el valor de los ingresos puede medirse con fiabilidad;

d) es probable que la entidad reciba los beneficios económicos o el potencial de servicio, asociados con la transacción; y

e) los costos en los que se haya incurrido, en relación con la transacción, pueden medirse con fiabilidad.

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

2.1.2. Ingresos por prestación de servicios

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

7. Los ingresos por prestación de servicios se reconocerán cuando el resultado de una transacción pueda estimarse con fiabilidad, considerando el grado de avance en la prestación del servicio al final del periodo contable.

8. El resultado de una transacción podrá estimarse con fiabilidad cuando se cumplan los siguientes requisitos:

a) el valor de los ingresos puede medirse con fiabilidad;

b) es probable que la entidad reciba los beneficios económicos o el potencial de servicio, asociados con la transacción;

c) el grado de avance en la prestación del servicio, al final del periodo contable, puede medirse con fiabilidad; y

d) los costos en los que se haya incurrido para la prestación del servicio y aquellos necesarios para completarla pueden medirse con fiabilidad.

9. Cuando el resultado de una transacción, que implique la prestación de servicios, no pueda estimarse de forma fiable, los ingresos correspondientes se reconocerán como tales solo en la cuantía de los costos reconocidos que se consideren recuperables.

2.1.3. Ingresos por el uso de activos por parte de terceros

10. Se reconocerán como ingresos por el uso de activos por parte de terceros los intereses; los derechos de explotación concedidos; los arrendamientos; y los dividendos, participaciones o excedentes financieros, entre otros.

11. Los ingresos por el uso de activos por parte de terceros se reconocerán siempre que el valor de los ingresos pueda medirse con fiabilidad y sea probable que la entidad reciba los beneficios económicos o el potencial de servicio, asociados con la transacción.

12. Los ingresos por intereses corresponden a la remuneración que terceros pagan por el uso de efectivo y de equivalentes al efectivo

de la entidad. Su reconocimiento se realizará utilizando la tasa de interés efectiva.

13. Los ingresos por derechos de explotación concedidos son aquellos que percibe la entidad por el derecho otorgado a terceros para la explotación de activos, tales como patentes, marcas o know-how, derechos de autor o aplicaciones informáticas. Su reconocimiento se realizará cuando se origine el derecho de cobro según lo estipulado contractualmente.

14. Los ingresos por arrendamientos son aquellos que percibe la entidad por el derecho otorgado a terceros para el uso de activos tangibles e intangibles. Su reconocimiento se realizará de acuerdo con la Norma de arrendamientos.

15. Los ingresos por dividendos, participaciones y excedentes financieros se reconocerán cuando surja el derecho, de acuerdo con la distribución aprobada por el órgano competente de la entidad que realiza la distribución.

2.2. Medición

16. Los ingresos se medirán por el valor de mercado de la contraprestación recibida o por recibir, una vez deducidas las rebajas o descuentos condicionados y no condicionados.

17. En el caso de las permutas, si no se puede medir con fiabilidad el valor de mercado de los bienes o servicios recibidos, los ingresos se medirán por el valor de mercado de los bienes o servicios entregados, ajustado por cualquier eventual cantidad de efectivo o su equivalente que sea transferida en la operación. Si no es posible medir con fiabilidad, el valor de mercado de los activos recibidos ni de los activos entregados, los ingresos se medirán por el valor en libros de los activos entregados, ajustado por cualquier eventual cantidad de efectivo o su equivalente que se transfiera en la operación.
18. La entidad medirá los ingresos por la prestación de servicios de acuerdo con el grado de avance en la prestación del servicio. Para calcular el grado de avance, se tomará como referencia lo siguiente:

    a) la proporción de los costos en los que se haya incurrido por el trabajo ejecutado hasta la fecha, en relación con los costos totales estimados (los costos en que se haya incurrido no incluyen los costos relacionados con actividades futuras como materiales o pagos anticipados);

b) las inspecciones del trabajo ejecutado; o

c) la proporción de los servicios ejecutados hasta la fecha como porcentaje del total de servicios a prestar.

19. Para establecer el grado de avance en la prestación del servicio, se considerará la naturaleza de la operación y la metodología que mida con mayor fiabilidad los servicios ejecutados; además, no se tendrán en cuenta los anticipos ni los pagos recibidos del cliente, dado que no necesariamente reflejan la proporción del trabajo ejecutado.

20. En los casos en que los servicios se presten a través de un número indeterminado de actos a lo largo de un periodo especificado, la entidad reconocerá los ingresos de forma lineal a lo largo de dicho periodo, a menos que exista evidencia de que otro método representa mejor el grado de avance. Cuando un acto específico sea mucho más significativo que los demás, la entidad postergará el reconocimiento de los ingresos hasta que se ejecute.

2.3. Revelaciones

21. La entidad revelará la siguiente información:

a) las políticas contables adoptadas para el reconocimiento de los ingresos, incluyendo la metodología utilizada para la determinación del grado de avance de las operaciones incluidas en la prestación de servicios;

b) la cuantía y el origen de cada categoría material de ingresos por venta de bienes; prestación de servicios; derechos de explotación; intereses, dividendos, participaciones o excedentes financieros; y arrendamientos, entre otras;

c) el valor de los ingresos producidos por intercambios de bienes o servicios; y

d) la naturaleza y valor de las transacciones en las que se pacta un precio menor al precio de mercado identificando el tipo de población o la persona, natural o jurídica, beneficiaria de la transacción.

3. **CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN**

3.1. Reconocimiento

1. Un contrato de construcción se define como el conjunto de actividades que el contratista está obligado a desarrollar para la fabricación de un activo o un conjunto de activos que están estrechamente relacionados entre sí o son interdependientes bien, en términos de su diseño, tecnología y función o bien, en relación con su último destino o utilización. Un contrato de construcción puede abarcar los contratos de prestación de servicios que están directamente relacionados con la construcción del activo, así como los contratos para la demolición o rehabilitación de activos y la restauración del entorno que puede seguir a la demolición de estos.

3.1.1. Ingresos derivados de contratos de construcción

2. Se reconocerán como ingresos provenientes de contratos de construcción el valor de la contraprestación pactada y las modificaciones, reclamaciones o incentivos asociados al contrato, en la medida en que sea factible la medición fiable de dichos valores y sea probable que resulte un ingreso a partir de estos.

3. En atención a lo anterior, la medición de los ingresos procedentes del contrato estará afectada por diversas incertidumbres que dependen del desenlace de hechos futuros y, por tanto, se requieren

estimaciones que necesitan, a menudo, ser revisadas a medida que los hechos ocurren o las incertidumbres se resuelven. Por consiguiente, la cuantía de los ingresos del contrato puede aumentar o disminuir de un periodo a otro.

4. Una modificación es una instrucción del cliente para cambiar el alcance del trabajo que se va a ejecutar bajo las condiciones del contrato, la cual puede llevar a aumentar o disminuir los ingresos procedentes de este. La modificación se incluirá en los ingresos del contrato cuando sea probable que el cliente apruebe el plan modificado, así como la cuantía de los ingresos que surjan producto de la modificación, y que la cuantía, que la modificación suponga, pueda medirse con fiabilidad.

5. Una reclamación es una cantidad que el contratista espera cobrar al cliente, o a un tercero, como reembolso de costos no incluidos en el precio del contrato. La reclamación puede surgir debido a demoras causadas por el cliente, errores en las especificaciones o el diseño, o disputas referentes al trabajo pactado en el contrato. La medición de las cantidades de ingresos que surgen de las reclamaciones está sujeta a un alto nivel de incertidumbre y, frecuentemente, depende del resultado de las negociaciones entre las partes. Por tanto, las reclamaciones se incluirán en los ingresos del contrato cuando las

negociaciones hayan alcanzado un estado de maduración avanzado, de manera
tal que sea probable que el cliente acepte la reclamación y su valor pueda medirse con fiabilidad.

6. En caso de desavenencias o litigios jurídicos que modifiquen el valor de los ingresos, se reconocerá la variación de valor que determine la instancia de resolución de conflictos competente y se ajustarán los ingresos por el valor estipulado por dicha instancia, de acuerdo con el porcentaje de avance del contrato de construcción o la realización de las actividades asociadas con este. La variación se reconocerá como un menor valor de los ingresos si se trata de ingresos registrados en el mismo periodo o, como un mayor valor si surgen ingresos no reconocidos previamente. En el caso de los ingresos reconocidos en periodos anteriores que como consecuencia del fallo o del avance de obra, deban disminuirse, se afectará el gasto en el resultado del periodo.

7. Los pagos por incentivos son cantidades adicionales reconocidas al contratista siempre que cumpla o sobrepase determinados niveles de ejecución en el contrato. Los pagos por incentivos se incluirán en los ingresos procedentes del contrato cuando este esté suficientemente avanzado, de manera que sea probable que los

niveles de ejecución se cumplan o se sobrepasen, y cuando el valor derivado del pago por incentivos pueda medirse con fiabilidad.

8. Cuando no pueda determinarse con certeza si resultará un ingreso por modificaciones del contrato, por reclamaciones o por incentivos, se evaluará si hay lugar al registro de un derecho contingente en cuentas de orden deudoras, siempre que la cuantía pueda medirse con fiabilidad; en caso contrario, se realizará la correspondiente revelación en notas.

3.1.2. Costos derivados de contratos de construcción

9. Se reconocerán como costos de un contrato de construcción los desembolsos que le sean atribuibles desde la fecha en que el contrato quede en firme y hasta el final de la ejecución de la obra correspondiente. Los costos de un contrato de construcción incluyen aquellos relacionados directamente con este, los asociados con la actividad de contratación en general que puedan imputarse al contrato específico y los que puedan cargarse al cliente según los términos pactados. Cuando los costos en los que se incurra al obtener un contrato se reconozcan como gasto en el resultado del periodo en que se haya incurrido en ellos, ya no podrán ser acumulados en el costo del contrato si este llega a obtenerse en un periodo posterior.

10. Para la determinación de los costos, se implementarán sistemas de costos de acuerdo con las necesidades de información de la entidad.

11. Los costos que se relacionan directamente con los contratos de construcción incluyen, entre otros: mano de obra; materiales; depreciación de las propiedades, planta y equipo usadas en la ejecución del contrato; desplazamiento de los elementos que componen las propiedades, planta y equipo, desde y hasta la localización de la obra; alquileres; diseño y asistencia técnica; costos estimados de los trabajos de rectificación y garantía; y reclamaciones de terceros.

12. Los anteriores costos podrán disminuirse por cualquier ingreso eventual y sobreviniente que no se haya incluido entre los ingresos producto del contrato. Tal es el caso de los ingresos generados por venta de materiales sobrantes o por la liquidación de las propiedades, planta y equipo cuando finaliza el contrato.

13. La entidad revisará todos los desembolsos relativos al contrato de construcción pagados directamente por los subcontratistas y que son reembolsados por terceros, para determinar si deben o no clasificarse como costos del contrato. Los valores que cumplan con la definición y criterios de reconocimiento de costos del contrato se

contabilizarán por el contratista del mismo modo en que se reconocen los demás costos del contrato. Los valores desembolsados por terceros que coincidan con la definición de ingreso se contabilizarán por el contratista.

14. Los desembolsos que no puedan asociarse con los contratos específicos o que no puedan atribuirse a las actividades de contratación en general o a las actividades de construcción, se reconocerán como gastos en el resultado del periodo.

3.2. Medición de ingresos y costos derivados de contratos de construcción

15. Cuando el resultado de un contrato de construcción pueda ser estimado con fiabilidad, los ingresos y los costos asociados con este se reconocerán como ingresos o costos en el resultado del periodo con referencia al estado de terminación de la actividad contractual en la fecha de presentación.

16. Para la medición y asociación de ingresos y costos, se tendrá en cuenta el grado de avance de las actividades inherentes al contrato, el cual se determinará a partir de la utilización del método del grado

de avance. Para calcular el grado de avance, se tomará como referencia lo siguiente:

a) la proporción de los costos en los que se incurra por el trabajo ejecutado hasta la fecha, en relación con los costos totales estimados (los costos en los que se incurra no incluyen los costos relacionados con actividades futuras como materiales o pagos anticipados);

b) las inspecciones del trabajo ejecutado; o

c) la proporción física del contrato de construcción ejecutada hasta la fecha.

17. Para establecer el grado de avance del contrato de construcción, se considerará la naturaleza de la operación y la metodología que mida con mayor fiabilidad la proporción ejecutada, y no se tendrán en cuenta los anticipos y los pagos recibidos del cliente, dado que no necesariamente reflejan la proporción del trabajo ejecutado.

18. En el caso de contratos a precio fijo (que son aquellos en los cuales el contratista acuerda un precio fijo, o una cantidad fija por unidad de producto), el desenlace del contrato de construcción podrá estimarse con suficiente fiabilidad, siempre que se den las siguientes

condiciones: a) los ingresos totales del contrato pueden medirse con fiabilidad; b) es probable que la entidad obtenga los beneficios económicos derivados del contrato; c) tanto los costos que faltan para la terminación del contrato, como el grado de avance al final del periodo contable pueden medirse con fiabilidad; y d) los costos atribuibles al contrato pueden identificarse claramente y medirse con fiabilidad, de manera que los costos reales del contrato pueden compararse con las estimaciones previas de estos.

19. En el caso de un contrato de margen sobre el costo (que es aquel en el cual se reembolsan al contratista los costos satisfechos por él o definidos previamente en el contrato más un porcentaje de esos costos o una cantidad fija), el desenlace del contrato de construcción puede estimarse con fiabilidad cuando se cumplen todas y cada una de las siguientes condiciones: a) es probable que la entidad obtenga los beneficios económicos derivados del contrato; y b) los costos atribuibles al contrato, sean o no específicamente reembolsables, pueden identificarse claramente y medirse de forma fiable.

20. En cualquier caso, los ingresos reconocidos estarán razonablemente asociados con los respectivos costos y gastos de cada periodo, con independencia de la modalidad de contratación y de los anticipos o pagos recibidos. Cuando el valor de los anticipos o pagos recibidos supere el valor de los ingresos causados, la diferencia se reconocerá

como un pasivo por ingresos recibidos anticipadamente, el cual se disminuirá en la medida en que se reconozcan los ingresos según el grado de avance.

21. Cuando el desenlace de un contrato de construcción no pueda ser estimado con fiabilidad: a) los ingresos se reconocerán solo en la medida en que sea probable recuperar los costos incurridos por causa del contrato, y b) los costos del contrato se reconocerán como gastos en el resultado del periodo en que se incurra en ellos.

22. Así mismo, cuando sea probable que los costos totales del contrato excedan los ingresos derivados de este, las pérdidas esperadas se reconocerán inmediatamente como una provisión por concepto de un contrato de carácter oneroso. No obstante, si desde el inicio del contrato la entidad no pretendía recuperar el total de los costos, la pérdida esperada se reconocerá a través del método del grado de avance.

23. Un cambio en las estimaciones de los ingresos o costos del contrato, o en el efecto de un cambio en el desenlace esperado del mismo, se tratará como un cambio en las estimaciones contables de acuerdo con lo establecido en la Norma políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

3.3. Revelaciones

24. La entidad revelará la siguiente información:

a) la cuantía y los métodos utilizados para determinar los ingresos y costos reconocidos en el periodo procedentes de contratos de construcción, y

b) los métodos utilizados para determinar el grado de avance del contrato en curso.

25. Además, para cada uno de los contratos, la entidad revelará:

a) el monto de los ingresos reconocidos en el resultado del periodo, así como los acumulados;

b) la cantidad acumulada de costos en los que se haya incurrido y de utilidades o pérdidas reconocidas hasta la fecha; y

c) la cuantía de los anticipos recibidos y de los valores facturados al cliente.

CAPÍTULO V. OTRAS NORMAS

1. ACUERDOS DE CONCESIÓN DESDE LA PERSPECTIVA DE LA ENTIDAD CONCEDENTE

1. Un acuerdo de concesión es un acuerdo vinculante entre una entidad concedente y un concesionario, en el que este último utiliza o explota un activo en concesión o un derecho para proporcionar un servicio en nombre de la entidad concedente o para desarrollar una actividad reservada a la entidad concedente, a cambio de una contraprestación por la inversión realizada, por los servicios prestados o por la actividad desarrollada, durante el plazo del acuerdo de concesión, aunque en ocasiones se pueda generar una contraprestación a favor de la entidad concedente. También se consideran acuerdos de concesión aquellos acuerdos vinculantes mediante los cuales el concesionario utiliza o explota un activo en concesión o un derecho, para uso privado. Lo anterior, con independencia de que el acuerdo vinculante tenga la forma legal de un contrato de concesión.

2. La entidad concedente es aquella que tiene el control de los activos en concesión, de los cuales espera obtener un potencial de servicio o

generar beneficios económicos futuros, y que asume los riesgos y pasivos asociados a dichos activos. Lo anterior, con independencia de que la entidad concedente tenga la titularidad legal de los activos en concesión o suscriba el acuerdo de concesión. Por su parte, los activos en concesión son aquellos utilizados en la prestación del servicio o para uso privado, los cuales pueden ser proporcionados por el concesionario o por la entidad concedente. En el primer caso, el concesionario puede construir, desarrollar o adquirir dichos activos. En el segundo caso, los activos en concesión pueden estar relacionados con activos existentes de la entidad concedente o con la mejora o rehabilitación que se les haga a estos.

1.1. Reconocimiento y medición de activos en concesión

3. La entidad concedente reconocerá los activos proporcionados por el concesionario y la mejora o rehabilitación a los activos existentes de la entidad concedente que, de forma individual o agrupada, se consideren materiales, siempre y cuando esta u otra del mismo sector: a) controle o regule los servicios que debe proporcionar el concesionario con el activo, los destinatarios o el precio de los mismos; y b) controle (a través de la propiedad, del derecho de uso o de otros medios) cualquier participación residual significativa en el activo al final del plazo del acuerdo de concesión. La entidad definirá, en sus políticas contables, los criterios empleados para identificar los

activos, las mejoras y rehabilitaciones que, dada su materialidad, deban ser objeto de aplicación de esta Norma.

4. Para el reconocimiento de los activos en concesión proporcionados por el concesionario, cuya vida útil sea inferior al plazo del acuerdo de concesión, no será obligatorio el cumplimiento del literal b), señalado en el párrafo anterior.

