

Contenido

1	Generalidades	6
1.1	Marco Normativo para Entidades de Gobierno.	6
1.2	Preparación y actualización de las políticas.....	7
1.3	Caracterización de las Entidades de Gobierno	7
2	Criterios legales.....	8
2.1	Base normativa	8
2.2	Fecha de adopción del marco normativo para Entidades de Gobierno.....	8
2.3	Definición de moneda funcional	8
3	Marco conceptual	9
3.1	Usuarios de la información financiera	9
3.2	Objetivos de la información financiera.....	10
3.3	Características cualitativas de la información financiera.....	11
3.3.1	Características fundamentales.....	11
3.3.2	Características de mejora	12
3.4	Principios de contabilidad pública	14
3.5	Definición de los elementos que constituyen los estados financieros	15
3.6	Reconocimiento de los elementos en los estados financieros	20
3.7	Medición de los elementos de los estados financieros.....	23
3.7.1	Medición de los activos	24
3.7.2	Medición de los pasivos	25
3.8	Revelación de los elementos de los estados financieros	26
3.8.1	Selección de la información	27
3.8.2	Ubicación de la información	28
3.8.3	Organización de la información.....	28

4	Cambios en políticas contables, cambios en estimaciones contables y corrección de errores.	29
4.1	Alcance	29
4.2	Definición	29
4.3	Aplicación de los cambios en políticas contables.....	30
4.4	Aplicación retroactiva	31
4.5	Cambios en las estimaciones contables	32
4.6	Correcciones de errores de periodos anteriores	33
5	Materialidad	34
5.1	Objetivo	34
5.2	Definición	35
5.3	Política de materialidad	35
5.3.1	Factores cuantitativos	36
5.3.2	Factores cualitativos	36
6	Presentación de estados financieros.....	37
6.1	Definiciones.....	37
6.2	Frecuencia de la información	38
6.3	Finalidad de los estados financieros	38
6.4	Conjunto completo de estados financieros.....	39
6.5	Información a presentar en el estado de Situación financiera:.....	39
6.6	Partidas corrientes y no corrientes:.....	40
6.7	Estado de Resultado Integral y Estado de Resultados:	41
6.8	Estado de Cambios en el Patrimonio	42
6.9	Estado de flujos de efectivo	42
7	Hechos ocurridos después del periodo que se Informa.....	44
7.1	Definiciones.....	44
7.2	Hechos que requieren ajuste	44
7.3	Hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que no implican ajuste	45

7.4	Revelaciones.....	46
8	Efectivo y equivalente al efectivo.....	46
8.1	Generalidades.....	46
8.2	Directrices de partidas conciliatorias.....	47
8.3	Equivalentes de efectivo.....	47
9	Cuentas por cobrar.....	48
9.1	Reconocimiento.....	48
9.2	Clasificación.....	48
9.3	Medición inicial.....	48
9.4	Medición posterior.....	48
9.5	Deterioro.....	48
9.6	Baja en cuentas.....	50
9.7	Revelaciones.....	50
10	Propiedad, planta y equipo.....	51
10.1	Definiciones.....	51
10.2	Reconocimiento.....	51
10.3	Medición inicial.....	52
10.4	Medición posterior.....	53
10.4.1	Depreciación.....	54
10.4.2	Vidas útiles.....	55
10.5	Revelaciones.....	57
11	Intangibles.....	58
11.1.1	Reconocimiento.....	58
11.2	Características de un activo intangible.....	58
11.3	Asuntos relacionados con los activos intangibles.....	59
11.4	Medición inicial.....	61
11.5	Medición posterior.....	63
11.5.1	Baja en cuentas.....	65

11.6	Revelaciones	66
12	Deterioro del valor de los activos	66
12.1	Deterioro del valor de activos no generadores de efectivo	67
12.1.1	Periodicidad en la comprobación del deterioro del valor	67
12.1.2	Indicios de deterioro del valor de los activos.	67
12.1.3	Reconocimiento y medición del deterioro del valor.....	68
12.1.4	Medición del valor del servicio recuperable	68
12.1.5	Valor de mercado menos los costos de disposición	68
12.1.6	Costo de reposición	69
12.1.7	Costo de reposición a nuevo ajustado por depreciación	69
12.1.8	Costo reposición a nuevo ajustado por depreciación y rehabilitación..	69
12.1.9	Reversión de las pérdidas por deterioro del valor.....	69
12.1.10	Revelaciones	69
13	Contratos de arrendamiento.....	70
13.1	Definición	70
13.2	Clasificación del contrato de arrendamiento	70
13.3	Reconocimiento inicial y posterior de arrendamientos operativos actuando como arrendatarios	71
13.4	Revelaciones	72
14	Ingresos de transacciones sin contraprestación	73
14.1	Reconocimiento de ingresos no tributarios	73
14.2	Transferencias.	73
14.3	Revelaciones.	75
15	Beneficios a los empleados.....	75
15.1	Definición	75
15.2	Beneficios a corto plazo	76
15.3	Beneficios post-empleo.....	76
16	Provisiones.....	77

16.1	Reconocimiento inicial	77
16.2	Medición inicial.....	79
16.3	Medición posterior.....	80
16.4	Revelaciones	80
17	Activos contingentes y pasivos contingentes	81
17.1	Activos contingentes	81
17.1.1	Reconocimiento	81
17.1.2	Revelaciones	81
17.2	Pasivos contingentes	81
17.2.1	Reconocimiento	81
17.2.2	Revelaciones	82
18	Cuentas por pagar.....	82
18.1	Reconocimiento	82
18.2	Clasificación.....	83
18.3	Medición inicial.....	83
18.4	Medición posterior.....	83
18.5	Baja en cuentas	83
18.6	Revelaciones	83

1 Generalidades

Las Políticas Contables comprenden los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos específicos adoptados por la SUPERINTENDENCIA DE INDUSTRIA Y COMERCIO, para el reconocimiento y medición de las transacciones, operaciones, hechos y para la elaboración y presentación de los estados financieros.

En este documento se han plasmado las políticas por temas, los cuales desarrollan en forma específica las políticas contables adoptadas por la entidad con base en lo dispuesto en el Marco Normativo para Entidades de Gobierno emitido por la Contaduría General de la Nación (Resolución 533 de 2015; Resolución 425 de 2019 y Resolución 167 de 2020) en forma general con el fin de modernizar su regulación a través de la convergencia a estándares internacionales de contabilidad.