5. La entidad concedente medirá los activos construidos, desarrollados o adquiridos por el concesionario y la mejora o rehabilitación a los activos existentes de la entidad concedente al costo, esto es, por los valores directamente atribuibles a la construcción, desarrollo, adquisición, mejora o rehabilitación del activo para que pueda operar de la forma prevista, incluyendo el margen del concesionario por tales conceptos, de conformidad con los términos del acuerdo. La entidad concedente reclasificará los activos entregados al concesionario como activos en concesión, por el valor en libros.

6. Si la entidad concedente no cuenta con información de valores específicos para separar los activos que proporcione el concesionario y la mejora o rehabilitación a los activos existentes de esta, de los gastos que la entidad concedente asuma por la operación y mantenimiento de los activos en concesión, empleará

técnicas de estimación para establecer el valor de los activos y gastos.

7. Con posterioridad al reconocimiento, los activos en concesión se medirán de acuerdo con lo definido en las normas de Propiedades, planta y equipo, Bienes de uso público o Activos intangibles, según corresponda.

1.2. Reconocimiento y medición de pasivos asociados al acuerdo de concesión

8. Cuando la entidad concedente reconozca un activo en concesión, también reconocerá un pasivo por el valor del activo proporcionado por el concesionario o de la mejora o rehabilitación del activo existente de la entidad concedente, ajustado por cualquier otra contraprestación (por ejemplo, efectivo) de la concedente al concesionario, o de este a la concedente.

9. Como contraprestación, de conformidad con los términos del acuerdo, la entidad concedente puede compensar al concesionario por el activo que proporcione o por la mejora o rehabilitación del activo existente de la entidad concedente, a través de diferentes modalidades: a) realizando pagos directos al concesionario (pasivo

financiero) o b) cediendo al concesionario el derecho a obtener ingresos producto de la explotación del activo en concesión o de otro activo generador de ingresos (cesión de derechos de explotación al concesionario).

10. Si la entidad concedente realiza pagos directos al concesionario por la construcción, desarrollo, adquisición, mejora o rehabilitación de un activo en concesión y, a su vez, le cede derechos para explotar dicho activo u otro activo generador de ingresos, reconocerá separadamente la parte que corresponde al pasivo financiero y la parte que corresponde al pasivo diferido. El valor inicial del pasivo total será el mismo valor del activo proporcionado por el concesionario o
de la mejora o rehabilitación del activo existente de la entidad concedente reconocido como activo, ajustado por cualquier otra contraprestación (por ejemplo, efectivo) de la concedente al concesionario, o de este a la concedente.

11. Cuando la entidad concedente realice pagos por adelantado al concesionario, esta los reconocerá como pagos anticipados. En consecuencia, la entidad concedente no reconocerá pasivos asociados con los activos en concesión, hasta tanto el pago anticipado haya sido utilizado en la construcción, desarrollo, adquisición, mejora o rehabilitación del activo en concesión.

1.2.1. Tratamiento contable del pasivo financiero

12. Cuando la entidad concedente tenga una obligación incondicional de pagar al concesionario (con efectivo o con otro activo financiero) por la construcción, desarrollo, adquisición, mejora o rehabilitación de un activo en concesión, la entidad concedente reconocerá un pasivo financiero. La entidad concedente tiene la obligación incondicional de realizar pagos al concesionario cuando se ha comprometido a desembolsar valores específicos o cuantificables durante el plazo del acuerdo de concesión.

13. El pasivo financiero se clasificará como un préstamo por pagar y, posteriormente, se reconocerá el costo financiero asociado a dicho pasivo, a través de la tasa de interés implícita del acuerdo de concesión. La tasa de interés implícita es la tasa de descuento que produce la igualdad entre el valor presente total de los pagos a cargo de la concedente y el costo amortizado del pasivo en la fecha de medición.

14. Los pagos realizados por parte de la concedente se tratarán como un menor valor de dicho préstamo.

1.2.2. Tratamiento contable de cesión de derechos de explotación al concesionario

15. Cuando la entidad concedente no tenga una obligación incondicional de pagar (con efectivo o con otro activo financiero) al concesionario por la construcción, desarrollo, adquisición, mejora o rehabilitación de un activo en concesión y, en lugar de ello, le ceda el derecho a obtener ingresos por la explotación de dicho activo o de otro activo generador de ingresos, la entidad concedente reconocerá un pasivo diferido por los ingresos que surgen del intercambio de activos entre la entidad concedente y el concesionario.

16. Posteriormente, la entidad concedente amortizará el pasivo diferido y reconocerá un ingreso, para lo cual tendrá en cuenta el plazo del acuerdo de concesión. Cuando el plazo corresponda a un periodo fijo de explotación, la amortización del pasivo diferido se realizará, de manera lineal, durante el plazo convenido. Por su parte, cuando el plazo corresponda a un periodo variable de explotación, dado que la finalización del acuerdo de concesión depende de una variable (por ejemplo, nivel de ingresos o kilómetros recorridos), el pasivo diferido se amortizará en función de dicha variable.

1.2.3. Tratamiento contable de acuerdos de concesión mixtos

17. Cuando la entidad concedente realice pagos directos al concesionario por la construcción, desarrollo, adquisición, mejora o rehabilitación de un activo en concesión y, a su vez, ceda derechos al concesionario para explotar dicho activo u otro activo generador de ingresos, la entidad concedente reconocerá por separado la parte que corresponde a pasivo financiero y la parte que corresponde a pasivo diferido.

18. El pasivo financiero se clasificará como un préstamo por pagar y se medirá a partir de la tasa de interés implícita del acuerdo de concesión y, en ausencia de esta, a partir de la tasa de interés incremental, que es aquella en que incurriría la entidad concedente si pidiera prestados los fondos necesarios para construir desarrollar, adquirir, mejorar o rehabilitar el activo en concesión en un plazo y con garantías similares a las estipuladas en el acuerdo de concesión. Por su parte, el pasivo diferido se medirá por la diferencia entre el valor que debe reconocerse como pasivo conforme a lo establecido en el párrafo 8 de esta Norma y el valor reconocido como pasivo financiero.

19. Posteriormente, se reconocerá el costo asociado al pasivo financiero, a través de la tasa de interés implícita del acuerdo de concesión y, en ausencia de esta, a partir de la tasa de interés incremental. Los

pagos realizados por parte de la concedente se tratarán como un menor valor de dicho pasivo.

20. Adicionalmente, la entidad concedente amortizará el pasivo diferido y reconocerá un ingreso, para lo cual tendrá en cuenta el plazo del acuerdo de concesión. Cuando corresponda a un período fijo, se realizará de manera lineal durante el plazo convenido y, cuando corresponda a un periodo variable, se realizará en función de la variable que determine la finalización del acuerdo de concesión (por ejemplo, nivel de ingresos o kilómetros recorridos).

1.3. Reconocimiento de ingresos y de gastos generados por la operación y mantenimiento del activo en concesión

21. Los ingresos por la explotación de los activos en concesión, así como los gastos relacionados con la operación y mantenimiento de dichos activos serán reconocidos por la entidad concedente en la proporción que tenga del derecho o que asuma de la obligación, respectivamente, afectando las cuentas por cobrar y las cuentas por pagar, según corresponda.

1.4. Reconocimiento de ingresos y de gastos generados en el desarrollo de una actividad reservada a la entidad concedente

22. Los ingresos y gastos asociados con el desarrollo de una actividad reservada a la entidad concedente se reconocerán en el periodo en que estos se generen, afectando, respectivamente, las cuentas por cobrar y las cuentas por pagar.

1.5. Reconocimiento o revelación de otros pasivos, compromisos, pasivos contingentes y activos contingentes o derechos

23. La entidad concedente reconocerá o revelará otros pasivos, compromisos, pasivos contingentes y activos contingentes o derechos que surjan de un acuerdo de concesión, de conformidad con las normas de Cuentas por pagar, Provisiones, Pasivos contingentes, Activos contingentes o Cuentas por cobrar, según corresponda.

24. Los acuerdos de concesión pueden incluir varias formas de garantías. Cuando se otorguen garantías financieras (entre otras vías, a través de la titularización o la indemnización relativa a la deuda en que incurre el concesionario para financiar la construcción, desarrollo, adquisición o mejora de un activo en concesión) o cuando se

otorguen garantías de rendimiento (por ejemplo, garantías de los flujos de ingresos mínimos, los cuales incluyen la compensación por déficit cuando los ingresos que obtenga el concesionario por la explotación del activo sean menores a valores especificados o cuantificables determinados en el acuerdo), estas se reconocerán de conformidad con las normas de Provisiones o de Pasivos contingentes, según corresponda.

1.6. Revelaciones

25. La entidad concedente revelará la siguiente información:

a) una descripción del acuerdo de concesión;

b) los términos significativos del acuerdo que puedan afectar su valor, el calendario y la certeza de los flujos de efectivo futuros;

c) la naturaleza y alcance del derecho a utilizar activos especificados, de los aspectos pactados en torno a lo que se espera que el concesionario proporcione en relación con el acuerdo de concesión y de los activos reconocidos como activos en concesión;

d) los derechos a recibir activos especificados al final del acuerdo de concesión;

e) las alternativas de renovación y cese del acuerdo; y

f) cambios en el acuerdo de concesión que se realicen durante el periodo.

2. EFECTOS DE LAS VARIACIONES EN LAS TASAS DE CAMBIO DE LA MONEDA EXTRANJERA

1. Cuando la entidad realice transacciones en moneda extranjera o conversión de sus estados financieros a una moneda de presentación distinta a la moneda funcional, aplicará los criterios de esta Norma. La moneda funcional corresponderá al peso colombiano.

2.1. Transacciones en moneda extranjera

2. Una transacción en moneda extranjera es toda transacción cuyo valor se denomina o exige su liquidación en una moneda diferente al peso colombiano. Entre estas transacciones se incluyen aquellas en las

que la entidad compra o vende bienes o servicios cuyo precio se denomina en una moneda extranjera y aquellas en las que presta o toma prestados fondos que se liquidan en una moneda extranjera.

2.1.1. Reconocimiento inicial

3. Toda transacción en moneda extranjera se reconocerá utilizando el peso colombiano. Para tal efecto, la tasa de cambio de contado en la fecha de la transacción se aplicará al valor en moneda extranjera. La tasa de cambio de contado es la tasa del valor actual de la moneda funcional en la fecha de la transacción. La fecha de una transacción es la fecha en la cual dicha transacción cumple las condiciones para su reconocimiento como un elemento de los estados financieros.

2.1.2. Reconocimiento de las diferencias en cambio

4. Al final de cada periodo contable, las partidas monetarias en moneda extranjera se reexpresarán utilizando la tasa de cambio en la fecha del cierre del periodo. Las partidas monetarias son aquellas que se mantienen en efectivo, así como los activos y pasivos que se van a recaudar o pagar mediante una cantidad fija o determinable de efectivo, por ejemplo, las inversiones de administración de liquidez,

las cuentas por cobrar, los préstamos por pagar y los beneficios a los empleados que se paguen en efectivo.

5. Las partidas no monetarias en moneda extranjera que se midan en términos del costo se reexpresarán utilizando la tasa de cambio en la fecha de la transacción y las que se midan al valor de mercado, al costo de reposición o al valor neto de realización se convertirán utilizando las tasas de cambio en la fecha en que se mida ese valor. Las partidas no monetarias son aquellas distintas de las partidas monetarias, por ejemplo, los inventarios, las propiedades de inversión y los activos intangibles.

6. Las diferencias en cambio que surjan al liquidar las partidas monetarias o al reexpresar las partidas monetarias a tasas de cambio diferentes de las utilizadas para su reconocimiento inicial se reconocerán como ingreso o gasto en el resultado del periodo. Las diferencias en cambio que surjan al reexpresar partidas no monetarias medidas al valor de mercado o al costo de reposición, se reconocerán como ingreso o gasto en el resultado del periodo como parte de la variación del valor que ha tenido la partida durante el periodo contable.

2.2. Conversión de estados financieros

7. Cuando la entidad requiera presentar sus estados financieros en una moneda distinta al peso colombiano, convertirá sus resultados y situación financiera a la moneda de presentación respectiva.

8. El resultado y la situación financiera de la entidad se convertirán a la moneda de presentación teniendo en cuenta lo siguiente:

a) los activos y pasivos del estado de situación financiera presentado, incluyendo las cifras comparativas, se convertirán a la tasa de cambio en la fecha de cierre del estado de situación financiera;

b) el patrimonio del estado de situación financiera presentado, incluyendo las cifras comparativas, se convertirá a la tasa de cambio de la fecha en que la partida patrimonial fue originada o aportada o a la tasa promedio del periodo que defina la entidad, siempre que durante este no se haya presentado una variación significativa de la tasa;

c) los ingresos, gastos y costos que presente el resultado del periodo, incluyendo las cifras comparativas, se convertirán a las tasas de cambio de la fecha de las transacciones o a la tasa

promedio del periodo que defina la entidad, siempre que durante este no se haya presentado una variación significativa de la tasa; y

d) las diferencias en cambio resultantes se presentarán en el patrimonio.

2.3. Revelaciones

9. La entidad revelará la siguiente información:

a) el valor de las diferencias en cambio reconocidas en el resultado del periodo, con excepción de las procedentes de los instrumentos financieros medidos al valor de mercado con cambios en resultados, de acuerdo con la Norma de inversiones de administración de liquidez; y

b) las diferencias en cambio netas reconocidas en el patrimonio, así como una conciliación entre los valores de estas diferencias al principio y al final del periodo contable.

3. RECURSOS DEL RÉGIMEN DE PRIMA MEDIA CON PRESTACIÓN DEFINIDA ADMINISTRADOS POR COLPENSIONES

1. Esta Norma será aplicada por Colpensiones en la contabilidad de los fondos en los que administra recursos del Régimen de Prima Media con Prestación Definida. Para tal efecto, Colpensiones separará su contabilidad de la de cada uno de los fondos que atienden los riesgos de vejez, invalidez y muerte.

3.1. Reconocimiento y medición de recursos administrados

2. Los derechos sobre los recursos que tienen por finalidad atender el pago de obligaciones pensionales se reconocerán afectando el patrimonio de cada uno de los fondos. Estos recursos provienen de cotizaciones de empleadores y afiliados, aportes estatales, cuotas partes de bonos pensionales, cuotas partes de pensiones, devoluciones de cotizaciones y aportes del Fondo de Solidaridad Pensional, entre otros.

3. Los derechos sobre los recursos se medirán por el valor determinado en las liquidaciones privadas, en las liquidaciones oficiales y en los demás actos administrativos que liquiden derechos a favor de cada

uno de los fondos, una vez dichas liquidaciones oficiales y demás actos administrativos queden en firme.

3.2. Reconocimiento y medición de obligaciones pensionales exigibles

4. La nómina de pensiones y las demás obligaciones pensionales exigibles se reconocerán como pasivo de cada uno de los fondos, afectando el patrimonio, y se medirán por el valor necesario para liquidar la obligación.

3.3. Reconocimiento y medición de provisiones relacionadas con obligaciones pensionales

5. Las provisiones relacionadas con procesos judiciales por reconocimientos de obligaciones pensionales o por el ajuste de su valor que impliquen reconocimiento retroactivo se reconocerán como pasivo de cada uno de los fondos, afectando el patrimonio, y se medirán de acuerdo con la Norma de provisiones.

3.4. Reconocimiento de ingresos y gastos

6. Cada uno de los fondos afectará sus cuentas de resultados con las partidas que se deriven de la administración de los recursos, tales como: rendimientos, comisiones, deterioros, devolución de rendimientos, ganancias o pérdidas por medición de inversiones, y ganancias o pérdidas por baja en cuentas de activos o pasivos.

7. Los bienes recibidos en dación de pago se reconocerán como un inventario y se medirán por su valor de mercado o, en ausencia de este, por el valor pactado. La diferencia entre el valor del bien recibido en dación de pago y la cuenta por cobrar por cotizaciones reconocida por el fondo afectará el ingreso o gasto del resultado del periodo.

3.5. Revelaciones

8. Cada fondo revelará la siguiente información:

a) el valor del pasivo contingente por el cálculo actuarial de pensiones, el cual corresponde al valor presente de los pagos futuros que cada uno de los fondos deberá realizar a sus afiliados que tengan o vayan a adquirir el derecho, de conformidad con las disposiciones legales vigentes, por concepto de pensiones actuales y futuras, y cuotas partes de pensiones, para lo cual se

atenderán los parámetros y bases técnicas establecidas por las disposiciones legales vigentes para su elaboración, con independencia de que el cálculo actuarial deba ser aprobado por la Superintendencia Financiera de Colombia;

b) la fecha de la última evaluación actuarial y la tasa de descuento utilizada;

c) el valor del pasivo contingente por los bonos pensionales o cuotas partes de bonos pensionales emitidos;

d) el valor de los pasivos contingentes, según lo establecido en la Norma de pasivos contingentes, por los procesos judiciales en contra sobre reconocimientos de obligaciones pensionales o el ajuste de su valor;

e) el valor de la liquidación provisional de bonos pensionales o cuotas partes de bonos pensionales;

f) el valor de las obligaciones exigibles pagadas durante el periodo contable;

g) una desagregación de las fuentes de financiación que afectaron el patrimonio y su valor; y

h) una desagregación de los ingresos y gastos y su valor.

4. IMPUESTO A LAS GANANCIAS

1. El impuesto a las ganancias comprende todos los impuestos, ya sean nacionales o extranjeros, que graven las utilidades de la entidad. Para la aplicación de esta Norma se considerarán las formas de recaudo anticipado que existan sobre este impuesto, tales como anticipos o retenciones.

2. El gasto o ingreso por el impuesto a las ganancias incluye tanto el impuesto corriente como el impuesto diferido.

3. El impuesto corriente es la cantidad a pagar o recuperar por el impuesto a las ganancias relativo a la ganancia fiscal del periodo, ya sea real o presuntiva. La ganancia fiscal del periodo es aquella que se calcula de acuerdo con las reglas establecidas por la autoridad fiscal y sobre la que se calculan los impuestos a pagar. Por su parte, el impuesto diferido es la cantidad de impuesto sobre las ganancias que se espera pagar o recuperar en periodos futuros.