Las políticas contables han sido elaboradas conforme a las operaciones existentes en la SUPERINTENDENCIA DE INDUSTRIA Y COMERCIO a la fecha de emisión de las mismas; por lo cual deberán ser actualizadas en caso de existir modificaciones por parte de la Contaduría General de la Nación, o porque en la dinámica de la entidad se consideren impracticables algunas de ellas.

La aplicación del Marco Normativo para Entidades de Gobierno en forma general y de las políticas específicas fueron adoptadas por parte de la SUPERINTENDENCIA DE INDUSTRIA Y COMERCIO a partir del 1 de enero de 2018 y se han actualizado conforme la normatividad vigente sobre la materia, con el fin que la información contable de la entidad, aporte al ordenamiento de las finanzas públicas y a la provisión de información financiera del sector público consolidado.

1.1 Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

La Contaduría General de la Nación en uso de sus facultades constitucionales y legales para uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública del país definió un marco normativo para Entidades del Gobierno, mediante la Resolución 533 del 8 de octubre de 2015, la cual ha surtido posteriores modificaciones, siendo este parte integral del Régimen de Contabilidad Pública, el cual toma como referente principal las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP).

A nivel internacional la Federación de Internacional de Contadores¹ ha emitido el manual de pronunciamientos de Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad

¹ IFAC, puede consultar la página web <http://www.ifac.org/es>

del Sector Público (NICSP, por sus siglas en inglés IPSASB) sobre la información financiera del sector público.

Al momento de desarrollar sus estándares, NICSP, toma los aportes que ha realizado IASB en la medida que sean aplicables al sector público.²

1.2 Preparación y actualización de las políticas

La preparación y actualización de las políticas contables, así como el monitoreo y el debido resguardo para velar por el cumplimiento y aplicación de las mismas, corresponderá al Representante Legal, por intermedio de la Dirección Financiera o quien haga sus veces.

El Director Financiero será el responsable de proponer ante el Superintendente las nuevas políticas para su respectiva aprobación, así como sus respectivas modificaciones.

1.3 Caracterización de las Entidades de Gobierno

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 servicios, en la redistribución de la renta y la riqueza, y en el nivel de bienestar de la sociedad. Estos bienes y servicios incluyen, entre otros, programas de bienestar y mantenimiento del orden, educación pública, seguridad nacional y servicios de defensa.

Con independencia de que las entidades de gobierno tengan o no personería jurídica, las actividades de producción y distribución de bienes o servicios que desarrollan se realizan generalmente de forma gratuita o a precios de no mercado. Por ello, estas entidades se caracterizan por ello, estas entidades se caracterizan como entidades sin ánimo de lucro y sus recursos provienen, directa o indirectamente, de la capacidad del Estado para imponer tributos u otras exacciones obligatorias, o por donaciones privadas o de organismos internacionales. Además, la naturaleza de tales recursos, la forma de su administración y su uso están vinculados estrictamente a un presupuesto público, lo que implica que la capacidad de toma de decisiones está delimitada, puesto que existe un carácter vinculante y restrictivo de la norma respecto al uso o destinación de los recursos y al límite de gastos autorizado.

² IPSAS Handbook 2011 Vol. I, párrafo 10 (términos de referencia).

De acuerdo con la organización administrativa, las entidades de gobierno pueden hacer parte del nivel nacional o territorial. En el nivel nacional se encuentran, entre otros, los ministerios, departamentos administrativos, unidades administrativas especiales, **superintendencias**, establecimientos públicos y agencias gubernamentales. Por su parte, en el nivel territorial se encuentran, entre otros, los departamentos, municipios, distritos y establecimientos públicos..

2 Criterios legales

2.1 Base normativa

La Superintendencia de Industria y Comercio se encuentra incluida dentro de las Entidades de Gobierno por tratarse de una entidad encargada de ejecutar las políticas públicas, no realiza actividades a precios de mercado relacionadas con la venta de bienes a la comunidad, no tiene ánimo de lucro, y sus recursos provienen directamente de la capacidad del Estado para imponer tasas, multas y contribuciones³.

Así las cosas, la Superintendencia de Industria y Comercio debe aplicar el Marco Normativo para Entidades de Gobierno, establecido mediante la Resolución 533 de 2015 y sus posteriores modificaciones, basadas en las Normas Internacionales de Contabilidad del sector Público (NICSP), al momento de emitir sus estados financieros⁴.

2.2 Fecha de adopción del marco normativo para Entidades de Gobierno

Obtenidos los saldos contables bajo el Marco Normativo para Entidades de Gobierno (Resolución 533 de 2015 y sus modificaciones) expedida por la Contaduría General de la Nación a enero 1 de 2018, la Superintendencia de Industria y Comercio en adelante SIC, dio inicio de la aplicación de este nuevo modelo normativo a las transacciones reconocidas con posterioridad a la fechas de transición. Por el primer periodo (año 2018) la información no se presentó comparativa con el periodo anterior.

2.3 Definición de moneda funcional

³ La clasificación como Entidad Gubernamental, también se sustenta en el listado de empresas, disponible en: <http://www.contaduria.gov.co/wps/portal/internetes/home/internet/rcp1/rcp-niif/marco-normativo-entidades-gobierno/entidades-sujetas-res-533/>

⁴ Resolución 533 de 2015 y sus modificaciones posteriores, emitida por la Contaduría General de la Nación

La moneda funcional corresponderá al peso colombiano.

3 Marco conceptual

3.1 Usuarios de la información financiera

De acuerdo con las necesidades y usos de la información financiera de las Entidades de Gobierno, se establecen los siguientes usuarios:

- 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 de los recursos y el patrimonio 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 que, si bien pueden obtener información interna para sus propios objetivos, también pueden recurrir a la información financiera de propósito general para hacer seguimiento y control a sus operaciones. Esta información contribuye con este propósito y 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.
- d) Las agencias que realizan donaciones a entes de gobierno, los prestamistas que suministran recursos a la entidad o realizan transacciones con esta y los que financian los servicios que presta la entidad, quienes requieren información para decidir si continúan o no apoyando o financiando las actividades presentes y futuras del Gobierno.
- e) Los órganos de representación política como el Congreso, las asambleas y los concejos, que exigen la información contable 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.
- 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.