4.1. Impuestos corrientes

4.1.1. Reconocimiento

4. Las obligaciones por impuestos corrientes, procedentes del periodo presente y los anteriores, se reconocerán como un pasivo. Por su parte, los pagos que realice la entidad que estén relacionados con los mecanismos de recaudo anticipado del impuesto a las ganancias, se reconocerán como un activo.

5. Los impuestos corrientes generados como producto de una transacción, hecho o suceso, en el periodo actual o en periodos posteriores, se reconocerán como gasto y se incluirán en el resultado del periodo, excepto cuando estos hayan surgido de transacciones o sucesos reconocidos en el patrimonio, caso en el cual se reconocerán en el patrimonio.

4.1.2. Medición

6. Los pasivos por impuestos corrientes, procedentes del periodo presente o de periodos anteriores, y los activos relacionados con los mecanismos de recaudo anticipado del impuesto a las ganancias se medirán por los valores que se espera pagar o recuperar de la autoridad fiscal, utilizando la normativa y tasas impositivas vigentes

al final del periodo contable sobre el cual se presenta la información financiera.

4.2. Impuestos diferidos

4.2.1. Reconocimiento

7. El reconocimiento de activos o pasivos por impuestos diferidos se determinará a partir de las diferencias temporarias, es decir, en las diferencias que existen entre el valor en libros de un activo o pasivo en el estado de situación financiera y su base fiscal. Esta última corresponderá al valor que sea atribuido al activo o pasivo para fines fiscales.

8. La entidad reconocerá un pasivo por impuestos diferidos cuando exista una diferencia temporaria imponible. Las diferencias temporarias imponibles son aquellas que se espera generen, en periodos futuros, un aumento en la ganancia fiscal cuando el valor en libros del activo sea recuperado o el del pasivo sea liquidado. No obstante, un pasivo por impuestos diferidos no se reconocerá cuando la diferencia haya surgido por el reconocimiento inicial de un activo o pasivo en una transacción que en el momento de

realizarse, no haya afectado el resultado del periodo ni la ganancia o pérdida fiscal.

9. En el caso de las diferencias temporarias imponibles procedentes de inversiones en entidades controladas, de inversiones en asociadas o de participaciones en acuerdos conjuntos, no se reconocerán como un pasivo por impuesto diferido cuando: a) la controladora, el inversionista o el participante en un acuerdo conjunto sea capaz de controlar el momento de la reversión de la diferencia temporaria; y b) sea probable que la diferencia temporaria no se revierta en un futuro previsible.

10. La entidad reconocerá un activo por impuestos diferidos cuando exista una diferencia temporaria deducible, en la medida en que resulte probable que la entidad, en los mismos periodos en que se reviertan dichas diferencias, disponga de ganancias fiscales futuras contra las cuales se puedan cargar esas diferencias temporarias deducibles. Las diferencias temporarias deducibles son aquellas que se espera reduzcan la ganancia fiscal, correspondiente a periodos futuros, en los cuales el activo sea recuperado o el pasivo sea liquidado.

11. Adicionalmente, se reconocerá un activo por impuestos diferidos cuando existan beneficios tributarios, pérdidas o créditos fiscales no

utilizados hasta el momento, los cuales sean susceptibles de compensarse con ganancias fiscales futuras. En consecuencia, se reconocerá un activo por impuestos diferidos solo en la medida en que sea probable la disponibilidad de ganancias fiscales futuras contra las cuales se puedan cargar esos beneficios, pérdidas o créditos fiscales, antes de que expire su derecho de compensación, de conformidad con la regulación tributaria aplicable.

12. No obstante, un activo por impuestos diferidos no se reconocerá cuando la diferencia haya surgido por el reconocimiento inicial de un activo o pasivo en una transacción que, en el momento de realizarse, no haya afectado el resultado del periodo ni la ganancia o pérdida fiscal.

13. Será probable que se dispongan de ganancias fiscales futuras contra las cuales se puedan cargar los beneficios, pérdidas y créditos fiscales no utilizados o las diferencias temporarias deducibles, siempre que existan diferencias temporarias imponibles suficientes, cuya reversión se espere en el mismo periodo de compensación de los beneficios, pérdidas y créditos fiscales no utilizados o de reversión de las diferencias temporarias deducibles. Para tal efecto, se tendrán en cuenta únicamente las diferencias temporarias imponibles, las diferencias temporarias deducibles y los beneficios,

pérdidas y créditos fiscales no utilizados, que se relacionen con la misma autoridad fiscal.

14. Cuando el valor de las diferencias temporarias imponibles sea insuficiente, la entidad reconocerá activos por impuestos diferidos siempre que se cumpla cualquiera de estos dos supuestos: a) la entidad tiene la posibilidad de aprovechar oportunidades de planificación fiscal para crear ganancias fiscales en los periodos oportunos; y b) es probable que la entidad tenga suficientes ganancias fiscales en los mismos periodos en los que se reviertan las diferencias temporarias deducibles o se compensen los beneficios, pérdidas y créditos fiscales no utilizados. Para tal efecto, se tendrán en cuenta las ganancias fiscales futuras excluyendo las deducciones fiscales procedentes de dichas reversiones o compensaciones, y se ignorarán los valores imponibles que procedan de diferencias temporarias deducibles que se espera surjan en periodos futuros.

15. En la estimación de la ganancia fiscal futura probable se podrá incluir la recuperación de activos por un valor superior a su valor en libros siempre que exista evidencia suficiente de que es probable que la entidad logre esto.

16. Los impuestos diferidos generados como producto de una transacción, hecho o suceso en el periodo actual o en periodos posteriores se reconocerán como ingreso o gasto y se incluirán en el resultado del periodo, excepto cuando estos hayan surgido de transacciones o sucesos reconocidos en el patrimonio, caso en el cual se reconocerán en el patrimonio.

17. Para el caso de los activos y pasivos no monetarios, cuando las pérdidas o ganancias fiscales de la entidad se calculen en una moneda distinta al peso colombiano, el impuesto diferido resultante de las variaciones en la tasa de cambio afectará el resultado del periodo.

4.2.2. Determinación de la base fiscal

18. La base fiscal de un activo es el valor que será deducible de los beneficios económicos que, para efectos fiscales, obtenga la entidad en el futuro cuando recupere el valor en libros de dicho activo. Si tales beneficios económicos no tributan, la base fiscal del activo será igual a su valor en libros.
19. La base fiscal de un pasivo es igual a su valor en libros menos cualquier valor que sea deducible fiscalmente respecto de tal partida en periodos futuros. En el caso de los ingresos que se reciben de forma anticipada, la base fiscal del pasivo correspondiente es su

valor en libros menos cualquier ingreso que no resulte imponible en periodos futuros.

20. Para las partidas que tienen base fiscal, pero no están reconocidas como activos o pasivos en el estado de situación financiera, la diferencia temporaria corresponderá al valor que la autoridad fiscal permita deducir o gravar en periodos futuros.

4.2.3. Medición inicial

21. Los activos y pasivos por impuestos diferidos se medirán por las cantidades que se espera recuperar o pagar en el futuro cuando el activo se realice o el pasivo se cancele, utilizando las tasas y leyes fiscales que se hayan aprobado al final del periodo contable. Para el efecto, se emplearán las tasas que sean de aplicación en el ejercicio gravable en que el activo se realice o el pasivo se cancele.

22. La medición de los activos y pasivos por impuestos diferidos reflejará el origen y las consecuencias fiscales que se derivarían de la forma como la entidad espere, al final del periodo contable, recuperar o liquidar el valor en libros de sus activos y pasivos. Esto es, mediante su uso o su disposición. Los activos y pasivos por impuestos diferidos no se medirán por su valor presente.

4.2.4. Medición posterior

23. El valor en libros de un activo por impuestos diferidos se someterá a revisión al final de cada periodo contable. La entidad reducirá el valor del saldo del activo por impuestos diferidos, en la medida que estime probable que no dispondrá de suficiente ganancia fiscal en el futuro como para cargar contra la misma la totalidad o una parte de los beneficios del activo por impuestos diferidos. Esta reducción será objeto de reversión cuando la entidad recupere la expectativa de tener suficiente ganancia fiscal futura para utilizar los saldos dados de baja.

24. Los cambios de valor de los impuestos diferidos, con independencia de que estos se generen por la reversión de las diferencias temporarias o por la disponibilidad de ganancias futuras contra las cuales cargar los activos por impuestos diferidos, se reconocerán de acuerdo con las siguientes reglas:

a) Los cambios de valor de los impuestos diferidos que en el momento de su reconocimiento inicial se registraron en el resultado del periodo, se reconocerán como ingreso o gasto y se incluirán en el resultado del periodo.

b) Los cambios de valor de los impuestos diferidos que en el momento de su reconocimiento inicial se registraron en el patrimonio, se reconocerán en el patrimonio.

4.3. Presentación

25. Se podrán compensar los activos por impuestos corrientes con los pasivos por impuestos corrientes, en la medida en que: a) se tenga el derecho legal de compensar los valores reconocidos y b) se tenga la intención de liquidarlos por el valor neto o realizar el activo y liquidar el pasivo en forma simultánea.

26. La entidad compensará los activos por impuestos diferidos con pasivos por impuestos diferidos cuando: a) se tenga el derecho legal de compensar los valores de activos por impuestos corrientes con pasivos por impuestos corrientes; y b) los activos y pasivos por impuestos diferidos se deriven del impuesto a las ganancias, siempre que este sea a favor de la misma autoridad fiscal y recaiga sobre la misma entidad o sujeto fiscal, o sobre diferentes entidades o sujetos a efectos fiscales con los cuales se pretenda, ya sea liquidar los activos y pasivos fiscales corrientes por su valor neto, o realizar los activos y pagar los pasivos simultáneamente, en cada uno de los periodos futuros en los que se espere liquidar o recuperar

cantidades significativas de activos o pasivos por los impuestos diferidos.

4.4. Revelaciones

27. La entidad revelará los principales componentes del gasto o ingreso por impuestos desagregando la siguiente información:

a) el valor del gasto por impuestos corrientes;

b) cualquier ajuste reconocido en el periodo por impuestos corrientes de periodos anteriores;

c) el valor del gasto o ingreso por impuestos diferidos relacionado con el origen y la reversión de las diferencias temporarias;

d) el valor del gasto o ingreso por impuestos diferidos relacionado con los cambios en las tasas fiscales o con la aparición de nuevos impuestos;

e) el efecto sobre el gasto por impuestos diferidos originado por variaciones derivadas de una revisión de las autoridades fiscales;

f) los ajustes al gasto por impuestos diferidos derivados de un cambio en la situación fiscal de la entidad;

g) cualquier ajuste realizado, durante el periodo contable, a los activos por impuestos diferidos; y

h) el valor del gasto por impuestos relacionado con la aplicación retroactiva por efecto de un cambio en una política contable y con la reexpresión retroactiva por efecto de una corrección de errores de periodos anteriores.

28. La entidad también revelará la información cualitativa y cuantitativa relacionada con lo siguiente:

a) el valor de los impuestos corrientes y diferidos reconocidos en el patrimonio;

b) una justificación de las diferencias materiales entre los valores presentados en el estado de resultados del periodo y los valores presentados a las autoridades fiscales;

c) una explicación de los cambios en la tasa o tasas fiscales aplicables, en forma comparada con las del periodo anterior;

d) una conciliación numérica entre el gasto o ingreso del impuesto y el resultado de multiplicar el resultado del ejercicio por la tasa o tasas impositivas aplicables, especificando también la manera de computar las tasas aplicables utilizadas;

e) el valor de los activos y pasivos por impuestos diferidos, los ajustes realizados en el periodo contable y un análisis de las variaciones presentadas en el periodo, para cada tipo de diferencia temporaria y para cada clase de pérdida y créditos fiscales no utilizados;

f) el valor de los beneficios de carácter fiscal procedentes de pérdidas fiscales, créditos fiscales o diferencias temporarias, no reconocidos en periodos anteriores, que se han utilizado para reducir el gasto por impuestos del presente periodo o el gasto por impuestos diferidos; y

g) la fecha de vencimiento de las diferencias temporarias, así como de las pérdidas y créditos fiscales no utilizados.

5. COMBINACIÓN Y TRASLADO DE OPERACIONES

1. La combinación de operaciones es la unión de dos o más operaciones independientes en una entidad existente o en una entidad que se constituya para este fin, denominada entidad resultante. La combinación de operaciones implica el traslado de operaciones por parte de una entidad, denominada entidad de origen, mediante la separación de una o varias de sus operaciones.

2. Una operación independiente es el conjunto mínimo e integrado de actividades y activos o pasivos relacionados, susceptibles de ser dirigidos y gestionados para proveer un bien o servicio, con el cual se cumple una función de cometido estatal. No obstante, para la aplicación de esta Norma una operación no necesita incluir todos los activos o pasivos que la entidad de origen utilizaba en dicha operación, siempre que la entidad resultante pueda cumplir la función de cometido estatal con los activos o pasivos trasladados.

3. La combinación y el traslado de operaciones pueden surgir de formas jurídicas, tales como:

   a) la fusión por creación, en la cual la nueva entidad es la entidad resultante y las entidades fusionadas son las entidades de origen;

b) la fusión por absorción, en la cual la entidad absorbente es la entidad resultante y la entidad o entidades absorbidas son las entidades de origen;

c) la escisión de una entidad, en la cual la entidad escindida es la entidad de origen y la entidad o entidades que reciben las funciones de la entidad escindida son las entidades resultantes; o

d) la reasignación de funciones, en la cual la entidad que traslada las funciones con sus activos o pasivos relacionados es la entidad de origen y la entidad o entidades que las recibe son las entidades resultantes.

4. En todo caso, para efectos de la aplicación de esta Norma, las entidades involucradas en la fusión, escisión o reasignación de funciones identificarán si actúan como entidad resultante o como entidad de origen.

5. Esta norma no aplicará en los siguientes casos: 1) cuando los activos o pasivos trasladados no sean parte de una operación según lo definido en el párrafo 2 de esta Norma (tal es el caso de los bienes de uso público, los bienes históricos y culturales y los pasivos pensionales que por disposiciones legales deben trasladarse a otra

entidad, pero no constituyen una operación por si solos); 2) cuando los activos y pasivos que hagan parte de una operación se trasladen en una fecha posterior a la fecha de combinación o traslado; o 3) cuando se trasladen funciones sin activos o pasivos asociados. Para los casos planteados en los numerales 1) y 2), el traslado de los activos y pasivos corresponderá a una transferencia conforme al Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

6. Si, producto de la fusión, escisión o reasignación de funciones, la entidad de origen desaparece, pero la ejecución presupuestal continúa a su cargo después de la fecha de traslado, la entidad resultante incorporará en su información financiera los hechos económicos originados por dicha ejecución.

5.1. Combinación de operaciones

7. La entidad resultante aplicará este numeral para la contabilización de las operaciones que combina.

8. Cuando en la fusión, escisión o reasignación de funciones estén involucradas varias operaciones que serán objeto de combinación en la entidad resultante, esta aplicará el presente numeral para cada

operación combinada. No obstante, la entidad resultante podrá agrupar varias operaciones combinadas siempre que la fecha de combinación de estas sea la misma.

5.1.1. Contabilización de la combinación de operaciones

9. Para la contabilización de la combinación de operaciones la entidad resultante aplicará el método de la unión de intereses modificado, el cual requiere: a) determinar la fecha de la combinación; y b) reconocer y medir, a la fecha de la combinación, los activos identificables recibidos y los pasivos asumidos, así como los componentes del patrimonio afectados.

5.1.1.1. Determinación de la fecha de la combinación

10. Para cada combinación de operaciones la entidad resultante determinará la fecha de la combinación, que es la fecha en que esta obtiene el control de los activos y asume los pasivos, asociados a las operaciones objeto de la combinación.

11. La fecha en la que la entidad resultante obtiene el control de los activos y asume los pasivos puede ser cuando esta: a) empieza a proveer el bien o servicio relacionado con la operación trasladada, b) asume formalmente la responsabilidad de dichos activos y

pasivos, o c) obtiene la titularidad legal de los activos y la obligación legal de cancelar los pasivos. En todo caso, la fecha de combinación en la entidad resultante debe coincidir con la fecha de traslado en la entidad de origen, a fin de que los activos y pasivos estén reconocidos en alguna de las entidades.

5.1.1.2. Reconocimiento y medición de activos y pasivos

12. A la fecha de la combinación, la entidad resultante reconocerá los activos identificables recibidos y los pasivos asumidos, trasladados por la entidad de origen, manteniendo la misma clasificación o designación que estos tenían en dicha entidad. El reconocimiento de los activos identificables recibidos y los pasivos asumidos afectará el capital de la entidad resultante. No obstante, cuando en el proyecto de traslado de la entidad de origen o las condiciones pactadas por los asociados, si es el caso, estipulen la afectación de la prima en colocación de acciones, cuotas o partes de interés social, de los resultados de ejercicios anteriores o de las reservas de la entidad resultante, esta afectará dichas partidas.

13. La entidad resultante medirá los activos identificables recibidos y los pasivos asumidos por el valor en libros que estos tenían en la entidad de origen, el cual será susceptible de ajuste a las políticas

contables de la entidad resultante conforme a lo establecido en el párrafo 15 de esta Norma.

14. Una vez reconocidos los activos identificables recibidos y los pasivos asumidos, la entidad resultante eliminará, a la fecha de la combinación, los derechos y obligaciones recíprocos producto de transacciones pasadas entre la entidad resultante y la entidad de origen, asociados a las operaciones combinadas. En caso de que exista diferencia entre las partidas recíprocas, esta afectará el capital de la entidad resultante. No obstante, cuando en el proyecto de traslado de la entidad de origen o las condiciones pactadas por los asociados, si es el caso, estipulen la afectación de la prima en colocación de acciones, cuotas o partes de interés social, de los resultados de ejercicios anteriores o de las reservas de la entidad resultante, esta afectará dichas partidas.

15. Cuando las políticas contables de la entidad de origen sean distintas a las de la entidad resultante y la diferencia en el valor de los activos o pasivos medidos con una u otra política sea material, la entidad resultante reconocerá, dará de baja o ajustará el valor en libros de los activos o pasivos para reflejar el valor que estos tendrían a la fecha de la combinación con la política contable de la entidad resultante. Dicho ajuste afectará el capital de la entidad resultante. No obstante, cuando en el proyecto de traslado de la entidad de

origen o las condiciones pactadas por los asociados, si es el caso, estipulen la afectación de la prima en colocación de acciones, cuotas o partes de interés social, de los resultados de ejercicios anteriores o de las reservas de la entidad resultante, esta afectará dichas partidas. La entidad resultante aplicará el criterio de materialidad que defina en sus políticas contables para identificar los activos o pasivos que deban ser objeto de ajuste.