- g) La Contaduría General de la Nación que requiere información para los fines de consolidación y gestión de la información financiera del sector público, la cual es utilizada por otros usuarios en la toma de decisiones y en el ejercicio del control.

3.2 Objetivos de la información financiera

La información financiera debe ser útil, a partir de la satisfacción de las necesidades de sus usuarios. En ese sentido, los objetivos de la información financiera de las Entidades de Gobierno son: **Rendición de cuentas, Toma de decisiones y Control.**

- **Rendición de cuentas** implica que la información financiera sirve 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 las disposiciones legales vigentes que regulan la actividad de la entidad.
- **Toma de decisiones** implica que la información financiera sirve 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.
- **Control** implica que la información financiera 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 de diferentes instancias tales como la ciudadanía, las corporaciones públicas, el Ministerio Público y los órganos de inspección, vigilancia y control.

La información financiera de la entidad contribuye a obtener información relacionada con lo siguiente:

- a) La situación financiera en un momento determinado;
- b) Los resultados financieros obtenidos en un determinado lapso o en el periodo contable;
- c) La forma en que obtuvo y utilizó el efectivo durante el periodo contable;
- d) El origen de las variaciones en las partidas patrimoniales;
- e) La capacidad para proveer bienes o prestar servicios a corto, mediano y largo plazo;
- f) Los importes de los flujos futuros de efectivo necesarios para pagar los intereses y reembolsar derechos existentes sobre sus recursos

- g) La capacidad para continuar financiando sus actividades y cumplir sus objetivos operativos en el futuro;
- h) La determinación de la producción y distribución de los bienes y recursos explotados por el sector público y su impacto en la economía, lo cual facilita el seguimiento de comportamientos agregados a través de subsistemas estadísticos;
- i) Los costos de la prestación de servicios y su financiación a través de impuestos, cargos a usuarios, contribuciones y transferencias, o endeudamiento;
- j) La determinación de la situación del endeudamiento y la capacidad de pago;
- k) La medida en que la administración ha cumplido con su responsabilidad de gestionar y salvaguardar los recursos.

3.3 Características cualitativas de la información financiera

Las características cualitativas de la información financiera 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. Estas se dividen en **características fundamentales y de mejora**.

3.3.1 Características fundamentales

Las características fundamentales son aquellas que la información financiera debe cumplir necesariamente para que sea útil a sus usuarios. Se consideran características fundamentales de la información financiera, las siguientes: **Relevancia y Representación fiel**.

Características fundamentales	
Relevancia	<p>La información financiera es relevante si es capaz de influir en las decisiones que han de tomar sus usuarios. La información financiera es capaz de influir en las decisiones de los usuarios si es material y si tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.</p> <p>La información es material si su omisión o expresión inadecuada puede influir en las decisiones de los usuarios. La materialidad o importancia relativa es un aspecto de la relevancia específico de la entidad que está basado en la naturaleza o magnitud (o ambas) de las partidas a las que se refiere la información en el contexto del informe financiero de la entidad.</p> <p>La información financiera tiene valor predictivo si puede utilizarse como una variable de entrada en los procesos empleados por los usuarios para pronosticar resultados futuros.</p>

Características fundamentales	
	La información financiera tiene valor confirmatorio si ratifica o cambia evaluaciones anteriores.
Representación fiel	<p>Para ser útil, la información financiera debe representar fielmente los hechos económicos. La representación fiel se alcanza cuando la descripción del fenómeno es completa, neutral, y libre de error significativo.</p> <p>Una descripción completa incluye toda la información necesaria para que un usuario comprenda el hecho que está siendo representado y todas las descripciones y explicaciones pertinentes.</p> <p>Una descripción neutral no tiene sesgo en la selección o presentación de la información financiera; tampoco está ponderada, enfatizada, atenuada o manipulada para incrementar la probabilidad de que la información financiera se reciba de forma favorable o adversa por los usuarios.</p> <p>Una descripción libre de error significativo quiere decir que no hay errores u omisiones que sean materiales, de forma individual o colectiva, en la descripción del hecho económico y que el proceso utilizado para producir la información presentada se ha seleccionado y aplicado sin errores. En este contexto, libre de errores no significa exacto en todos los aspectos.</p>

La utilidad de la información financiera depende tanto de la relevancia como de la representación fiel. Por tanto, ni una representación fiel de un hecho irrelevante ni una representación no fidedigna de un hecho relevante ayudan a los usuarios a tomar decisiones adecuadas.

3.3.2 Características de mejora

Las características de mejora son aquellas que, sin ser indispensables para que la información financiera sea útil, incrementan la utilidad de dicha información. Se consideran características de mejora de la información financiera, las siguientes: **Verificabilidad, Oportunidad, Comprensibilidad y Comparabilidad.**

En general, las características cualitativas que mejoran la utilidad de la información financiera deben en la medida de lo posible maximizarse. 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 es un proceso que no sigue un orden determinado. Algunas veces, una característica cualitativa se puede haber disminuido para maximizar otra característica. Por ejemplo, una reducción temporal de la comparación 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. Así, la información adecuada a presentar en las notas a los estados financieros puede compensar, parcialmente, la falta de comparabilidad.

Características de Mejora	
Verificabilidad	<p>La verificabilidad le ayuda a asegurar a los usuarios que la información financiera 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.</p> <p>La verificación puede ser directa o indirecta. Verificación directa significa comprobar un valor u otra representación mediante observación directa, por ejemplo, cuando se cuenta efectivo. Verificación indirecta significa comprobar las variables de un modelo, fórmulas u otra técnica y recalcularlo utilizando la misma metodología, por ejemplo, cuando se verifica el valor del inventario comprobando las variables (cantidades y costos) y se recalcula el saldo final utilizando una misma suposición de flujo de costo (por ejemplo, el método primeras en entrar, primeras en salir).</p> <p>Puede suceder que no sea posible verificar algunas explicaciones e información financiera prospectiva hasta un periodo futuro. Por ello, para ayudar a los usuarios a decidir si quieren utilizar esa información, es necesario presentar en las notas a los estados financieros, las hipótesis subyacentes, los métodos de recopilación de la información, y otros factores y circunstancias que la respaldan.</p>
Oportunidad	<p>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.</p>
Comprensibilidad	<p>La comprensibilidad significa que la información está clasificada, caracterizada y presentada de forma clara y concisa.</p> <p>La información financiera se prepara para usuarios que tienen un conocimiento razonable del sector público, las entidades de gobierno y las actividades económicas, y que revisan y analizan la información con diligencia. No obstante, a veces, incluso usuarios diligentes y bien informados pueden necesitar la ayuda de un asesor para comprender información sobre hechos económicos complejos.</p>
	<p>La comparabilidad es la característica cualitativa que permite a los usuarios identificar y comprender similitudes y diferencias entre partidas. Para que la</p>