16. Los valores en libros de los activos identificables recibidos y de los pasivos asumidos, relacionados con la operación objeto de la combinación, para cuya determinación se hayan usado estimaciones contables (por ejemplo, provisiones o beneficios posempleo), no serán objeto de ajuste a la fecha de la combinación de la operación, siempre que la política contable sea la misma para la entidad resultante y la entidad de origen. Los cambios posteriores en dichas estimaciones se reconocerán de forma prospectiva conforme a lo establecido en la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

17. Así mismo, a la fecha de la combinación, la entidad resultante reconocerá activos o pasivos adicionales a los que tenía reconocidos la entidad de origen si obtuviera nueva información sobre los hechos y circunstancias que existían en

la fecha de la combinación y que, si se hubieran conocido, habría implicado su reconocimiento a esa fecha. Los activos o pasivos adicionales a los que tenía reconocidos la entidad de origen se reconocerán afectando el capital de la entidad resultante y se medirán conforme a la norma que sea aplicable al activo o pasivo. No obstante, cuando en el proyecto de traslado de la entidad de origen o las condiciones pactadas por los asociados, si es el caso, estipulen la afectación de la prima en colocación de acciones, cuotas o partes de interés social, de los resultados de ejercicios anteriores o de las reservas de la entidad resultante, esta afectará dichas partidas.

5.1.2. Periodo de medición

18. El periodo de medición es aquel durante el cual la entidad resultante puede, a la fecha de combinación, reconocer, dar de baja o ajustar los valores de los activos o pasivos relacionados con la combinación de operaciones, afectando el capital de la entidad resultante. No obstante, cuando en el proyecto de traslado de la entidad de origen o las condiciones pactadas por los asociados, si es el caso, estipulen la afectación de la prima en colocación de acciones, cuotas o partes de interés social, de los resultados de ejercicios anteriores o de las reservas de la entidad resultante, esta afectará dichas partidas. El periodo de medición comenzará en la fecha de la combinación y

terminará tan pronto como la entidad resultante reconozca la totalidad de los hechos y circunstancias existentes a la fecha de la combinación o concluya que no se puede obtener más información. En todo caso, el periodo de medición no excederá de un año a partir de la fecha de la combinación.

19. Si durante el periodo de medición la entidad resultante debe presentar estados financieros y no cuenta con la información que le permita ajustar, a la fecha de la combinación, el valor de los activos recibidos o pasivos asumidos los presentará en sus estados financieros por el valor en libros de estos al final del periodo contable informado.

20. Cuando se hayan presentado estados financieros durante el periodo de medición y, con posterioridad a estos, la entidad resultante reconozca, dé de baja o ajuste los valores de activos o pasivos a la fecha de combinación, reexpresará la información comparativa afectada por dichos valores, siempre que su efecto sea material.

5.1.3. Medición posterior

- Con posterioridad al reconocimiento inicial, la entidad resultante medirá los activos y pasivos, producto de la combinación, de conformidad con la Norma que sea aplicable al activo o pasivo.

5.2. Traslado de operaciones

22. La entidad de origen aplicará este numeral para la contabilización de las operaciones que traslada.

23. Cuando en la fusión, escisión o reasignación de funciones estén involucradas varias operaciones que serán objeto de traslado, la entidad de origen aplicará el presente numeral para cada operación trasladada. No obstante, la entidad de origen podrá agrupar varias operaciones trasladadas siempre que la fecha de traslado de estas sea la misma.

24. Para la contabilización del traslado de operaciones la entidad de origen: a) determinará la fecha de traslado; y b) dará de baja en cuentas, a la fecha de traslado, los activos identificables entregados y pasivos transferidos.

5.2.1. Determinación de la fecha de traslado

25. Para cada traslado de operaciones la entidad de origen determinará la fecha de traslado, que es la fecha en que esta pierde el control de los activos y transfiere los pasivos, asociados a las operaciones objeto de traslado.

26. La fecha en la que la entidad de origen pierde el control de los activos y transfiere los pasivos puede ser cuando esta: a) deja de proveer el bien o servicio relacionado con la operación trasladada, b) cede formalmente la responsabilidad de dichos activos y pasivos, o c) transfiere la titularidad legal de los activos y la obligación legal de cancelar los pasivos. En todo caso, la fecha de traslado en la entidad de origen debe coincidir con la fecha de combinación en la entidad resultante, a fin de que los activos y pasivos estén reconocidos en alguna de las entidades.

5.2.2. Baja en cuentas de los activos identificables entregados y pasivos transferidos

27. A la fecha de traslado, la entidad de origen dará de baja los activos identificables entregados y los pasivos transferidos, afectando el capital de la entidad de origen. No obstante, cuando en el proyecto de traslado de la entidad de origen o las condiciones pactadas por los asociados, si es el caso, estipulen la afectación de la prima en colocación de acciones, cuotas o partes de interés social, de los

resultados de ejercicios anteriores o de las reservas de la entidad de origen, esta afectará dichas partidas.

28. Cuando los activos identificables entregados y los pasivos transferidos tengan asociadas depreciaciones, amortizaciones o deterioros acumulados, o partidas que se acumulan de manera independiente en el patrimonio, estas serán dadas de baja en la entidad de origen junto con los activos y pasivos relacionados. Las partidas del patrimonio a las que se hace referencia en este párrafo pueden corresponder a ganancias o pérdidas por: a) la medición posterior de inversiones de administración de liquidez a valor de mercado con cambios en el patrimonio, b) la aplicación del método de participación patrimonial, c) la actualización de los planes de beneficios a los empleados, o d) la medición posterior de coberturas de flujos de efectivo.

5.3. Gastos de la combinación o el traslado de operaciones

29. Los gastos de la combinación o el traslado de operaciones son aquellos que asume la entidad resultante o la entidad de origen, respectivamente, y que son directamente atribuibles a la combinación o al traslado de la operación, tales como, honorarios, asesorías, consultorías o gastos de registro.

30. Los gastos de la combinación o el traslado de operaciones serán reconocidos, en el periodo en el que se incurra en estos, por la entidad que los asuma conforme a las disposiciones legales y demás condiciones existentes a la fecha de la combinación o de traslado.

5.4. Revelaciones

31. La entidad resultante revelará, para cada combinación de operaciones ocurrida durante el periodo contable, la siguiente información:

a) los nombres o descripciones de las operaciones combinadas;

b) la fecha de la combinación de operaciones;

c) las principales razones para la combinación de operaciones, incluyendo la base legal;

d) los valores reconocidos en la fecha de la combinación para cada clase de activos y pasivos, y su efecto en el capital, la prima en

colocación de acciones, cuotas o partes de interés social, de los resultados de ejercicios anteriores o de las reservas;

e) los ajustes realizados al valor en libros de los activos y pasivos relacionados con la combinación de operaciones;

f) los activos o pasivos susceptibles de ajuste y las razones por las que estos deben ser ajustados;

g) los activos o pasivos contingentes asociados a la combinación de operaciones; y

h) la naturaleza de los activos o pasivos asociados con la combinación de operaciones sobre los cuales, durante el periodo de medición, no cuente con la información que le permita reconocerlos.

32. Por su parte, la entidad de origen revelará, para cada traslado de operaciones ocurrido durante el periodo contable, la siguiente información:

a) los nombres o descripciones de las operaciones trasladadas;

b) la fecha de traslado de operaciones;

c) las principales razones para el traslado de operaciones, incluyendo la base legal; y

d) los valores dados de baja en la fecha de traslado para cada clase de activos y pasivos, y su efecto en el capital, la prima en colocación de acciones, cuotas o partes de interés social, de los resultados de ejercicios anteriores o de las reservas.

GASTOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

4.1. Reconocimiento

Se reconocerán como gastos por transferencias, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a otras entidades de gobierno sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por transferencias la asunción y condonación de obligaciones de otras entidades de gobierno.

Por su parte, se reconocerán como gastos por subvenciones, los que se originen en la entrega de activos, monetarios o no monetarios, a terceros, distintos de empleados u otras entidades de

gobierno, sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del activo entregado. También se reconocerán como gastos por subvenciones la asunción y condonación de obligaciones de terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, así como la diferencia entre la tasa de mercado y la de los préstamos concedidos a dichos terceros cuando esta última sea una tasa de interés cero o inferior a la del mercado.

Los servicios prestados por la entidad sin recibir nada a cambio o recibiendo un valor significativamente menor al valor de mercado del servicio no serán objeto de reconocimiento como gastos por transferencias y subvenciones, sino que se reconocerán por la naturaleza de los gastos en los que incurra la entidad para prestar el servicio.

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

Las estipulaciones son especificaciones que le imponen al receptor del activo una obligación de desempeño. Existirá una obligación de desempeño cuando el receptor deba usar o consumir el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para

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

Existirán restricciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto, sin que se requiera su devolución a la entidad transferidora cuando este no se use o consuma como se especifica. En este caso, si la entidad que transfirió el activo impone restricciones, esta reconocerá un gasto en el resultado del periodo cuando surja la obligación de entregar el activo monetario o pierda el control del activo no monetario.

Existirán condiciones cuando se requiera que el receptor use o consuma el beneficio económico futuro o el potencial de servicio del activo transferido para un propósito concreto y que, si estos no se usan o consumen como se especifica, se devuelvan, total o parcialmente, a la entidad transferidora del activo quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la devolución. Adicionalmente, para que exista una transferencia o subvención condicionada, la entidad transferidora del activo debe tener la capacidad de evaluar periódicamente el cumplimiento de la obligación de desempeño, lo cual ocurre si se detallan aspectos, tales como: a) la naturaleza o la cantidad de bienes y servicios a suministrar por el receptor, la naturaleza de los activos a adquirir o

la naturaleza de las obligaciones a financiar y b) el plazo durante el cual deba cumplirse. Por consiguiente, la entidad transferidora reconocerá inicialmente un activo diferido y posteriormente un gasto en el resultado del periodo, en la medida en la que el receptor cumpla con la obligación de desempeño.

Si la entidad transferidora del activo evalúa que en la transferencia o subvención no se imponen estipulaciones, como el caso de las transferencias del Sistema General de Participaciones, reconocerá un gasto en el resultado del periodo cuando surja la obligación de entregar el activo monetario o cuando pierda el control del activo no monetario.

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

Las condonaciones de deudas se reconocerán como gasto en el resultado del periodo cuando se expida el acto administrativo en el que se renuncie al derecho de cobrar las deudas.

Las deudas de terceros asumidas por la entidad se reconocerán como gasto en el resultado del periodo cuando esta las asuma legal o contractualmente, siempre que no existan contragarantías.

Las transferencias o subvenciones de activos no monetarios que entregue la entidad a terceros se reconocerán como un gasto en el resultado del periodo o como activo diferido si están sujetas a condiciones. Esto, cuando la entidad pierda el control de los activos.

La diferencia entre la tasa de mercado y la de los préstamos realizados a terceros, distintos de empleados u otras entidades de gobierno, a una tasa de interés cero o inferior a la del mercado se reconocerá como gasto en el resultado del periodo cuando se reconozca el préstamo, de acuerdo con la Norma de préstamos por cobrar.

4.2. Medición

Las transferencias o subvenciones en efectivo se medirán por el valor establecido en el acto administrativo, o por el valor de la obligación que surja en la ejecución del contrato o convenio.

Las transferencias o subvenciones no monetarias (inventarios; propiedades, planta y equipo; propiedades de inversión; activos

intangibles; bienes de uso público; bienes históricos y culturales; y bienes recibidos en forma de pago) se medirán por el valor en libros que tenga el activo no monetario en la entidad.

Las condonaciones de deudas y las deudas que asuma la entidad se medirán por el valor de la deuda que sea condonada o asumida.

Las subvenciones por préstamos realizados a terceros, distintos de sus empleados o de otras entidades de gobierno, a una tasa de interés cero o inferior a la tasa del mercado se medirán por el valor de la diferencia entre el valor desembolsado y el valor del préstamo, determinado de acuerdo con lo establecido en la Norma de préstamos por cobrar.

Posteriormente, el activo diferido reconocido por transferencias o subvenciones condicionadas se amortizará en la proporción de la obligación de desempeño cumplida por el receptor, afectando el gasto en el resultado del periodo.

4.3. Devolución de transferencias o subvenciones

Cuando sea exigible la devolución de efectivo, la entidad reconocerá una cuenta por cobrar por el valor a recibir.

En caso de que sea exigible la devolución de activos no monetarios, estos se reconocerán cuando la entidad obtenga el control sobre los activos y se medirán por el valor de mercado o, en ausencia de este, por el costo de reposición. Si no es factible obtener alguna de las anteriores mediciones, el activo se medirá por el valor en libros que tenía en la entidad que realiza la devolución.

En el caso de las transferencias o subvenciones en efectivo, cuando no se haya entregado los recursos y sea exigible la devolución de las transferencias o subvenciones, la entidad disminuirá la cuenta por pagar que inicialmente se haya reconocido.

Si la devolución se origina por una transferencia o subvención condicionada, la entidad disminuirá el activo diferido previamente reconocido y afectará el resultado del periodo por cualquier diferencia entre este y el valor de la cuenta por cobrar, del activo no monetario o de la cuenta por pagar inicialmente reconocida.

Si la devolución no se origina por una transferencia o subvención condicionada, se afectará el resultado del periodo por el reconocimiento de la cuenta por cobrar, del activo no monetario o de la cuenta por pagar inicialmente reconocida.

4.4. Revelaciones

La entidad revelará la cuantía de las transferencias y subvenciones reconocidas, el tipo de beneficiario y la naturaleza del activo entregado.

Para el caso de las subvenciones en efectivo entregadas a individuos u hogares, la entidad revelará:

- a) el programa o proyecto por el cual se originan,
- b) la normativa que rige la entrega de estos recursos,
- c) los principales requisitos que deben cumplir los individuos u hogares para acceder a dichos recursos,
- d) el valor reconocido en el resultado del periodo por cada programa o proyecto, y
- e) una descripción de las modificaciones al programa o proyecto y de los efectos significativos que tuvieron durante el periodo.

Adicionalmente, sobre las transferencias y subvenciones condicionadas la entidad revelará la siguiente información:

a) las condiciones cumplidas y por cumplir por parte del receptor del activo,

b) el plazo que tiene el receptor del activo para cumplir las condiciones y

c) el valor de los activos diferidos y gastos por transferencias o subvenciones reconocidos dentro del periodo.

CAPÍTULO VI.

NORMAS PARA LA PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y REVELACIONES

1. PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

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

Los estados financieros individuales son los que presenta la entidad que no posee control, influencia significativa ni control conjunto en una empresa o, que, teniendo inversiones en controladas, asociadas o negocios conjuntos, las mide por el método de participación patrimonial.

Por su parte, los estados financieros consolidados son aquellos en los que los activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos, costos y flujos de efectivo de la entidad controladora y sus entidades controladas se presentan como si se tratase de una sola entidad económica, con independencia de la actividad a la cual se dedique cada entidad. Una entidad económica es una entidad controladora y sus entidades controladas.

Los estados financieros con propósito de información general, ya sean individuales o consolidados, son responsabilidad del contador y del representante legal de la entidad.

Los estados financieros individuales de propósito general deben estar acompañados de una certificación que consiste en un escrito que contenga la declaración expresa y breve de que: a) los saldos fueron tomados fielmente de los libros de contabilidad; b) la contabilidad se elaboró conforme al Marco Normativo para

Entidades de Gobierno; c) se han verificado las afirmaciones contenidas en los estados financieros y la información presentada refleja en forma fidedigna la situación financiera, el resultado del periodo, los cambios en el patrimonio y los flujos de efectivo de la entidad; y d) se dio cumplimiento al control interno en cuanto a la correcta preparación y presentación de los estados financieros libres de errores significativos. Dicha certificación debe estar firmada por el representante legal de la entidad y por el contador público con el número de tarjeta profesional. Adicionalmente, si la entidad tiene la obligación de tener revisor fiscal, los estados financieros deben estar dictaminados.

1.1. Finalidad de los estados financieros

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

los recursos requeridos, los recursos generados en el giro normal de la operación y los riesgos e incertidumbres asociados a estos.

7. Para cumplir estos objetivos, los estados financieros suministrarán información acerca de los siguientes elementos: activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos y costos, así como los flujos de efectivo. No obstante, junto con los estados financieros, la entidad podrá revelar información complementaria, con el fin de ofrecer una descripción más completa de sus actividades y contribuir al proceso de rendición de cuentas.

1.2. Juego completo de estados financieros

8. Un juego completo de estados financieros comprende lo siguiente: a) un estado de situación financiera al final del periodo contable, b) un estado de resultados del periodo contable, c) un estado de cambios en el patrimonio del periodo contable, d) un estado de flujos de efectivo del periodo contable, y e) las notas a los estados financieros. Los estados financieros se presentarán de forma comparativa con los del periodo inmediatamente anterior.

1.3. Estructura y contenido de los estados financieros

1.3.1. Identificación de los estados financieros

9. La entidad diferenciará cada estado financiero y las notas de cualquier otro tipo de información que presente y destacará la siguiente información: a) el nombre de la entidad, así como cualquier cambio ocurrido desde el estado financiero anterior; b) el hecho de que los estados financieros correspondan a la entidad individual o a un grupo de entidades; c) la fecha del cierre del periodo al que correspondan los estados financieros o el periodo cubierto; d) la moneda de presentación; y e) el grado de redondeo practicado al presentar las cifras de los estados financieros.

1.3.2. Estado de situación financiera

10. El estado de situación financiera presenta en forma clasificada, resumida y consistente, la situación financiera de la entidad a una fecha determinada y presenta la totalidad de sus bienes, derechos y obligaciones, y la situación del patrimonio.