Características de Mejora	
Comparabilidad	<p>información financiera sea comparable, elementos similares deben verse parecidos y elementos distintos deben verse diferentes.</p> <p>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.</p> <p>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 presentar esta circunstancia en las notas a los estados financieros de tal manera que permita a los usuarios identificar las causas y los efectos del cambio, y realizar los análisis comparativos correspondientes</p>

3.4 Principios de contabilidad pública

La información financiera de las entidades debe ser útil y para que sea útil, debe ser relevante y representar fielmente los hechos económicos. A fin de preparar información financiera que cumpla con estas características cualitativas, las entidades observan pautas básicas o macro-reglas que orientan el proceso contable, las cuales se conocen como principios de contabilidad.

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, revelar y presentar los hechos económicos en los estados financieros de la entidad.

Los principios de contabilidad que observarán las entidades en 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 de la entidad 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. Si por circunstancias exógenas o endógenas se producen situaciones de transformación o liquidación de una entidad, se deben observar los criterios que se definan para tal efecto.
- **Devengo:** los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o

equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando la transacción u operación originada por el hecho incide en los resultados del periodo.

- **Esencia sobre forma:** las transacciones y otros hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica, independientemente de la forma legal que da origen a los mismos.
- **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. Si se justifica un cambio en la aplicación de tales criterios para mejorar la relevancia y la representación fiel, la entidad debe revelar los impactos de dichos cambios, de acuerdo con lo establecido en las Normas.
- **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 tiempo máximo en que la entidad mide los resultados de sus hechos económicos y el patrimonio bajo su control, 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. No obstante, se pueden solicitar estados financieros intermedios e informes y reportes contables para propósitos especiales, de acuerdo con las necesidades o requerimientos de las autoridades competentes sin que esto signifique, necesariamente, la ejecución de un cierre.

En caso de conflicto entre los anteriores principios contables, prevalecerá el principio que mejor conduzca a la representación fiel y relevancia de la información financiera de la entidad.

3.5 Definición de los elementos que constituyen los estados financieros

Los estados financieros representan los efectos de las transacciones y otros sucesos agrupados en categorías que comparten características económicas comunes y que corresponden a los elementos de los estados financieros. Los elementos relacionados directamente con la medida de la situación financiera son los activos, los pasivos y el patrimonio. Los elementos directamente relacionados con la medida del rendimiento financiero son los ingresos, los gastos y los costos.

Para determinar si una partida cumple la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, debe evaluar la realidad económica que subyace a la misma; por ello, esta debe primar cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a la partida.

- **Activos.**

Los activos son recursos controlados por la entidad que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera obtener potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros. Un recurso controlado es un elemento que otorga, entre otros, un derecho a:

- a) usar un bien para prestar servicios,
- b) ceder el uso para que un tercero preste un servicio,
- c) convertir el recurso en efectivo a través de su disposición,
- d) beneficiarse de la revalorización de los recursos, o
- e) recibir una corriente de flujos de efectivo.

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

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

poder a través de una ley que le otorga un derecho a una entidad o el suceso que da lugar al derecho a recibir recursos procedentes de un tercero.

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

Los activos de una entidad proceden de transacciones u otros sucesos ocurridos en el pasado.

Las entidades pueden obtener los activos mediante una transacción de intercambio, por un desarrollo interno o producto de transacciones sin contraprestación incluidas en el ejercicio del poder soberano. Las transacciones o sucesos que se espera ocurran en el futuro no dan lugar por sí mismos a activos; así, por ejemplo, la intención de comprar inventarios no cumple, por sí misma, la definición de activo.

El potencial de servicio de un activo es la capacidad que tiene dicho recurso para prestar servicios que contribuyen a la consecución de los objetivos de la entidad sin generar, necesariamente, flujos de efectivo.

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

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

Existe una asociación muy estrecha entre un desembolso y la generación de un activo, aunque no tienen que coincidir necesariamente. Por tanto, si la entidad realiza un desembolso, este hecho puede suministrar evidencia de la posibilidad de obtener potencial de servicio o beneficios económicos, pero no es una prueba concluyente de la existencia de una partida que satisfaga la definición de activo. De igual manera, la ausencia de un desembolso no impide que se reconozca un

activo; así, por ejemplo, los recursos que han sido transferidos sin contraprestación a la entidad pueden satisfacer la definición de activo.

Cuando la entidad gestiona un activo con el fin de prestar un servicio y no con el propósito de obtener flujos de caja ni un rendimiento comercial que reflejen el riesgo que implica su posesión, el activo se considera no generador de efectivo. Los bienes y servicios generados por estos activos pueden ser para consumo individual o colectivo y se suministran en mercados no competitivos. El uso y disposición de tales activos se puede restringir dado que muchos activos que incorporan potencial de servicio son especializados y, en algunos casos, de uso privativo por parte de las entidades de gobierno. Son ejemplos de estos bienes, los bienes de uso público, los bienes históricos y culturales, los bienes destinados a la recreación, el deporte y la salvaguarda de la soberanía nacional y, en general, los activos utilizados para distribuir bienes y servicios en forma gratuita o a precios de no mercado.

Cuando un activo se gestiona fundamentalmente para generar, directamente o a través de la unidad a la que pertenece, flujos de caja y obtener un rendimiento comercial que refleje el riesgo que implica la posesión del mismo, este activo se considera generador de efectivo. Son ejemplos de estos bienes, las propiedades de inversión y los activos utilizados en la producción y venta de bienes y servicios a valor de mercado.

Cuando la entidad gestiona 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, se considera 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.

Para determinar si un recurso cumple con la definición de activo, la entidad debe realizar juicios profesionales que aborden, de manera integral, los elementos anteriormente referidos.

Cuando se presenten transacciones de traslado de activos entre entidades públicas, se debe establecer la entidad que controla el activo, a fin de que se garantice el reconocimiento en una sola entidad.