1.3.2.1. Información a presentar en el estado de situación financiera

11. Como mínimo, el estado de situación financiera incluirá partidas que presenten los siguientes importes:

a) efectivo y equivalentes al efectivo;

b) inversiones de administración de liquidez;

c) cuentas por cobrar por transacciones sin contraprestación;

d) cuentas por cobrar por transacciones con contraprestación;

e) préstamos por cobrar;

f) inventarios;

g) inversiones en controladas, asociadas y negocios conjuntos;

h) propiedades, planta y equipo;

i) bienes de uso público;

j) bienes históricos y culturales;

k) recursos naturales no renovables;

l) propiedades de inversión;

m) activos intangibles;

n) activos biológicos;

o) cuentas por pagar;

p) préstamos por pagar;

q) títulos emitidos;

r) provisiones;

s) pasivos por beneficios a los empleados;

t) pasivos y activos por impuestos corrientes;

u) pasivos y activos por impuestos diferidos; y

v) participaciones no controladoras presentadas dentro del patrimonio.

12. La entidad presentará, en el estado de situación financiera, partidas adicionales, encabezamientos y subtotales cuando la magnitud,

naturaleza o función de estos sea tal que la presentación por separado resulte relevante para comprender la situación financiera de la entidad.

13. La ordenación de las partidas o agrupaciones de partidas similares podrán modificarse de acuerdo con la naturaleza de la entidad y de sus transacciones, para suministrar información que sea relevante en la comprensión de la situación financiera de la entidad.

14. La entidad podrá presentar partidas adicionales de forma separada en función de los siguientes aspectos:

a) la naturaleza y la liquidez de los activos; y

b) los importes, la naturaleza y el plazo de los pasivos.

15. Adicionalmente, la entidad presentará en el estado de situación financiera, a continuación de los activos, pasivos y patrimonio, los saldos de las cuentas de orden deudoras contingentes, de control y fiscales, así como los saldos de las cuentas de orden acreedoras contingentes, de control y fiscales.

1.3.2.2. Distinción de partidas corrientes y no corrientes

16. La entidad presentará sus activos corrientes y no corrientes, así como sus pasivos corrientes y no corrientes, como categorías separadas en su estado de situación financiera.

1.3.2.2.1. Activos corrientes y no corrientes

17. La entidad clasificará un activo, como corriente cuando: a) espere realizar el activo, o tenga la intención de venderlo a precios de mercado o de no mercado, consumirlo o distribuirlo en forma gratuita, en su ciclo normal de operación (este último es el tiempo que la entidad tarda en transformar entradas de recursos en salidas); b) mantenga el activo principalmente con fines de negociación; c) espere realizar el activo dentro de los 12 meses siguientes a la fecha de los estados financieros; o d) el activo sea efectivo o equivalente al efectivo (como se define en la presente Norma), a menos que este se encuentre restringido y no pueda intercambiarse ni utilizarse para cancelar un pasivo por un plazo mínimo de 12 meses siguientes a la fecha de presentación de los estados financieros. Se considerará el efectivo o equivalentes al efectivo como
de uso restringido únicamente cuando los recursos estén embargados como consecuencia de un proceso judicial.

18. La entidad clasificará todos los demás activos como no corrientes.

19. En todos los casos, la entidad clasificará los activos por impuestos diferidos como partidas no corrientes.

1.3.2.2.2. Pasivos corrientes y no corrientes

20. La entidad clasificará un pasivo como corriente cuando: a) espere liquidar el pasivo en el ciclo normal de su operación; b) liquide el pasivo dentro de los 12 meses siguientes a la fecha de los estados financieros; o c) no tenga derecho a aplazar la cancelación del pasivo durante, al menos, los 12 meses siguientes a la fecha de presentación de los estados financieros.

21. La entidad clasificará todos los demás pasivos como no corrientes.

22. En todos los casos, la entidad clasificará los pasivos por impuestos diferidos como partidas no corrientes.

1.3.2.3. Información a presentar en el estado de situación financiera o a revelar en las notas

23. La entidad presentará en el estado de situación financiera o revelará en las notas desagregaciones de las partidas adicionales a las presentadas, clasificadas según las operaciones de la entidad. Para

el efecto, tendrá en cuenta los requisitos de las normas, así como el tamaño, la naturaleza y la función de los importes afectados.

24.El nivel de información suministrada variará para cada partida, así, por ejemplo:

a) Las partidas de propiedades, planta y equipo; bienes de uso público; bienes históricos y culturales; recursos naturales no renovables; activos intangibles y propiedades de inversión se desagregarán según su naturaleza.

b) Las cuentas por cobrar se desagregarán en importes por cobrar por concepto de impuestos, ingresos no tributarios, venta de bienes, prestación de servicios, transferencias, anticipos y otros importes.

c) Los inventarios se desagregarán en bienes producidos, mercancías en existencia, inventarios de prestadores de servicios, materias primas, materiales y suministros, productos en proceso, inventarios en tránsito e inventarios en poder de terceros.

d) Las provisiones se desglosarán de forma que se muestren por separado las que correspondan a litigios y demandas, garantías y demás.

e) Las cuentas por pagar se desagregarán en subvenciones, transferencias e importes por pagar a proveedores y a partes relacionadas, así como las procedentes de devoluciones de impuestos y otros importes.

f) Los componentes del patrimonio se desagregarán en capital, prima en colocación de acciones, cuotas o partes de interés social, resultados de ejercicios anteriores, resultados del ejercicio, reservas, así como ganancias o pérdidas por operaciones específicas que de acuerdo con las normas se reconocen en el patrimonio. En el caso de estados financieros consolidados se incluirá la participación no controladora.

1.3.3. Estado de resultados

25. El estado de resultados presenta el total de ingresos menos los gastos y costos de la entidad reflejando el resultado del periodo.

1.3.3.1. Información a presentar en el estado de resultados

26. Como mínimo, el estado de resultados incluirá partidas que presenten los siguientes importes:

a) los ingresos sin contraprestación;

b) los ingresos con contraprestación;

c) los gastos de administración y operación;

d) los gastos de ventas;

e) el gasto público social;

f) el costo de ventas;

g) las ganancias y pérdidas que surjan de la baja en cuentas de activos;

h) la participación en el resultado del periodo de las controladas, asociadas y negocios conjuntos; e

i) los costos financieros.

27. Para los estados financieros consolidados, la entidad, adicionalmente, presentará lo siguiente:

    a) el resultado del periodo atribuible a las participaciones no controladoras, y

    b) el resultado del periodo atribuible a la entidad controladora.

28. La entidad presentará, en el estado de resultados, partidas adicionales, encabezamientos y subtotales, cuando la magnitud, naturaleza o función de estos sea tal que la presentación por separado resulte relevante para comprender el rendimiento financiero de la entidad.

29. La entidad no presentará ni revelará ninguna partida de ingreso o gasto como partidas extraordinarias en el estado de resultados o en las notas.

1.3.3.2. Información a presentar en el estado de resultados o a revelar en las notas

30. La entidad presentará un desglose de los gastos utilizando una clasificación basada en su función dentro de la entidad. Según esta clasificación, como mínimo, la entidad presentará sus gastos

asociados a las funciones principales llevadas a cabo por esta de forma separada. Igualmente, se revelará información adicional sobre la naturaleza de los gastos que incluya, entre otros, los gastos por depreciación, amortización y el gasto por beneficios a los empleados.

31. Cuando las partidas de ingreso o gasto sean materiales, la entidad revelará de forma separada, información sobre su naturaleza e importe. En todo caso, con independencia de la materialidad, la entidad revelará de forma separada, las partidas de ingresos o gastos relacionadas con lo siguiente:

a) impuestos;

b) transferencias;

c) ingresos por venta de bienes y prestación de servicios;

d) ingresos y gastos financieros;

e) beneficios a los empleados;

f) depreciaciones y amortizaciones de activos;

g) deterioro del valor de los activos, reconocido o revertido durante el periodo contable; y

h) la constitución de provisiones y las reversiones de las mismas.

1.3.4. Estado de cambios en el patrimonio

32. El estado de cambios en el patrimonio presenta las variaciones de las partidas del patrimonio en forma detallada, clasificada y comparativa entre un periodo y otro.

1.3.4.1. Información a presentar en el estado de cambios en el patrimonio

33. El estado de cambios en el patrimonio incluirá la siguiente información:

a) cada partida de ingresos y gastos del periodo que se haya reconocido directamente en el patrimonio, según lo requerido por otras normas, y el total de estas partidas;

b) el resultado del periodo mostrando, de forma separada, los importes totales atribuibles a las participaciones no controladoras y a la entidad controladora; y

c) los efectos de la aplicación o reexpresión retroactiva reconocidos de acuerdo con la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, para cada componente de patrimonio.

1.3.4.2. Información a presentar en el estado de cambios en el patrimonio o a revelar en las notas

34. La entidad presentará, para cada componente del patrimonio, ya sea en el estado de cambios en el patrimonio o en las notas, la siguiente información:

a) el valor de los incrementos de capital y los excedentes financieros distribuidos;

b) el saldo de los resultados acumulados al inicio y al final del periodo contable, y los cambios durante el periodo; y

c) una conciliación entre los valores en libros al inicio y al final del periodo contable para cada componente del patrimonio, informando por separado cada cambio.

1.3.5. Estado de flujos de efectivo

35. El estado de flujos de efectivo presenta los fondos provistos y utilizados por la entidad, en desarrollo de sus actividades de operación, inversión y financiación, durante el periodo contable.

36. Los flujos de efectivo son las entradas y salidas de efectivo y equivalentes al efectivo.
37. El efectivo comprende el dinero en caja y los depósitos a la vista.

38. Los equivalentes al efectivo representan inversiones a corto plazo de alta liquidez que son fácilmente convertibles en efectivo, que se mantienen para cumplir con los compromisos de pago a corto plazo más que para propósitos de inversión y que están sujetas a un riesgo poco significativo de cambios en su valor. Por tanto, serán equivalentes al efectivo: a) las inversiones que tengan vencimiento próximo, es decir, tres meses o menos desde la fecha de adquisición; b) las participaciones en el patrimonio de otras entidades que sean sustancialmente equivalentes al efectivo, tal es el caso de las acciones preferentes adquiridas con proximidad a su

vencimiento que tienen una fecha determinada de reembolso; c) los sobregiros exigibles por el banco en cualquier momento, que formen parte integrante de la gestión del efectivo de la entidad; y d) los recursos en efectivo entregados en administración.

39. La entidad definirá la política para identificar el efectivo y los equivalentes al efectivo.

40. Las entidades que realicen recaudos o pagos con recursos del fondo común de una tesorería centralizada no incluirán dentro de su estado de flujos de efectivo dichos recaudos o pagos, considerando que estos se incluirán en el estado de flujos de efectivo de la tesorería centralizada. Para tal efecto, se entiende que el fondo común está conformado por los recursos recaudados por la tesorería centralizada, que financian el pago de obligaciones originadas en la ejecución del presupuesto de gastos de una entidad del mismo nivel.

1.3.5.1. Presentación

41. Para la elaboración y presentación del estado de flujos de efectivo, la entidad realizará una clasificación de los flujos de efectivo del periodo en actividades de operación, de inversión y de financiación, atendiendo la naturaleza de estas.

1.3.5.1.1. Actividades de operación

42. Son las actividades que realiza la entidad en cumplimiento de su cometido estatal y que no pueden calificarse como de inversión o financiación.

43. Algunos ejemplos de flujos de efectivo por actividades de operación son los siguientes: a) los recaudos en efectivo procedentes de impuestos, contribuciones, tasas y multas; b) los recaudos en efectivo procedentes de la venta de bienes y de la prestación de servicios; c) los recaudos en efectivo procedentes de transferencias y otras asignaciones realizadas por el Gobierno o por otras entidades del sector público; d) los recaudos en efectivo procedentes de regalías, cuotas, comisiones y otros ingresos; e) los pagos en efectivo a otras entidades del sector público para financiar sus operaciones (sin incluir los préstamos); f) los pagos en efectivo a proveedores por el suministro de bienes y servicios; g) los pagos en efectivo a los empleados; h) los pagos en efectivo a las entidades de seguros por primas y prestaciones, anualidades y otras obligaciones derivadas de las pólizas suscritas; i) los pagos y devoluciones en efectivo de impuestos sobre las ganancias, a menos que estos puedan clasificarse específicamente dentro de las actividades de inversión o financiación; y j) los recaudos y pagos en efectivo derivados de la resolución de litigios.

44. En los estados financieros individuales, los flujos de efectivo derivados de las actividades de operación se presentarán por el método directo, según el cual se presentan, por separado, las principales categorías de recaudos y pagos en términos brutos.

45. En los estados financieros consolidados, los flujos de efectivo derivados de las actividades de operación se podrán presentar por el método directo o el método indirecto. Según este último, el flujo neto por actividades de operación se determina corrigiendo la ganancia o la pérdida por los efectos de: a) los cambios ocurridos durante el periodo en los inventarios y en las partidas por cobrar y por pagar derivadas de las actividades de operación; b) las partidas sin reflejo en el efectivo, tales como depreciación, provisiones, pérdidas y ganancias no realizadas; y c) cualquier otra partida cuyos flujos de efectivo se consideren de inversión o de financiación.

1.3.5.1.2. Actividades de inversión

46. Son las actividades relacionadas con la adquisición y disposición de activos a largo plazo, así como de otras inversiones no incluidas como equivalentes al efectivo.

47. Algunos ejemplos de flujos de efectivo por actividades de inversión son los siguientes: a) los pagos en efectivo por la adquisición de propiedades, planta y equipo; de bienes de uso público; de bienes históricos y culturales; de activos intangibles y de otros activos a largo plazo, incluidos aquellos relacionados con los costos de desarrollo capitalizados y las propiedades, planta y equipo construidas por la entidad para sí misma; b) los recaudos en efectivo por ventas de propiedades, planta y equipo; de activos intangibles y de otros activos a largo plazo; c) los pagos en efectivo por la adquisición de instrumentos de deuda o de patrimonio, emitidos por otras entidades, así como las participaciones en negocios conjuntos; d) los recaudos en efectivo por la venta y reembolso de instrumentos de deuda o de patrimonio emitidos por otras entidades, así como las participaciones en negocios conjuntos; e) los préstamos a terceros; f) los recaudos en efectivo derivados del reembolso de préstamos a terceros; g) los pagos en efectivo derivados de contratos a término, de futuros, de opciones y de permuta financiera, excepto cuando los anteriores pagos se clasifican como actividades de financiación; y h) los recaudos en efectivo procedentes de contratos a término, de futuros, de opciones y de permuta financiera, excepto cuando los anteriores cobros se clasifican como actividades de financiación.

48. Cuando un contrato se trate contablemente como cobertura de una posición comercial o financiera determinada, sus flujos de efectivo

se clasificarán de la misma forma que los procedentes de la posición que se esté cubriendo.

1.3.5.1.3. Actividades de financiación

49. Son las actividades que producen cambios en el tamaño y composición de los capitales propios y de los préstamos tomados por la entidad.

50. Algunos ejemplos de flujos de efectivo por actividades de financiación son los siguientes: a) los recaudos en efectivo procedentes de la emisión de títulos, de la obtención de préstamos y de otros fondos, ya sea a corto o largo plazo; b) los reembolsos de los fondos tomados en préstamo; y c) los pagos en efectivo realizados por el arrendatario para reducir la deuda pendiente procedente de un arrendamiento financiero.

1.3.5.1.4. Intereses, dividendos y excedentes financieros

51. Las entidades de gobierno clasificarán y presentarán, de forma separada, los intereses y excedentes financieros pagados como flujos de efectivo por actividades de financiación, y los intereses, excedentes financieros y dividendos recibidos como flujos de efectivo por actividades de inversión.

1.3.5.1.5. Impuesto a las ganancias

52. Los flujos de efectivo procedentes de pagos relacionados con el impuesto a las ganancias se presentarán por separado y se clasificarán como flujos de efectivo procedentes de actividades de operación, a menos que puedan asociarse, específicamente, con actividades de inversión o de financiación.

53. En caso de distribuir el pago por impuestos entre más de un tipo de actividad, se informará también el importe total de impuestos pagados en el periodo.

1.3.5.1.6. Inversiones en controladas, asociadas y negocios conjuntos

54. La entidad presentará, de forma separada, los flujos de efectivo efectuados en operaciones con la entidad receptora de la inversión, tales como, dividendos y anticipos.

1.3.5.1.7. Cambios en las participaciones de propiedad en controladas, asociadas y negocios conjuntos

55. Los flujos de efectivo totales derivados de la adquisición o enajenación de inversiones en controladas, asociadas y negocios conjuntos se presentarán por separado, y se clasificarán como actividades de inversión.

56. La entidad revelará, de forma agregada, respecto a cada adquisición o enajenación de inversiones en controladas, asociadas y negocios conjuntos, ocurridos durante el periodo, los siguientes datos: a) la contraprestación total pagada o recibida; b) la porción de la contraprestación en efectivo o su equivalente; c) el valor de efectivo y su equivalente originado en la adquisición o enajenación de inversiones en controladas, asociadas y negocios conjuntos; y d) el valor de los activos y pasivos (distintos de efectivo y su equivalente) en la controlada u otros negocios adquiridos o enajenados, agrupados por cada una de las categorías principales.

1.3.5.2. Otra información a revelar

57. La entidad revelará la siguiente información:

a) los componentes del efectivo y equivalentes al efectivo;

b) una conciliación de los saldos del estado de flujos de efectivo con las partidas equivalentes en el estado de situación financiera; sin

embargo, no se requerirá que la entidad presente esta conciliación si el importe del efectivo y equivalentes al efectivo presentado en el estado de flujos de efectivo es idéntico al importe descrito en el estado de situación financiera;

c) cualquier importe significativo de sus saldos de efectivo y equivalentes al efectivo que, por disposiciones legales, no esté disponible para ser utilizado por parte de la entidad;

d) las transacciones de inversión o financiación que no hayan requerido el uso de efectivo o equivalentes al efectivo; y

e) un informe en el cual se desagregue, por un lado, la información correspondiente a cada uno de los componentes del efectivo y equivalentes al efectivo y, por el otro, la información correspondiente a recursos de uso restringido en forma comparativa con el periodo anterior.

1.3.6. Notas a los estados financieros

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

1.3.6.1. Estructura

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

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

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

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

d) información adicional que sea relevante para entender los estados financieros y que no se haya presentado en estos.

- La entidad presentará las notas de forma sistemática, para tal efecto, referenciará cada partida incluida en los estados financieros con cualquier información relacionada en las notas.