- **Pasivos.**

Un pasivo es una obligación presente de origen legal, producto de sucesos pasados, para cuya cancelación, una vez vencida, la entidad espera

desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos.

Al evaluar si existe o no una obligación presente, la entidad debe tener en cuenta, con base en la información disponible, la existencia de un suceso pasado que dé lugar a la obligación a partir de la cual la entidad tiene poca o ninguna alternativa de evitar la salida de recursos. Cuando existan dudas sobre la existencia de una obligación presente, la entidad debe evaluar la probabilidad de tener o no la obligación; si es mayor la probabilidad de no tenerla, no hay lugar al reconocimiento de un pasivo.

Los pasivos proceden de transacciones u otros sucesos pasados. Así, por ejemplo, la adquisición de bienes y servicios da lugar a cuentas por pagar (a menos que el pago se haya anticipado) y la recepción de un préstamo bancario da lugar a la obligación de reembolsar la cantidad prestada. Sin embargo, los pasivos también pueden originarse en obligaciones sobre las cuales existe incertidumbre en relación con su cuantía o fecha de vencimiento.

Una obligación de origen legal es aquella que se deriva de un contrato, de la legislación o de otra causa de tipo legal

Es necesario distinguir entre una obligación presente y un encargo o compromiso para el futuro. La decisión de adquirir activos en el futuro no da lugar, por sí misma, al nacimiento de una obligación presente, sino que la obligación surge solo cuando se ha recibido el activo o la entidad realiza un acuerdo irrevocable para adquirir el activo.

La cancelación de una obligación presente implica que la entidad entrega unos recursos que llevan incorporados un potencial de servicio o beneficios económicos. La extinción de una obligación presente puede llevarse a cabo de varias maneras, entre otras, a través del pago en efectivo, la transferencia o traslado de otros activos, la prestación de servicios, la sustitución de esa obligación por otra y la prescripción de la obligación de acuerdo con la normativa sobre la materia.

- **Patrimonio.**

El patrimonio comprende el valor de los recursos públicos representados en bienes y derechos, una vez deducidas las obligaciones, que tiene la entidad para cumplir las funciones de cometido estatal.

- **Ingresos.**

Los ingresos son los incrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de entradas o incrementos del valor de los activos, o bien como salidas o decrementos del valor de los pasivos, que dan como resultado aumentos del valor del patrimonio y no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad.

Los ingresos de las entidades de gobierno surgen de transacciones con y sin contraprestación.

La mayoría de los ingresos del gobierno provienen de transacciones sin contraprestación. Un ingreso producto de una transacción sin contraprestación es aquel que la entidad recibe sin entregar nada a cambio o, si lo hace, el valor entregado es significativamente menor al valor de mercado del recurso recibido. Son ejemplos de estos ingresos, los impuestos y las transferencias, tales como traslado de recursos entre entidades de gobierno, asunción de pasivos por parte de terceros, préstamos con tasas subsidiadas y donaciones.

Eventualmente, las entidades de gobierno obtienen ingresos de transacciones con contraprestación que son aquellos originados en la venta de bienes, en la prestación de servicios o en el uso que terceros hacen de los activos que producen intereses, derechos de explotación, arrendamientos, dividendos o participaciones, entre otros.

- **Gastos.**

Los gastos son los decrementos en el potencial de servicio o en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, bien en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento del valor de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el valor del patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, ni con la distribución de excedentes.

3.6 Reconocimiento de los elementos en los estados financieros

Se denomina reconocimiento al proceso de incorporación, en el estado de situación financiera o en el estado de resultados, de un hecho económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, costo o gasto, que tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de beneficios económicos o potencial de servicio asociado 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 incertidumbre con que los beneficios económicos futuros o el potencial de servicio asociados llegarán o saldrán de la entidad. La evaluación del grado de incertidumbre correspondiente al flujo de los beneficios futuros o del potencial de servicio se hace a partir de la evidencia disponible cuando se preparan los estados financieros. 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 muchas ocasiones, el valor se debe estimar; por ello, la utilización de estimaciones razonables es una parte esencial en la elaboración de los estados financieros y no menoscaba su fiabilidad. Sin embargo, cuando no se puede hacer una estimación razonable, la partida no se reconoce. Así, por ejemplo, aunque las indemnizaciones asociadas a un litigio en contra de la entidad cumplan, tanto las definiciones de pasivo y gasto como la condición de probabilidad para ser reconocidas, no se reconoce ni el pasivo ni el gasto si no es posible medir de forma fiable la indemnización a pagar.

El no reconocimiento de un elemento en el estado de situación financiera o en el estado de resultado no se subsana revelando las políticas contables seguidas ni a través de notas u otro material explicativo. Sin embargo, la revelación puede proporcionar información sobre los elementos que cumplen algunas, aunque no todas, las características de su definición. La 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 neta de la entidad.

- **Reconocimiento de activos**, se reconocerán como activos, los recursos controlados por la entidad, que resulten de un evento pasado y de los cuales se espere obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.

Cuando no exista probabilidad de que el recurso tenga un potencial de servicio o genere beneficios económicos futuros, la entidad reconocerá 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.

- **Reconocimiento de pasivos**, se reconocerán como pasivos, las obligaciones presentes que tenga la entidad, que hayan surgido de eventos pasados y que

para liquidarlas, la entidad deba desprenderse de recursos que incorporan un potencial de servicio o beneficios económicos futuros, siempre que el valor de la obligación pueda medirse fiablemente.

- **Reconocimiento de ingresos**, se reconocerán como ingresos, los incrementos en los beneficios económicos o en el potencial de servicio producidos a lo largo del periodo contable (bien en forma de entradas o incrementos de valor de los activos, o bien como salidas o decrementos de los pasivos) que dan como resultado aumentos del patrimonio y que no están relacionados con los aportes para la creación de la entidad. 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 en el valor de los activos o con la disminución de los pasivos; por ejemplo, el reconocimiento del ingreso ocurre junto con la disminución en los pasivos 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, 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.

- **Reconocimiento de gastos y costos**, se reconocerán como costos o gastos, los decrementos en los beneficios económicos o en el potencial de servicio relacionados con la salida o la disminución del valor de los activos o con el incremento en los pasivos, cuando el costo o el gasto pueda medirse con fiabilidad.

Esto significa que el reconocimiento de los costos y los gastos ocurre simultáneamente con el reconocimiento de aumentos en los pasivos o disminuciones en los activos; por ejemplo, el devengo de salarios o la depreciación de los bienes.

Si la entidad distribuye bienes o servicios, en forma gratuita, los gastos se reconocerán cuando se entreguen los bienes o se presten los servicios.

Si el potencial de servicio de un activo que provienen del mismo cubren más de un periodo contable, los costos y gastos se reconocerán utilizando procedimientos sistemáticos y racionales de distribución. Esto es necesario para el reconocimiento de los costos y gastos relacionados con el uso de activos, tales

como propiedades, planta y equipo e intangibles. En estos casos, el costo o gasto correspondiente se denomina depreciación o amortización.

Los procedimientos de distribución estarán diseñados a fin de que se reconozca el costo o gasto en los periodos contables en que se consume el potencial de servicio o se generen los beneficios económicos relacionados con estos recursos.

3.7 Medición de los elementos de los estados financieros

Para reconocer un elemento en los estados financieros, este debe tener un valor que se haya determinado con fiabilidad. La medición es el proceso mediante el cual se asigna un valor monetario al elemento. Este proceso se lleva a cabo en dos momentos diferentes: en el reconocimiento y en la medición posterior.

En el reconocimiento, la medición de un elemento permite su incorporación en los estados financieros. Dependiendo de lo establecido en las Normas para el reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos y con el fin de lograr una representación fiel, el valor de este elemento puede ser objeto de ajuste según un criterio de medición diferente al utilizado en el reconocimiento.

Los criterios de medición se pueden clasificar dependiendo si son valores de entrada o salida, si son observables o no en un mercado abierto, y si son mediciones específicas o no para una entidad.

- **Valores de entrada y de salida**, los criterios de medición pueden ser valores de entrada o de salida. Los valores de entrada reflejan los costos en los que se incurre o en los que se podría incurrir para adquirir o reponer un activo. Los valores de salida reflejan el potencial de servicio o los beneficios económicos derivados del uso continuado de un activo o de su venta. Los valores de entrada y de salida pueden diferir por aspectos tales como: a) recursos que se transan en mercados intermediados; b) activos adaptados a los requisitos de funcionamiento particulares de la entidad por los cuales otros participantes del mercado no estarían dispuestos a pagar un precio similar; c) costos de transacción en los que se haya incurrido; d) existencia de mercados activos para transar activos y e) existencia de activos especializados.

Los criterios de medición para pasivos también se pueden clasificar en términos de si son valores de entrada o de salida. Los valores de entrada se refieren al valor de las transacciones a través de las cuales una obligación se recibe. Los valores de salida reflejan el valor que se requiere para cumplir una obligación o el valor que se requiere para liberar a la entidad de una obligación.

- **Mediciones observables y no observables**, algunas mediciones pueden clasificarse dependiendo de si son o no observables en un mercado abierto, activo y ordenado. Las mediciones que son observables en un mercado, probablemente, son más comprensibles y verificables que las mediciones no observables y pueden representar más fielmente el fenómeno que están midiendo.
- **Medición específica y no específica para una entidad**, las mediciones se pueden clasificar dependiendo de si son o no específicas para una entidad. Las mediciones específicas para una entidad reflejan las limitaciones económicas y las condiciones actuales que afectan los posibles usos de un activo y la liquidación de un pasivo por parte de una entidad; además, pueden reflejar oportunidades económicas que no están disponibles para otras entidades y riesgos que no tienen otras entidades. Las mediciones que no son específicas para una entidad reflejan oportunidades y riesgos del mercado general.

3.7.1 Medición de los activos

Las bases de medición aplicables a los activos son costo, costo reexpresado, costo amortizado, costo de reposición, valor de mercado, valor neto de realización y valor en uso.

Base de medición	Definición	Reconocimiento	Limitación
Costo	Corresponde al importe de efectivo o equivalentes al efectivo pagados, o bien al valor de la contraprestación entregada, para adquirir un activo en el momento de su adquisición o desarrollo.	Los activos se reconocen por el efectivo y otros cargos pagados o por pagar para la adquisición, formación y colocación de los bienes en condiciones de utilización o enajenación.	Si un activo es adquirido en una transacción sin contraprestación, el costo no es el más adecuado para su medición.
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 (tasa de cambio de la moneda extranjera, pactos de ajuste, la unidad de valor real).		
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 observable y específico para la entidad

Base de medición	Definición	Reconocimiento	Limitación
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.	Los activos se miden por los recursos que se tendrían que sacrificar para reponer un activo que proporcione el mismo potencial de servicio o los beneficios económicos del activo existente.	
Valor de mercado	Es el valor por el cual un activo puede ser intercambiado entre partes interesadas y debidamente informadas, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua.	Para la determinación del valor de mercado, el mercado en el cual se negocia un recurso debe ser abierto, activo y ordenado.	Un mercado es <u>abierto</u> cuando no existen obstáculos que impidan realizar transacciones, es <u>activo</u> si la frecuencia y el volumen de transacciones es suficiente para suministrar información sobre el precio, y es <u>ordenado</u> si tiene muchos compradores y vendedores informados que actúan sin presión.
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 proporciona información que permite evaluar la capacidad financiera, al reflejar el valor que podría recibirse por la venta del activo.
Valor en uso	Equivale al valor presente de los beneficios económicos que se espera genere el activo, incluido el flujo que recibiría la entidad por su disposición al final de la vida útil.		El valor en uso es aplicable a los activos generadores de efectivo y refleja el valor que puede obtenerse a través de su operación y de su disposición al final de la vida útil.

3.7.2 Medición de los pasivos

Las bases de medición aplicables a los pasivos son **costo, costo Re expresado y costo de cumplimiento.**

Base de medición	Definición
Costo	Es la contraprestación recibida a cambio de la obligación asumida, esto es, el efectivo o equivalentes al efectivo pagados, o el valor de la contraprestación recibida, en el momento de incurrir en el pasivo.