1.3.6.2. Revelaciones

61. La entidad revelará la siguiente información:

a) La información relativa a su naturaleza jurídica y funciones de cometido estatal. Para tal efecto, indicará su denominación; su naturaleza y régimen jurídico, identificando los órganos superiores de dirección y administración, y la entidad a la cual está adscrita o vinculada, cuando sea el caso; su domicilio y la dirección del lugar donde desarrolla sus actividades; una descripción de la naturaleza de sus operaciones y de las actividades que desarrolla con el fin de cumplir con las funciones de cometido estatal asignadas; y los cambios ordenados que comprometen su continuidad como supresión, fusión, escisión o liquidación.

b) La declaración explícita y sin reservas del cumplimiento del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, el cual hace parte integral del Régimen de Contabilidad Pública.

c) Las bases de medición utilizadas para la elaboración de los estados financieros y las otras políticas contables utilizadas que sean relevantes para la comprensión de los estados financieros, en el resumen de políticas contables significativas.

d) Los juicios, diferentes de aquellos que involucren estimaciones, que la administración haya realizado en el proceso de aplicación de las políticas contables de la entidad y que tengan un efecto significativo sobre los importes reconocidos en los estados financieros, en el resumen de las políticas contables significativas o en otras notas.

e) Los supuestos realizados acerca del futuro y otras causas de incertidumbre en las estimaciones realizadas al final del periodo contable, que tengan un riesgo significativo de ocasionar ajustes importantes en el valor en libros de
los activos o pasivos dentro del periodo contable siguiente. Con respecto a esos activos y pasivos, las notas incluirán detalles de su naturaleza y su valor en libros al final del periodo contable. El valor en libros corresponde al valor bruto del activo o pasivo menos las deducciones o compensaciones aplicables, tales como: depreciación, amortización, deterioro o agotamiento acumulados.

f) Las limitaciones y deficiencias generales de tipo operativo o administrativo que tienen impacto en el desarrollo normal del proceso contable o en la consistencia y razonabilidad de las cifras.

g) La información que permita a los usuarios de sus estados financieros evaluar los objetivos, las políticas y los procesos que aplica para gestionar el capital.

62. Así mismo, la entidad revelará el valor de los excedentes financieros distribuidos, cuando a ello haya lugar.

2. CONSOLIDACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

1. La Contaduría General de la Nación (CGN) preparará y presentará los estados financieros consolidados del Nivel Nacional, de acuerdo con lo establecido en la presente Norma, para lo cual solicitará, a las entidades, la información necesaria para llevar a cabo este proceso. Lo anterior, sin perjuicio de la preparación y presentación de estados financieros consolidados que, en cumplimiento de sus funciones constitucionales y legales, deba llevar a cabo la CGN, para lo cual definirá los criterios a aplicar.

2. Las entidades de gobierno del nivel nacional y del nivel territorial no están obligadas a preparar y presentar estados financieros consolidados. No obstante, si la presentación de dichos estados es útil y satisface necesidades de generación y análisis de información financiera consolidada, podrán prepararlos y presentarlos, siempre

que se incluyan todas las entidades sobre las cuales se tenga control. Para tal efecto, se considerarán los elementos de control establecidos en la Norma de inversiones en controladas, con independencia de que las entidades controladas sean empresas o entidades de gobierno y de que no se reconozcan como inversiones en controladas.

3. Adicionalmente, para el caso de las entidades de gobierno controladas, son indicios de existencia de control, los siguientes:

a) El control administrativo, consagrado en las disposiciones legales, que se materializa en la capacidad que tiene una entidad para coordinar funciones, actividades y políticas de otra entidad.

b) La dependencia económica que se origina en la asignación de recursos para crear entidades o para garantizar su sostenibilidad.

2.1. Condiciones generales

4. Los estados financieros consolidados son aquellos en los que los activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos, costos y flujos de efectivo de la entidad controladora y sus entidades controladas se

presentan como si se tratase de una sola entidad económica, con independencia de la actividad a la cual se dedique cada entidad. Una entidad económica es una entidad controladora y sus entidades controladas.

5. Para la elaboración de los estados financieros consolidados, se requiere que los estados financieros de las controladas estén preparados a la misma fecha de los estados financieros de la controladora. En caso contrario, la controladora podrá consolidar la información financiera de la controlada utilizando los estados financieros más recientes ajustados por los efectos de transacciones significativas o sucesos que tengan lugar entre la fecha de esos estados financieros y la fecha de los estados financieros consolidados. En todo caso, la diferencia entre la fecha de los estados financieros más recientes de la controlada y la fecha de los estados financieros consolidados no será mayor a tres meses.

6. Las políticas contables empleadas para transacciones y otros sucesos similares ocurridos en circunstancias parecidas serán uniformes en la preparación de los estados financieros consolidados. Cuando las políticas contables de la entidad controlada sean distintas de las de la entidad controladora y la diferencia en los activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos y costos de la entidad controlada

medidos con una u otra política sea material, se realizarán los ajustes a que haya lugar con el fin de que las políticas contables de la entidad controlada sean homogéneas con las empleadas por la entidad controladora. La entidad controladora definirá, en sus políticas contables, los criterios empleados para identificar las partidas que, dada la materialidad de las diferencias originadas por las políticas contables distintas, deban ser objeto de ajuste.

7. La controladora incluirá los activos, pasivos, ingresos, gastos, costos y flujos de efectivo de la controlada en los estados financieros consolidados y calculará las participaciones no controladoras, desde la fecha en que obtenga el control hasta la fecha en que este cese. Una participación no controladora es la porción del patrimonio de una controlada no atribuible, directa o indirectamente, a la controladora. Los activos, pasivos, ingresos, gastos y costos de la controlada se basarán en los valores reconocidos en los estados financieros consolidados en la fecha de la adquisición.

8. La controladora realizará los ajustes necesarios para eliminar las transacciones realizadas entre las entidades a consolidar (operaciones recíprocas), así como los ingresos, gastos y costos generados en estas.

2.2. Proceso de consolidación

9. La preparación de los estados financieros consolidados implicará cumplir con los siguientes pasos:

a) Agregar los saldos de las partidas similares de activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos, costos y flujos de efectivo, de la controladora con los de sus controladas.

b) Eliminar el valor en libros de la inversión de la controladora en cada controlada y eliminar la parte de la controladora en el patrimonio de cada controlada. La parte no eliminada corresponde a la participación no controladora, la cual debe presentarse separadamente en el patrimonio.

c) Reconocer de manera separada la plusvalía, cuando se adquiera control sobre una empresa. La plusvalía se calculará como la diferencia entre el costo de la inversión y la participación en el valor de mercado de los activos y pasivos de la empresa controlada, en la fecha de adquisición.

d) Eliminar en su totalidad, los activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos, costos y flujos de efectivo, relacionados con transacciones entre las entidades del grupo, así como las

ganancias y pérdidas procedentes de transacciones intragrupo que estén reconocidas en los activos o en los pasivos.

e) Determinar la participación en el resultado que es atribuible a la controladora y a las participaciones no controladoras.

10. Para las entidades controladas sobre las cuales no se tenga inversión, solo se aplicarán los pasos a) y d).

2.3. Revelaciones

11. La entidad revelará el listado de las entidades consolidadas, identificando aquellas que se encuentren en proceso de liquidación o transformación, así como las que se tenga previsto vender.

12. Con relación al proceso de consolidación, se revelarán las condiciones de control que conlleven a la preparación de los estados financieros consolidados, estableciendo el fundamento que sustente la existencia de control. Lo anterior, sin prejuicio de las exigencias de revelación de cada uno de los elementos de los estados financieros y demás información requerida en la presentación de los estados financieros de propósito general, ni de las revelaciones exigidas en las diferentes normas.

13. Cuando los estados financieros consolidados se preparen a partir de estados financieros preparados a diferentes fechas, se revelará esta diferencia.

14. Además, la entidad informará sobre la naturaleza y el alcance de cualquier restricción significativa y sobre la capacidad de las controladas para transferir fondos a la controladora en forma de dividendos en efectivo o de reembolsos de préstamos.

15. En cuanto a las entidades que se encuentren en proceso de liquidación o transformación, así como las que se tenga previsto vender, se revelará información del estado de estos procesos y de los impactos financieros que estos tendrían sobre los estados financieros consolidados.

16. Así mismo, se revelarán las políticas contables de la entidad controlada que eran diferentes a las de la entidad controladora pero que, dada la materialidad de las diferencias en los valores de los activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos y costos medidos con una u otra política, no fueron objeto de ajuste y los criterios utilizados por la entidad controladora para definir la materialidad.

3. INFORMACIÓN FINANCIERA POR SEGMENTOS

1. Un segmento es una actividad o grupo de actividades de la entidad que es identificable y para el cual es apropiado revelar información financiera separada con el fin de: a) rendir cuentas, b) evaluar el rendimiento pasado de la entidad en la consecución de sus objetivos y c) tomar decisiones con respecto a la asignación de recursos en el futuro.

2. Cuando se den las condiciones anteriormente relacionadas y se considere relevante revelar información financiera por segmentos, la entidad aplicará la presente Norma.

3.1. Segmentos sobre los que se debe informar

3. La entidad revelará de manera separada en las notas a los estados financieros, información sobre cada uno de los segmentos que cumpla con los criterios para ser identificado como tal o que resulte de la combinación de dos o más criterios de segmentación.

4. Para la determinación de los segmentos, la entidad considerará aspectos tales como: a) las principales clasificaciones de las actividades identificadas a nivel presupuestal, económico,

funcional, comercial o administrativo; b) las expectativas de los miembros de la comunidad y de sus representantes elegidos o designados, respecto a las principales actividades de la entidad; y c) la base sobre la cual la administración de la entidad exige la información financiera para la rendición de cuentas, para evaluar el rendimiento pasado de la entidad en el logro de sus objetivos o para la toma de decisiones sobre la asignación de recursos.

5. Pueden identificarse segmentos de servicios, segmentos geográficos o una combinación de ambos.

3.1.1. Segmentos de servicios

6. Los segmentos de servicios son aquellos componentes identificables de la entidad cuya finalidad es el suministro de bienes o servicios afines, o el cumplimiento de determinados objetivos definidos por la entidad.

7. Los factores que la entidad considerará para determinar si los productos (bienes o servicios) están relacionados y deben agruparse como un segmento para efectos de revelación, son los siguientes:

a) los principales objetivos de la entidad y su relación con los bienes o servicios suministrados o con las actividades desarrolladas, además de la forma como los recursos han sido asignados;

b) la naturaleza de los bienes o servicios suministrados o de las actividades desarrolladas;

c) la naturaleza de los procesos de producción o de suministro del servicio, así como los mecanismos empleados para su distribución;

d) el tipo de cliente o consumidor de los bienes o servicios;

e) la consideración de si la segmentación propuesta refleja la forma en que la administración de la entidad asigna, gestiona y evalúa el uso de los recursos designados a un objetivo y si dicha segmentación es comparable con la información financiera que se presenta a la administración de la entidad; y

f) la naturaleza del entorno regulatorio o el sector de gobierno al que pertenece.

3.1.2. Segmentos geográficos

8. Los segmentos geográficos son aquellos componentes identificables de la entidad cuya finalidad es el suministro de bienes o servicios afines, o el cumplimiento de determinados objetivos definidos por la entidad para un área geográfica específica.

9. Los factores que la entidad considerará para determinar si la información financiera debe o no revelarse por áreas geográficas, son los siguientes:

a) la similitud de condiciones económicas, sociales y políticas de las diferentes regiones;

b) la relación entre los principales objetivos de la entidad y las diferentes regiones;

c) las diferencias que existen de una región a otra en cuanto a las características del suministro del servicio y las condiciones en las que operan;

d) la consideración de si la segmentación propuesta refleja la forma en que la administración de la entidad asigna, gestiona y evalúa el uso de los recursos designados a un objetivo, y si dicha segmentación es comparable con la información financiera que se presenta a la administración de la entidad; y

e) las necesidades o riesgos específicos asociados al desarrollo de actividades de un área en particular.

3.1.3. Segmentación por servicios y por áreas geográficas

10. La segmentación por servicios y por áreas geográficas es aquella que combina los dos criterios mencionados anteriormente.

11. Los factores que la entidad considerará para determinar si la información financiera debe o no revelarse por servicios y por áreas geográficas, son los siguientes:

a) la consideración de cómo el cumplimiento de los objetivos de la entidad se ve afectado directamente tanto por el suministro de bienes o servicios como por las áreas geográficas a las cuales se suministran dichos bienes o servicios; y

b) la consideración de si la segmentación propuesta refleja la forma en que la administración de la entidad asigna, gestiona y evalúa el uso de los recursos designados a un objetivo, y si dicha segmentación es comparable con la información financiera que se presenta a la administración de la entidad.

3.1.4. Información financiera de los segmentos

12. La entidad incluirá, para cada segmento, los activos, pasivos, ingresos, gastos y costos que le sean directamente atribuibles, así como los que se le puedan asignar utilizando una base razonable de reparto. Los activos de un segmento no incluyen los activos empleados por la entidad para propósitos generales. Los activos que sean utilizados conjuntamente por dos o más segmentos se distribuirán entre ellos si los ingresos, gastos y costos relacionados con dichos activos también son objeto de reparto entre los segmentos.

13. Cuando para efectos de la revelación de información por segmentos, la entidad lleve contabilidad separada para cada uno de ellos, se eliminarán las operaciones entre segmentos.

14. Los activos, pasivos, ingresos, gastos y costos que no hayan sido atribuidos o asignados pueden revelarse como valores no asignados al hacer la conciliación de las revelaciones de los segmentos con la información agregada presentada en los estados financieros de la entidad.

15. En la medida en que se realice una modificación en la estructura de los segmentos, la entidad reexpresará la información comparativa,

excepto si no se dispone de información o si el costo de obtenerla es significativo, caso en el cual revelará la información actual con el criterio de segmentación actual y anterior.

3.2. Revelaciones

16. La entidad revelará información que permita a los usuarios evaluar lo siguiente:

a) la naturaleza y los efectos financieros de cada segmento, de forma que los factores empleados para su identificación y las bases de organización sean identificables;

b) la información sobre el resultado, activos y pasivos de cada segmento, así como el ingreso del segmento proveniente de asignaciones, otras fuentes externas y transacciones con otros segmentos, de forma separada;

c) la información sobre el costo total en el que se haya incurrido durante el periodo contable para adquirir activos del segmento que espere usar durante más de un periodo;

d) la participación en el resultado de las entidades receptoras de la inversión que hagan parte del segmento;

e) las conciliaciones entre la información revelada sobre los segmentos y la información agregada presentada en los estados financieros de la entidad; y

f) las partidas adicionales detalladas que estén relacionadas con los segmentos reportados a efectos de rendición de cuentas y toma de decisiones.

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

4.1. Políticas contables

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

2. Las políticas contables establecidas por la Contaduría General de la Nación y contenidas en el Marco Normativo para Entidades de

Gobierno dan lugar a estados financieros que contienen información relevante y fiable sobre los hechos económicos.

3. Las políticas contables serán aplicadas por la entidad de manera uniforme para transacciones, hechos y operaciones que sean similares. No obstante, en algunos casos específicos, se permitirá que la entidad, considerando lo definido en dicho Marco y a partir de juicios profesionales, seleccione y aplique una política contable para el reconocimiento de un hecho económico. En este caso, la entidad seleccionará y documentará la política atendiendo las características de representación fiel y relevancia de la información financiera.

4. Ante hechos económicos que no se encuentren regulados en el Marco Normativo para Entidades de Gobierno (Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera; Normas para el Reconocimiento,
Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos; Procedimientos Contables; Guías de Aplicación; Catálogo General de Cuentas y Doctrina Contable Pública), la entidad solicitará a la Contaduría General de la Nación, el estudio y la regulación del tema, para lo cual allegará la información suficiente y pertinente.

5. La entidad no puede rectificar políticas contables seleccionadas o aplicadas inapropiadamente mediante la revelación de las políticas

contables utilizadas, ni mediante la utilización de notas u otro material explicativo. Si la entidad ha seleccionado o aplicado inapropiadamente una política contable, seguirá lo establecido en esta Norma para la corrección de errores.

6. La entidad cambiará una política contable cuando se realice una modificación al Marco Normativo para Entidades de Gobierno o cuando, en los casos específicos que este lo permita, la entidad considere pertinente un cambio de política que conlleve a la representación fiel y a la relevancia de la información financiera.

7. Los cambios en las políticas contables originados en cambios en el Marco Normativo para Entidades de Gobierno se aplicarán observando lo dispuesto en la norma que los adopte. Por su parte, los cambios en las políticas contables que, en observancia del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, adopte la entidad se aplicarán de manera retroactiva, es decir, la nueva política se aplicará como si se hubiera aplicado siempre. Para tal efecto, la entidad registrará el ajuste al valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vean afectadas por el cambio de política, en el periodo en el que este ocurra y reexpresará, para efectos de presentación de los estados financieros, los saldos iniciales al principio del periodo más antiguo para el que se presente

información, así como los saldos de los periodos comparativos de los activos, pasivos y patrimonio afectados por el cambio de política.

8. El ajuste de los activos, pasivos y patrimonio afectados por el cambio de política, de los periodos previos a los presentados en los estados financieros, se registrará, por lo general, contra las utilidades acumuladas y, para efectos de presentación, se reexpresarán las utilidades acumuladas y la utilidad del ejercicio de los periodos comparativos. Lo anterior, sin perjuicio de que el ajuste se efectúe en otro componente del patrimonio cuando resulte apropiado.

9. Cuando sea impracticable determinar los efectos que se derivan, en cada periodo específico, del cambio de una política contable sobre la información comparativa en uno o más periodos anteriores para los que se presente información, la entidad aplicará la nueva política contable a los saldos iniciales de los activos y pasivos al principio del periodo más antiguo para el que la aplicación retroactiva sea practicable (el cual puede ser el inicio del propio periodo corriente) y efectuará el correspondiente ajuste a los saldos iniciales de cada componente del patrimonio que se vea afectado por el cambio.

10. Cuando sea impracticable determinar el efecto acumulado al principio del periodo corriente por la aplicación de una nueva política contable a todos los periodos anteriores, la entidad ajustará la información

comparativa aplicando la nueva política contable de forma prospectiva, es decir, a partir de la fecha en que se cambie la política.

11. El cumplimiento de un requisito será impracticable cuando la entidad no pueda satisfacerlo tras efectuar todos los esfuerzos razonables para hacerlo. Así, para un periodo anterior en particular, será impracticable aplicar un cambio en una política contable retroactivamente si los efectos de la aplicación retroactiva no son determinables; o si la aplicación retroactiva implica establecer suposiciones acerca de cuáles hubieran podido ser las intenciones de la gerencia en ese periodo.

12. También será impracticable aplicar un cambio en una política contable retroactivamente si dicha aplicación requiere estimaciones de valores significativos y si es imposible identificar, objetivamente, en tales estimaciones:
a) información que suministre evidencia de las circunstancias existentes en la fecha en que tales valores se reconocieron o midieron o, de la fecha en que la correspondiente información se reveló; y b) información que hubiera estado disponible cuando se autorizó la publicación de los estados financieros de los periodos anteriores.

13. De acuerdo con la Norma de presentación de estados financieros, cuando la entidad haga un cambio en las políticas contables, presentará los efectos en el estado de cambios en el patrimonio del periodo.

14. Cuando la entidad adopte un cambio en una política contable revelará lo siguiente:

a) la naturaleza del cambio;

b) las razones por las cuales la aplicación de la nueva política contable contribuye a la representación fiel y suministra información relevante;

c) el valor del ajuste para cada partida de los estados financieros afectada, tanto en el periodo actual como en periodos anteriores a los presentados, de forma agregada y en la medida en que sea practicable; y

d) una justificación de las razones por las cuales no se realizó una aplicación retroactiva por efecto del cambio en las políticas contables.

4.2. Cambios en una estimación contable

15. Una estimación contable es un mecanismo utilizado por la entidad para medir un hecho económico que, dada la incertidumbre inherente al mismo, no puede medirse con precisión, sino que solamente puede estimarse. Ello implica la utilización de juicios basados en la información fiable disponible y en técnicas o metodologías apropiadas. Son estimaciones contables, entre otras, el deterioro del valor de los activos, el valor de mercado de los activos financieros, el valor residual y la vida útil de los activos depreciables, las obligaciones por beneficios posempleo y las obligaciones por garantías concedidas.

16. El uso de estimaciones razonables constituye una parte fundamental del proceso contable y no menoscaba la confiabilidad de la información financiera. No obstante, si como consecuencia de obtener nueva información o de poseer más experiencia, se producen cambios en las circunstancias en que se basa la estimación, esta se revisará y, de ser necesario, se ajustará. Lo anterior, no implica que esta se encuentre relacionada con periodos anteriores ni tampoco que constituya la corrección de un error, por lo cual su aplicación es prospectiva.

17. Un cambio en una estimación contable es el resultado de nueva información o nuevos acontecimientos que afectan, bien el valor en libros de un activo o de un pasivo, o bien el consumo periódico de un activo. Estos cambios se producen tras la evaluación de la situación actual del elemento, de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio esperados y de las obligaciones asociadas con los activos y pasivos correspondientes.

18. Un cambio en los criterios de medición aplicados implicará un cambio en una política contable y no un cambio en una estimación contable. Cuando sea difícil distinguir entre un cambio de política contable y un cambio en una estimación contable, se tratará como si fuera un cambio en una estimación contable.

19. Los efectos que se deriven de un cambio en una estimación contable se aplicarán de manera prospectiva afectando a) el resultado del periodo en el que tenga lugar el cambio, si afecta solamente este periodo, b) el resultado del periodo del cambio y de los periodos futuros que afecte o c) el patrimonio cuando la norma así lo establezca. No obstante, si el cambio en una estimación contable origina cambios en activos o pasivos o se relaciona con una partida del patrimonio, este se reconocerá a través de un ajuste en el valor en libros del activo, pasivo o patrimonio en el periodo en el que se presente el cambio.

20. Cuando la entidad realice un cambio en una estimación contable revelará lo siguiente:

a) la naturaleza del cambio;

b) el valor del cambio en una estimación contable que haya producido efectos en el periodo actual o que se espere los produzca en periodos futuros; y

c) la justificación de la no revelación del efecto en periodos futuros.

4.3. Corrección de errores

21. 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.

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

23. La 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.

24. 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.

25. 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.

26. En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su reexpresión retroactiva.

27. De acuerdo con la Norma de presentación de estados financieros, cuando la entidad corrija errores materiales de periodos anteriores, presentará los efectos en el estado de cambios en el patrimonio del periodo.

28. Cuando la entidad efectúe una corrección de errores de periodos anteriores revelará lo siguiente:

a) la naturaleza del error de periodos anteriores;

b) el valor del ajuste para cada periodo anterior presentado, si es posible;

c) el valor del ajuste al principio del periodo anterior más antiguo sobre el que se presente información; y

d) una justificación de las razones por las cuales no se realizó una reexpresión retroactiva por efecto de la corrección del error.

5. HECHOS OCURRIDOS DESPUÉS DEL PERIODO CONTABLE

1. Los hechos ocurridos después del periodo contable son todos aquellos eventos, favorables o desfavorables, que se producen entre el final del periodo contable y la fecha de autorización para la publicación de los estados financieros.

2. El final del periodo contable se refiere al último día del periodo con el cual están relacionados los estados financieros y corresponderá al 31 de diciembre. Por su parte, la fecha de autorización para la publicación de los estados financieros corresponderá a la fecha en la que se apruebe que los diferentes usuarios tengan conocimiento de estos.

3. Pueden identificarse dos tipos de eventos: los que implican ajuste y los que no implican ajuste.

5.1. Hechos ocurridos después del periodo contable que implican ajuste

4. Los hechos ocurridos después del periodo contable que implican ajuste son aquellos que proporcionan evidencias de las condiciones existentes al final de dicho periodo. La entidad ajustará los valores en sus estados financieros para reflejar la incidencia de los hechos ocurridos después del periodo contable que impliquen ajuste.

5. Algunos de los eventos que proporcionan evidencia de las condiciones existentes al final del periodo contable y que implican el reconocimiento o el ajuste de los activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos y costos son los siguientes: a) la resolución de un litigio judicial que confirme que la entidad tenía una obligación presente al final del periodo contable; b) la recepción de información que indique el deterioro del valor de un activo al final del periodo contable o la necesidad de ajuste de un deterioro del valor anteriormente reconocido; c) la determinación del valor de transacciones realizadas no reconocidas; d) la determinación del valor de los ingresos cobrados durante el periodo contable que serán compartidos con otras entidades; e) la determinación de la participación en las ganancias o en el pago de incentivos a los empleados que la entidad deba realizar como resultado de hechos anteriores a esa fecha; y f) el descubrimiento de fraudes o errores que demuestren que los estados financieros eran incorrectos.

5.2. Hechos ocurridos después del periodo contable que no implican ajuste

6. Los hechos ocurridos después del periodo contable que no implican ajuste son aquellos que indican condiciones surgidas después de este y que, por su materialidad, serán objeto de revelación.

7. Algunos de los eventos ocurridos después del periodo contable que indican condiciones surgidas después del periodo que no implican ajuste y que serán objeto de revelación debido a su materialidad son los siguientes: a) la reducción en el valor de mercado de las inversiones; b) la distribución de beneficios adicionales, directa o indirectamente a los participantes de programas de servicios a la comunidad; c) la adquisición o disposición de una controlada, o la subcontratación total o parcial de sus actividades; d) las compras o disposiciones significativas de activos; e) la ocurrencia de siniestros; f) la decisión de la liquidación o cese de actividades de la entidad; g) la introducción de una ley para condonar préstamos concedidos a entidades o particulares como parte de un programa; h) las variaciones importantes en los precios de los activos o en las tasas de cambio; i) el otorgamiento de garantías; j) el inicio de litigios y k) el comienzo de una combinación o un traslado de operaciones.

5.3. Revelaciones

8. La información revelada en las notas a los estados financieros y relacionada con las partidas objeto de ajuste se actualizará en función de la información recibida.

9. Así mismo, la entidad revelará la siguiente información:

a) la fecha de autorización para la publicación de los estados financieros,

b) el responsable de la autorización,

c) la existencia de alguna instancia que tenga la facultad de ordenar la modificación de los estados financieros una vez se hayan publicado,

d) la naturaleza de los eventos que no impliquen ajuste, y

e) la estimación del efecto financiero de los eventos que no impliquen ajuste o la aclaración de que no es posible hacer tal estimación.

CAPÍTULO VII. TRANSICIÓN POR CAMBIO DE MARCO NORMATIVO

1. TRANSICIÓN POR CAMBIO AL MARCO NORMATIVO PARA ENTIDADES DE GOBIERNO

1. Las entidades que deban realizar la transición por cambio al Marco Normativo para Entidades de Gobierno aplicarán esta Norma, por una única vez, para lo cual llevarán a cabo las siguientes actividades.

1.1. Preparación para el cambio de marco normativo

2. Durante el periodo de preparación, la entidad continuará aplicando el marco normativo vigente en la fecha en la cual se notifica el cambio de marco normativo por parte de la Contaduría General de la Nación (CGN) y realizará las actividades de preparación para la aplicación del Marco Normativo Entidades de Gobierno, dentro de las cuales se incluirá la definición de las políticas contables, el ajuste a los sistemas de información y la obtención de la información que permita realizar la transición. El periodo de preparación es el comprendido entre la fecha en la cual se notifica el cambio de marco normativo por parte de la CGN y el 31 de diciembre del mismo año.

3. Si las políticas contables definidas bajo este Marco Normativo difieren de las aplicadas bajo el marco normativo anterior, la entidad identificará los elementos de activos, pasivos y patrimonio que, como producto de estas diferencias, deban ser objeto de reconocimiento, reclasificación, baja en cuentas o ajustes en su medición, e iniciará la recopilación de la información que se requiera para tales efectos.

1.2. Ajustes por cambio de marco normativo

4. Los saldos iniciales para la aplicación del Marco Normativo para Entidades de Gobierno corresponderán a los saldos finales del periodo de preparación. La entidad efectuará los ajustes a que haya lugar por el cambio de marco normativo durante el primer periodo de aplicación, es decir, desde el 1º de enero y hasta el 31 de diciembre del año posterior al periodo de preparación.

5. Para determinar los ajustes, la entidad: a) reconocerá todos los activos y pasivos a que haya lugar; b) dará de baja las partidas que no cumplan con los criterios para reconocerse como activos o pasivos; c) reclasificará las partidas que, habiendo sido reconocidas en una categoría de activo, pasivo o patrimonio según el marco normativo

anterior, deban clasificarse de una manera diferente bajo este Marco Normativo; y d) aplicará los criterios de medición de este Marco Normativo; no obstante, para el caso de los bienes de uso público y bienes históricos y culturales que deban ser reconocidos, estos se medirán por el costo o el costo de reposición determinado a través de avalúo técnico, siempre que se pueda determinar alguno de estos valores.

6. Las diferencias que, producto del cambio en las políticas contables, surjan por la primera aplicación de este Marco Normativo afectarán directamente los resultados de ejercicios anteriores.

7. Los errores que se identifiquen en la aplicación del marco normativo anterior se corregirán ajustando las partidas del activo, pasivo o patrimonio que se afectaron por el error y los resultados de ejercicios anteriores. En este caso, no se reexpresarán los estados financieros preparados bajo el marco normativo anterior.

1.3. Estados financieros del primer periodo de aplicación

8. Durante el primer periodo de aplicación, la contabilidad se llevará, para todos los efectos, bajo el Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

9. Al final del primer periodo de aplicación, la entidad presentará los primeros estados financieros conforme al Marco Normativo para Entidades de Gobierno, los cuales no se presentarán en forma comparativa con los del periodo anterior y estarán conformados por: a) el estado de situación financiera, b) el estado de resultados, c) el estado de cambios en el patrimonio, d) el estado de flujos de efectivo y e) las notas a los estados financieros.

10. Adicional a las revelaciones exigidas por el Marco Normativo para Entidades de Gobierno, la entidad revelará los principales impactos de orden financiero derivados de la aplicación de este Marco Normativo, tanto a nivel cuantitativo como a nivel cualitativo. Por tanto, revelará como mínimo:

a) las razones que dieron lugar al cambio de marco normativo y la fecha en la cual se notificó dicho cambio,

b) los cambios en las políticas contables y los ajustes que estos originaron, y

c) el valor y la descripción de los errores surgidos en periodos contables anteriores que fueron objeto de ajuste durante el primer periodo de aplicación.

GLOSARIO DE TÉRMINOS

Actividades de financiación: Actividades que producen cambios en el tamaño y composición de los capitales propios y de los préstamos tomados por parte de MUNICIPIO.

Actividades de operación: Son las actividades que constituyen la principal fuente de ingresos ordinarios de la Entidad, así como otras actividades que no puedan ser calificadas como de inversión o financiación.

Actividades de inversión: Son las de adquisición, enajenación o abandono de activos a largo plazo, así como de otras inversiones no incluidas en el efectivo y los equivalentes al efectivo.

Activo: Son recursos controlados por la entidad que resultan de eventos pasados y de los cuales se espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros.

Activo contingente: Un activo contingente es un activo de naturaleza posible surgido a raíz de sucesos pasados, cuya existencia se confirmará solo por la ocurrencia o, en su caso, por la no ocurrencia

de uno o más eventos inciertos en el futuro que no están enteramente bajo el control de la entidad.

Activo cualificado: Es aquel que requiere, necesariamente, de un periodo de tiempo sustancial antes de estar listo para su uso o para la venta.
Activo financiero: Es cualquier activo que posea una de las siguientes formas:
a) Efectivo.
b) Un instrumento de patrimonio neto de otra entidad.
c) Un derecho contractual:

- A recibir efectivo u otro activo financiero de otra entidad.
- A intercambiar activos financieros o pasivos financieros con otra entidad, en condiciones que sean potencialmente favorables para MUNICIPIO.

d) Un contrato que sea o pueda ser liquidado utilizando instrumentos de patrimonio propio de MUNICIPIO, y sea:

- Un instrumento no derivado, según el cual MUNICIPIO estuviese o pudiese estar obligada a recibir una cantidad variable de los instrumentos de patrimonio propio.
- Un instrumento derivado que fuese o pudiese ser liquidado mediante una forma distinta al intercambio de una cantidad fija

de efectivo, o de otro activo financiero, por una cantidad fija de los instrumentos de patrimonio propio de MUNICIPIO. Para esta finalidad, no se incluirán entre los instrumentos de patrimonio propio de MUNICIPIO aquéllos que sean, en sí mismos, contratos para la futura recepción o entrega de instrumentos de patrimonio propio de MUNICIPIO.

Activo intangible: Es un activo identificable, de carácter no monetario y sin apariencia física.

Activos generadores de efectivo: son activos que se tienen con el objetivo fundamental de generar beneficios económicos futuros acordes con un rendimiento de mercado, es decir, activos a través de cuyo uso la entidad pretende generar entradas de efectivo y obtener un rendimiento que refleje el riesgo que implica su posesión.

Activos no generadores de efectivo: son aquellos que la entidad mantiene con el propósito fundamental de suministrar bienes o prestar servicios en forma gratuita o a precios de no mercado, es decir, la entidad no pretende, a través del uso del activo, generar rendimientos en condiciones de mercado.

Acuerdo de concesión: es un acuerdo vinculante, entre una entidad concedente y un concesionario, en el que este último adquiere el

derecho a utilizar o explotar un activo en concesión, para proporcionar un servicio o para desarrollar una actividad en nombre de la entidad concedente, durante un periodo determinado, a cambio de una compensación por los servicios o por la inversión realizada durante el periodo del acuerdo de concesión.

Amortización: Es la distribución sistemática del importe amortizable de un activo a lo largo de su vida útil.

Aplicación prospectiva: Consiste en la aplicación de un cambio desde el momento de su modificación en adelante, sin efectos retroactivos, esta aplicación prospectiva se presenta cuando:

a) Se aplica una nueva política contable a las transacciones nuevas, es decir que no se habían presentado anteriormente en la entidad.

b) El reconocimiento del efecto del cambio en la estimación contable para el ejercicio corriente y los futuros, afectados por dicho cambio.

Aplicación retroactiva: Consiste en aplicar una nueva política contable a transacciones, otros eventos y condiciones, como si ésta se hubiera aplicado siempre.

Arrendamiento: Es un acuerdo por el que el arrendador cede al arrendatario, a cambio de percibir una suma única de dinero, o una

serie de pagos o cuotas, el derecho a utilizar un activo durante un periodo de tiempo determinado.
Arrendamiento financiero: Es un tipo de arrendamiento en el que se transfieren sustancialmente todos los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad del activo. La propiedad del mismo, en su caso, puede o no ser transferida.

Arrendamiento operativo: Es cualquier acuerdo de arrendamiento distinto al arrendamiento financiero, en el cual no se transfieren sustancialmente los riesgos y beneficios del activo.

Asociada: Es una entidad sobre la que el inversor posee influencia significativa, y no es una dependiente ni constituye una participación en un negocio conjunto. La asociada puede adoptar diversas modalidades, entre las que se incluyen las entidades sin forma jurídica definida, tales como las fórmulas asociativas con fines empresariales.

Base fiscal de un activo: Es el importe que será deducible, a efectos fiscales, de los beneficios económicos que obtenga la Entidad en el futuro, cuando recupere el importe en libros de dicho activo.

Base fiscal de un pasivo: Es igual a su importe en libros menos cualquier importe que, eventualmente, sea deducible fiscalmente respecto de tal partida en ejercicios futuros.

Base amortizable: Corresponde al costo histórico del activo intangible menos el valor residual, menos las pérdidas calculadas por deterioro.

Base depreciable: Corresponde al costo histórico del activo de propiedad planta y equipo, propiedad de inversión o bien de uso público menos el valor residual, menos las pérdidas calculadas por deterioro.
Bienes de uso público: Son activos destinados para el uso, goce y disfrute de la colectividad y que, por lo tanto, están al servicio de esta en forma permanente, con las limitaciones que establece el ordenamiento jurídico y la autoridad que regula su utilización.

Bienes históricos y culturales: Son bienes históricos y culturales, los bienes tangibles controlados por MUNICIPIO, a los que se les atribuye, entre otros, valores colectivos, históricos, estéticos y simbólicos, y que, por tanto, la colectividad los reconoce como parte de su memoria e identidad.