Base de medición	Definición
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 (tasa de cambio de la moneda extranjera, los pactos de ajuste, la unidad de valor real).
Costo amortizado	Corresponde al valor del pasivo inicialmente reconocido más el costo efectivo menos los pagos de capital e intereses
Costo de cumplimiento	<p>Representa la mejor estimación de los costos en que la entidad incurriría para cumplir las obligaciones representadas por el pasivo.</p> <p>Cuando el costo de cumplimiento dependa de eventos futuros, todos los resultados posibles se tendrán en cuenta para estimar el valor requerido para cumplir la obligación, este método se conoce como el valor esperado y tiene como objetivo reflejar imparcialmente todos los desenlaces posibles.</p> <p>Cuando los efectos del valor del dinero en el tiempo sean significativos, el flujo de efectivo deberá descontarse.</p>
Valor de mercado	Es el valor por el cual la obligación puede ser liquidada o transferida entre partes interesadas y debidamente informadas, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua

3.8 Revelación de los elementos de los estados financieros

La información financiera se revela en la estructura de los estados financieros, así como en sus notas explicativas.

La revelación hace referencia a la selección, ubicación y organización de la información financiera. Las decisiones sobre estos tres asuntos se deben tomar teniendo en cuenta las necesidades que tienen los usuarios de conocer acerca de los hechos económicos que influyen en la estructura financiera de una entidad de Gobierno.

Las decisiones sobre la selección, ubicación y organización de la información están relacionadas y, en la práctica, es probable que se consideren conjuntamente.

3.8.1 Selección de la información

La selección de la información tiene como objetivo determinar qué información se reporta en los estados financieros y en las notas.

La información se selecciona para exponer, en la estructura de los estados financieros, los mensajes claves acerca de la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de la entidad, mientras que la información para revelar en las notas a los estados financieros se selecciona para hacer que la información expuesta sea más útil y proporcione detalles que ayudarán a los usuarios a entenderla. La información a revelar en las notas no sustituye la información a exponer en la estructura de los estados financieros.

Por lo general, se debe evitar la repetición de información en los estados financieros, sin embargo, en ocasiones, la misma información puede estar a la vez expuesta y revelada. Por ejemplo, un total expuesto en el cuerpo de los estados financieros puede repetirse en las notas, cuando estas proporcionan una desagregación del total expuesto. De forma análoga, la misma información puede presentarse en diferentes estados financieros para abordar objetivos diferentes.

La información a revelar incluye, entre otras, lo siguiente: políticas aplicables o metodologías utilizadas para reconocer y medir la información expuesta; desagregaciones de la información expuesta; información sobre partidas que cumplen algunas características de la definición de un elemento e información sobre partidas que cumplen la definición de un elemento, pero no el criterio de reconocimiento.

La información revelada en las notas a los estados financieros tiene las siguientes características:

- a) Es necesaria para que los usuarios comprendan los estados financieros,
- b) Proporciona información que presentan los estados financieros de manera contextualizada y según el entorno en que opera la entidad, y
- c) Tiene, generalmente, una relación clara y demostrable con la información expuesta en el cuerpo de los estados financieros a los que pertenece.

Las decisiones sobre selección de información requieren una revisión crítica y continua. Las transacciones materiales, sucesos y otras partidas presentadas se deben reflejar de forma que transmitan su esencia en lugar de su forma legal, a fin de que se cumplan las características cualitativas de la información financiera de Relevancia y Representación fiel.

3.8.2 Ubicación de la información

La ubicación de la información tiene un impacto en la contribución que esta pueda realizar al logro de los objetivos de la información financiera. La ubicación puede afectar la comparabilidad de la información y la manera en que los usuarios la interpretan. La ubicación puede usarse para lo siguiente:

- a) Transmitir la importancia relativa de la información y su conexión con otros elementos de información,
- b) Transmitir la naturaleza de la información,
- c) Vincular elementos diferentes de información que se combinan para cumplir una necesidad concreta del usuario y
- d) Distinguir entre la información seleccionada para exponer e información seleccionada para revelar.

La ubicación de la información en los estados financieros contribuye a comunicar una imagen financiera integral de la entidad. Para los estados financieros, la información expuesta se muestra en el cuerpo del estado respectivo, mientras que la información a revelar se muestra en las notas.

3.8.3 Organización de la información

La organización de la información se refiere a la clasificación y agrupación que debe tener en los estados financieros. La manera como se organiza la información puede afectar la interpretación por parte de los usuarios.

La organización de la información ayuda a garantizar que los mensajes claves sean comprensibles, identifica claramente las relaciones importantes, destaca apropiadamente la información que comunica los mensajes claves y facilita las comparaciones.

Al organizar la información, se deben tomar una serie de decisiones que tienen que ver con el uso de referencias cruzadas, tablas, gráficos, encabezados, numeración y disposición de las partidas dentro de un componente concreto del informe.

La información reconocida en el cuerpo de los estados financieros usualmente se organiza en totales y subtotales numéricos. Esta organización proporciona una visión estructurada de temas como la situación financiera, el resultado y los flujos de efectivo, de la entidad.

En el caso de los estados financieros, las relaciones pueden darse entre los siguientes elementos:

- a) Subconjuntos de valores expuestos o cambios en los valores expuestos y su efecto sobre la situación financiera, el resultado y los flujos de efectivo de una entidad;
- b) Diferentes valores presentados en los estados financieros que reflejen el impacto de un evento externo común, o que contribuyan juntos a la comprensión de un aspecto de la situación financiera o el resultado de la entidad; y
- c) Valores presentados y notas relacionadas de información a revelar que proporcionen información que explique o apoye la comprensión, por parte de los usuarios, de las partidas reconocidas.

La organización de la información en los estados financieros incluye decisiones sobre lo siguiente:

- a) Desagregación de totales en categorías que tengan sentido;
- b) Ordenación y agrupación de partidas expuestas dentro de cada estado;
- c) Identificación de agregados; y
- d) Identificación de otra información a introducir en el cuerpo del estado.

La información revelada en las notas a los estados financieros se organiza de modo que las relaciones con las partidas presentadas en el cuerpo de los estados financieros sean claras.

En todo caso, las exigencias mínimas de revelación estarán contenidas en las Normas para el reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos.

4 Cambios en políticas contables, cambios en estimaciones contables y corrección de errores.

4.1 Alcance

La SUPERINTENDENCIA DE INDUSTRIA Y COMERCIO aplica esta política a la definición y elaboración de las políticas contables usadas en la preparación de los estados financieros, también a los cambios en las estimaciones contables y correcciones de errores en estados financieros de periodos anteriores.