Cambio en una estimación contable: Es un ajuste en el importe en libros de un activo o de un pasivo, o en el importe del consumo periódico de un activo, que se produce tras la evaluación de la situación actual del elemento, así como de los beneficios futuros esperados y de las obligaciones asociadas con los activos y pasivos correspondientes. Los cambios en las estimaciones contables son el resultado de nueva información o nuevos acontecimientos y, en consecuencia, no son correcciones de errores.

Contrato de carácter oneroso: Es todo aquel contrato en el cual los costes inevitables de cumplir con las obligaciones que conlleva, exceden a los beneficios económicos que se esperan recibir del mismo.

Control: Se considera que una entidad ejerce control sobre otra, cuando tiene derecho a los beneficios variables o está expuesta a los riesgos inherentes a la participación en la controlada y cuando tiene la capacidad de afectar la naturaleza o el valor de dichos beneficios o riesgos, utilizando su poder sobre la entidad controlada. El poder consiste en derechos existentes que otorgan la capacidad actual de dirigir las actividades relevantes de la entidad. Las actividades relevantes son las que afectan, de manera significativa, la naturaleza o la cantidad de los beneficios que la entidad recibe o de los riesgos que asume, por su participación en otra entidad.

El poder se evalúa a través de la facultad que tiene la entidad de ejercer derechos para dirigir las políticas operativas y financieras de otra entidad, con independencia de que esos derechos se originen en la participación patrimonial.
Los beneficios sobre los cuales se establece control, pueden ser financieros o no financieros. Los financieros corresponden a los beneficios económicos recibidos directamente de la controlada, tales como: la distribución de dividendos o excedentes, la transferencia de activos y el ahorro de costos, entre otros. Los beneficios no financieros se presentan cuando la actividad que realiza la controlada complementa o apoya la función de la controladora, de forma que contribuye al logro de sus objetivos y a la ejecución de sus políticas.

Los riesgos inherentes a la participación corresponden a todos aquellos que afectan o pueden afectar la situación financiera de la controladora, por ejemplo, las obligaciones financieras asumidas o que potencialmente tendría que asumir y la obligación de la controladora de prestar o garantizar la prestación de un servicio del cual la controlada es el responsable inicial.

Control conjunto: Un acuerdo contractual para compartir el control sobre una actividad económica.

Costo atribuido: Un importe usado como sustituto del costo o del costo depreciado en una fecha determinada. En la depreciación o amortización posterior se supone que la entidad había reconocido inicialmente el activo o pasivo en la fecha determinada, y que este costo era equivalente al costo atribuido.
Costo amortizado de un activo financiero: El costo amortizado corresponde al valor inicialmente reconocido más el rendimiento efectivo menos los pagos de capital e intereses menos cualquier disminución por deterioro del valor. El rendimiento efectivo se calculará multiplicando el valor en libros de la inversión por la tasa de interés efectiva, es decir, aquella que hace equivalentes los flujos contractuales del título con el valor inicialmente reconocido.

Costos por intereses: Es el incremento producido durante un ejercicio en el valor actual de las obligaciones por prestaciones definidas, como consecuencia de que tales retribuciones se encuentran un ejercicio más próximo a su vencimiento.
Costo de transacción: Los costos de transacción son los costos incrementales directamente atribuibles a la adquisición de una inversión de administración de liquidez. Se entiende como un costo incremental aquel en el que no se habría incurrido si la entidad no hubiera adquirido dicha inversión. Los costos de transacción incluyen, por ejemplo, honorarios y comisiones pagadas a asesores, comisionistas e intermediarios y demás tarifas establecidas por los

entes reguladores y bolsas de valores originadas en la adquisición del instrumento.
Dependiente (o filial): Es una entidad controlada por otra (conocida como dominante o matriz). La dependiente puede adoptar diversas modalidades, entre las que se incluyen las entidades sin forma jurídica definida, tales como las fórmulas asociativas con fines empresariales.

Desarrollo: Es la aplicación de los resultados de la investigación o de cualquier otro tipo de conocimiento científico, a un plan o diseño en particular para la producción de materiales, productos, métodos, procesos o sistemas nuevos, o sustancialmente mejorados, antes del comienzo de su producción o utilización comercial.
Deterioro de valor de un activo generador de efectivo: es una pérdida en los beneficios económicos futuros de un activo, adicional al reconocimiento sistemático realizado a través de la depreciación o amortización. El deterioro de un activo generador de efectivo, por tanto, refleja una disminución en los beneficios económicos futuros que el activo le genera a la entidad que lo controla.
Deterioro del valor de un activo no generador de efectivo: es la pérdida en su potencial de servicio, adicional al reconocimiento sistemático realizado a través de la depreciación o amortización.

Diferencias temporarias: Son las divergencias que existen entre el importe en libros de un activo o un pasivo y el valor que constituye la base fiscal de los mismos.
Errores de ejercicios anteriores: Son las omisiones e inexactitudes en los estados financieros de una entidad, para uno o más ejercicios 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 ejercicios fueron formulados.

b) Podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros.

Estados financieros separados: Son los estados financieros de un inversor, ya sea éste una dominante, un inversor en una asociada o un partícipe en una entidad controlada conjuntamente, en los que las inversiones correspondientes se contabilizan a partir de las cantidades directamente invertidas, y no en función de los resultados obtenidos y de los activos netos poseídos por MUNICIPIO en la que se ha invertido.

Flujos de efectivo: Son las entradas y salidas de efectivo y equivalentes al efectivo.
Ganancias y pérdidas actuariales: Comprenden:

a) Los ajustes por experiencia (que miden los efectos de las diferencias entre las hipótesis actuariales previas y los sucesos efectivamente ocurridos en el plan).

b) Los efectos de los cambios en las hipótesis actuariales.

Hechos posteriores a la fecha del balance: Son todos aquellos eventos, ya sean favorables o desfavorables, que se hayan producido entre la fecha del balance y la fecha de formulación o de autorización de los estados financieros para su divulgación. Pueden identificarse dos tipos de eventos:

a) Aquéllos que muestran las condiciones que ya existían en la fecha del balance (hechos posteriores a la fecha del balance que implican ajuste).

b) Aquéllos que son indicativos de condiciones que han aparecido después de la fecha del balance (hechos posteriores a la fecha del balance que no implican ajuste).

Influencia significativa: Se entiende por influencia significativa la capacidad de la entidad inversora para intervenir en las decisiones de política financiera y de operación de la asociada, sin que se configure control ni control conjunto.
Se presumirá la existencia de influencia significativa cuando se posea, directa o indirectamente, una participación igual o superior al 20% del poder de voto sobre la asociada, con independencia de que

exista otro inversor con una participación mayoritaria. Para tal efecto, se considerarán los derechos de voto potenciales del inversor, así como los mantenidos por otras partes. Los derechos de voto potenciales que se considerarán son aquellos que se puedan ejercer o convertir de inmediato y se excluirán aquellos que tengan restricciones legales o contractuales, tales como el condicionamiento a sucesos futuros o la posibilidad de ejercitarse solo hasta una fecha posterior. Por su parte, se presumirá que la entidad no ejerce influencia significativa si posee, directa o indirectamente, menos del 20% del poder de voto de la asociada, a menos que pueda demostrarse claramente que existe tal influencia.

La existencia de influencia significativa sobre la entidad se evidencia, generalmente, a través de uno o varios de los siguientes hechos: a) tiene representación en la Junta Directiva u órgano equivalente de la asociada, b) participa en los procesos de fijación de políticas de la asociada, c) realiza transacciones importantes con la asociada, d) realiza intercambio de personal directivo con la asociada o e) suministra información primordial para la realización de las actividades de la asociada.

Podrá demostrarse la inexistencia de influencia significativa cuando existan restricciones al ejercicio del poder de voto originadas en normas legales o en acuerdos contractuales que impliquen que la

entidad receptora de la inversión quede sujeta al control de un gobierno, tribunal, administrador o regulador. También se demostrará cuando los derechos de voto tengan restricciones legales o contractuales como su condicionamiento a sucesos futuros o la posibilidad de ejercitarse solo hasta una fecha posterior.

Importe recuperable: El mayor entre el valor razonable menos los costos de venta de un activo (o de una unidad generadora de efectivo) y su valor en uso.
Inventarios: Son activos adquiridos, los que se encuentren en proceso de transformación y los producidos, así como los productos agrícolas, que se tengan con la intención de:

a) Comercializarse en el curso normal de la operación.

b) Distribuirse en forma gratuita o a precios de no mercado en el curso normal de la operación.

c) Transformarse o consumirse en actividades de producción de bienes o prestación de servicios.

Impuesto corriente: Es la cantidad a pagar (recuperar) por el impuesto sobre las ganancias relativa a la ganancia (pérdida) fiscal del ejercicio.

Instrumento de cobertura: Es un derivado designado o bien (sólo para la cobertura del riesgo de tipo de cambio) un activo financiero o un pasivo financiero no derivado cuyo valor razonable o flujos de efectivo generados se espera que compensen los cambios en el valor razonable o los flujos de efectivo de la partida cubierta, respectivamente.

Instrumento derivado (o un derivado): Es un instrumento financiero que cumpla las tres características siguientes:

a) Su valor cambia en respuesta a los cambios en un determinado tipo de interés, en el precio de un instrumento financiero, en el precio de materias primas cotizadas, en el tipo de cambio, en el índice de precios o de tipos de interés, en una calificación o índice de carácter crediticio, o en función de otra variable, suponiendo que, en caso de que se trate de una variable no financiera, no sea específica para una de las partes del contrato (a menudo denominada "subyacente").

b) No requiere una inversión inicial neta, o bien obliga a realizar una inversión inferior a la que se requeriría para otros tipos de contratos, en los que se podría esperar una respuesta similar ante cambios en las condiciones de mercado.

c) Se liquidará en una fecha futura.

Instrumento financiero: Es cualquier contrato que dé lugar, simultáneamente, a un activo financiero en una entidad y a un pasivo financiero o a un instrumento de patrimonio en otra entidad.

Investigación: Es todo aquel estudio original y planificado, emprendido con la finalidad de obtener nuevos conocimientos científicos o tecnológicos.

Medición: Proceso de determinación de los importes monetarios por los que se reconocen y llevan contablemente los elementos de los estados financieros, para su inclusión en el balance (estado de situación financiera) y el estado de resultados (estado del resultado integral).

Método del tipo de interés efectivo: Es un método de cálculo del coste amortizado de un activo o pasivo financiero (o de un grupo de activos o pasivos financieros) y de imputación del ingreso o gasto financiero a lo largo del periodo relevante. El tipo de interés efectivo es el tipo de descuento que iguala exactamente los flujos de efectivo a cobrar o pagar estimados a lo largo de la vida esperada del instrumento financiero o, cuando sea adecuado, en un periodo más corto, con el importe neto en libros del activo financiero o del pasivo financiero. Para calcular el tipo de interés efectivo, MUNICIPIO

estimará los flujos de efectivo teniendo en cuenta todas las condiciones contractuales del instrumento financiero (por ejemplo, pagos anticipados, rescates y opciones similares), pero no tendrá en cuenta las pérdidas crediticias futuras.

Pasivo: Es una obligación presente producto de sucesos pasados para cuya cancelación, una vez vencida, MUNICIPIO espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos o un potencial de servicios.

Pasivo contingente: Un pasivo contingente corresponde a una obligación posible surgida a raíz de sucesos pasados, cuya existencia quedará confirmada solo si llegan a ocurrir o si no llegan a ocurrir uno o más sucesos futuros inciertos que no estén enteramente bajo el control de la entidad. Un pasivo contingente también corresponde a toda obligación presente, surgida a raíz de sucesos pasados, pero no reconocida en los estados financieros, bien sea porque no es probable que para satisfacerla, se requiera que la entidad tenga que desprenderse de recursos que incorporen beneficios económicos o potencial de servicio; o bien sea porque no puede estimarse el valor de la obligación con la suficiente fiabilidad.

Pasivo financiero: Es cualquier pasivo que presente una de las siguientes formas:

a) Una obligación contractual:

- De entregar efectivo u otro activo financiero a otra entidad.

- De intercambiar activos financieros o pasivos financieros con otra entidad, en condiciones que sean potencialmente desfavorables para MUNICIPIO.

b) Un contrato que sea o pueda ser liquidado utilizando los instrumentos de patrimonio propio de MUNICIPIO, y sea:

- Un instrumento no derivado, según el cual MUNICIPIO estuviese o pudiese estar obligada a entregar una cantidad variable de instrumentos de patrimonio propio.

- Un instrumento derivado que fuese o pudiese ser liquidado mediante una forma distinta al intercambio de una cantidad fija de efectivo, o de otro activo financiero, por una cantidad fija de los instrumentos de patrimonio propio de MUNICIPIO. Para este propósito, no se incluirán entre los instrumentos de patrimonio propio de MUNICIPIO aquéllos que sean, en sí mismos, contratos para la futura recepción o entrega de instrumentos de patrimonio propio de MUNICIPIO.

Pasivos por impuestos diferidos: Son las cantidades de impuestos sobre las ganancias a pagar en ejercicios futuros, relacionadas con las diferencias temporarias imponibles.
Propiedades de Inversión: Son inmuebles (terrenos o edificios, considerados en su totalidad o en parte, o ambos) que se tengan con el objetivo principal de generar rentas en condiciones de mercado, plusvalías o ambas.

Propiedad planta y equipo: Son propiedades, planta y equipo los activos tangibles empleados por MUNICIPIO para la producción o suministro de bienes, para la prestación de servicios y para propósitos administrativos; los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento; y los bienes inmuebles arrendados por un valor inferior al valor de mercado del arrendamiento.

Pérdida por deterioro del valor: Es la cantidad en que excede el importe en libros de un activo o unidad generadora de efectivo a su importe recuperable.

Planes de aportaciones definidas: Son planes de prestaciones posempleo, en los cuales la Entidad realiza contribuciones de carácter predeterminado a una entidad separada (un fondo) y no tiene obligación legal ni implícita de realizar contribuciones

adicionales, en el caso de que el fondo no tenga suficientes activos para atender a las prestaciones de los empleados que se relacionen con los servicios que éstos han prestado en el ejercicio corriente y en los anteriores.
Planes de prestaciones definidas: Son planes de prestaciones posempleo diferente de los planes de aportaciones definidas.

Planes de prestaciones posempleo: Son acuerdos, formales o informales, en los que la Entidad se compromete a suministrar prestaciones a uno o más empleados tras la terminación de su periodo de empleo.
Políticas contables: Son los principios específicos, bases, acuerdos reglas y procedimientos adoptados por MUNICIPIO en la elaboración y presentación de sus estados financieros.

Préstamos condonables: Son aquéllos en los que el prestamista se compromete a renunciar al reembolso, bajo ciertas condiciones establecidas.

Préstamos y partidas a cobrar: Son activos financieros no derivados con pagos fijos o determinables, que no se negocian en un mercado activo, distintos de:

a) Aquéllos que MUNICIPIO tenga la intención de vender inmediatamente o en un futuro próximo, que se clasificarán como mantenidos para negociar y aquéllos que MUNICIPIO, desde el momento del reconocimiento inicial, designe para ser contabilizados al valor razonable con cambios en resultados.

b) Aquéllos que MUNICIPIO designe desde el momento de reconocimiento inicial como disponibles para la venta.

c) Aquéllos en los cuales el tenedor no pueda recuperar sustancialmente toda la inversión inicial, por circunstancias diferentes al deterioro crediticio, que serán clasificados como disponibles para la venta.

Provisión: Es un pasivo sobre el que existe incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento.
Reconocimiento: Proceso de identificación, en el balance (estado de situación financiera) o en el estado de resultados (estado del resultado integral), de una partida que cumpla la definición del elemento correspondiente y que satisfaga los siguientes criterios para su reconocimiento:

a) Que sea probable que cualquier beneficio económico asociado con la partida llegue a, o salga de MUNICIPIO.

b) El elemento tiene un costo o valor que pueda ser medido con fiabilidad.

Reestructuración: Es un programa de actuación, planificado y controlado por la gerencia de la Entidad, cuyo efecto es un cambio significativo:

- En el alcance de la actividad llevada a cabo por la Entidad.
- En la manera de llevar la gestión de su actividad.

Valor actual de las obligaciones por prestaciones definidas: Es el valor presente, sin deducir el valor del activo que garantiza el pago del plan de beneficios por prestaciones definidas, de los pagos futuros esperados que son necesarios para cumplir con las obligaciones derivadas de los servicios prestados por los empleados en el ejercicio corriente y en los anteriores.
Valor neto realizable: El precio estimado de venta de un activo en el curso normal de la operación, menos los costos estimados para terminar su producción y los necesarios para llevar a cabo la venta.
Valor de mercado: El importe por el que puede ser intercambiado un activo o cancelado un pasivo, entre partes conocedoras e interesadas, que actúan en condiciones de independencia mutua.

Vida útil: Se considera como el tiempo en el cual MUNICIPIO espera utilizar el activo. Se puede determinar por medio de la experiencia que tiene MUNICIPIO con activos similares, según cláusulas contractuales o normas relacionadas con el periodo que se puede utilizar el activo.

	MUNICIPIO DE SONSÓN **DESPACHO DEL ALCALDE**	**CODIGO: 100.18.01** **FECHA ACTUALIZACION:** Resolución 032 de marzo 15 de 2016 **VERSIÓN:3**

Valor presente: Una estimación actual del valor descontado presente de las futuras entradas netas de efectivo en el curso normal de la operación.
Los procesos transversales hacen parte integral de este manual

Dado en el Municipio de Sonsón Antioquia, a los Ocho (8) días del mes de julio de 2025.

PUBLÍQUESE Y CÚMPLASE

JUAN DIEGO ZULUAGA PULGARÍN
Alcalde Municipal

	Funcionario o contratista	**Firma**	**Fecha**
Elaboró:	HADER DE JESUS VALENCIA VASQUEZ Contador Municipio de sonsón		08/07/2025
Revisó y aprobó	Andrea Hincapié Herrera Secretaria de Hacienda Municipio de Sonsón		08/07/2025
Los arriba firmantes declaramos que hemos revisado el documento y lo encontramos ajustado a las normas y disposiciones legales vigentes y, por lo tanto, bajo nuestra responsabilidad, lo presentamos para la firma.			