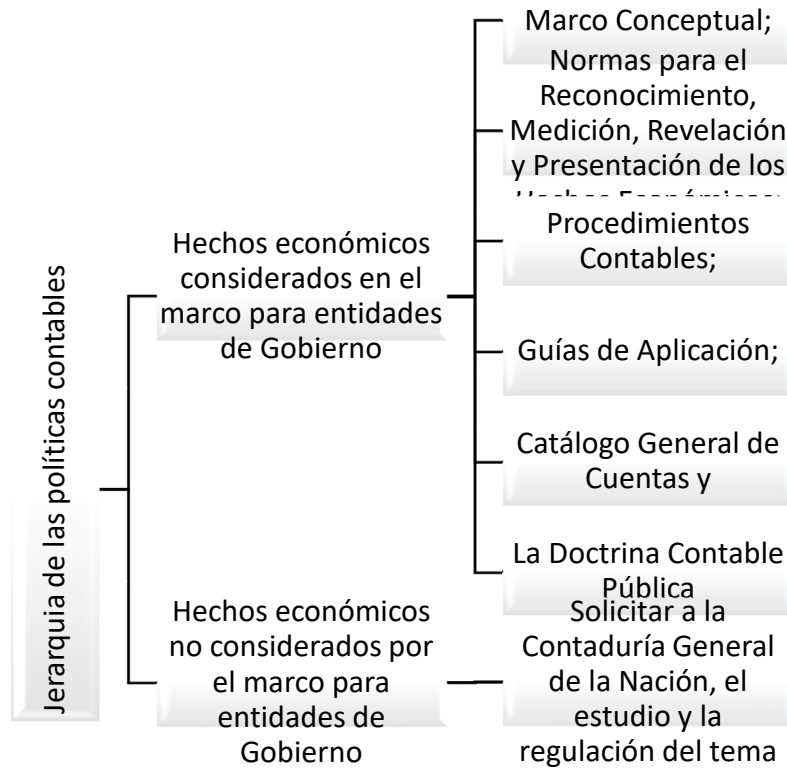
4.2 Definición

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

4.3 Aplicación de los cambios en políticas contables

Las políticas contables 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. No obstante, en algunos casos específicos, se permitirá que la entidad, 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.

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), 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.



Se 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 la relevancia de la información financiera.

Los cambios en las políticas contables, se aplicarán de manera retroactiva, es decir, la nueva política se aplicará como si se hubiera aplicado siempre.

4.4 Aplicación retroactiva

Cuando se aplique un cambio de política contable de forma retroactiva, se aplicará la nueva política contable a la información comparativa de los periodos anteriores desde la primera fecha que sea practicable, como si la nueva política contable se hubiese aplicado siempre.

Un cambio en una política contable que se aplique de forma retroactiva, se registrará en los estados financieros en la cuenta de “resultados acumulados”, en una cuenta

auxiliar denominada “Incremento (disminución) debido a cambios voluntarios en políticas contables” o “Incremento (disminución) debido a cambios en políticas contables” según corresponda.

Cuando se adopte un cambio en una política contable, se revelará lo siguiente:

- a) La naturaleza del cambio;
- b) Las razones por las cuales la aplicación de la nueva política contable contribuya a la representación fiel y suministre 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 realizará una aplicación retroactiva por efecto del cambio en las políticas contables.

4.5 Cambios en las estimaciones contables

Una estimación contable es un mecanismo utilizado 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.

Las estimaciones contables tienen que ver con los siguientes ejemplos:

- Cálculo del deterioro de cuentas por cobrar por dudosa recuperación
- Valor razonable de instrumentos financieros
- Valor del pasivo por provisiones de un litigio o demanda en contra
- Vida útil de los elementos de PPYE e intangibles
- Valor residual de un elemento de PPYE o de intangibles
- Método de depreciación de un elemento de PPYE o de un intangible
- Valor del pasivo por la obligación de dismantelar un activo, o de retirarlo o de rehabilitar el terreno sobre el cual se asienta

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.

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.

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.

Los efectos que se deriven de un cambio en una estimación contable se aplicarán de manera prospectiva afectando, bien el resultado del periodo en el que tenga lugar el cambio si afecta solamente este periodo, o bien el resultado del periodo del cambio y de los periodos futuros que afecte. 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.

Cuando se 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.

4.6 Correcciones de errores de periodos anteriores

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.

Los errores del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de que se autorice la publicación de los estados financieros.

Se corregirán 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.

En caso de errores de periodos anteriores que sean materiales, para efectos de presentación, la entidad re expresará 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 re expresarán 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.

Cuando, para efectos de presentación, sea impracticable determinar el efecto acumulado al principio del periodo más antiguo para el que se presente información, la entidad re expresará la información desde la fecha en la cual dicha re expresión sea practicable, o de forma prospectiva si no es practicable hacer la re expresión.

En caso de errores de periodos anteriores que sean inmateriales no se requerirá su re expresión retroactiva.

Cuando se corrijan errores materiales de periodos anteriores, se presentarán los efectos en el estado de cambios en el patrimonio del periodo.

Cuando se efectúe una corrección de errores de periodos anteriores se 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 realizará una reexpresión retroactiva por efecto de la corrección del error.

5 Materialidad

5.1 Objetivo

Analizar los conceptos y características de materialidad con la finalidad de determinar la aplicación de este concepto en la presentación de la información financiera considerando los factores incluidos en la presentación de estados financieros.

5.2 Definición

Al reconocer un elemento en los estados financieros se deben tener en cuenta las condiciones de materialidad con el cumplimiento de las características cualitativas de la información financiera útil.

La información es material o tiene importancia relativa si su omisión o expresión inadecuada puede influir en decisiones que llevan a cabo los usuarios sobre la base de la información financiera.

En otras palabras, materialidad o importancia relativa es un aspecto de la relevancia específico, basado en la naturaleza o magnitud, o ambas, de las partidas a las que se refiere la información en el contexto del informe financiero.

Las características de presentación de estados financieros y aspectos relacionados con la Materialidad (importancia relativa) y agrupación de datos son necesarias por lo siguiente:

- Para presentar por separado cada clase significativa de partidas similares.
- Para presentar por separado partidas de naturaleza o función distinta, a menos que no tengan importancia relativa.
- Para determinar si las omisiones o inexactitudes de partidas pueden, individualmente o en su conjunto, influir en las decisiones económicas tomadas por los usuarios sobre la base de los estados financieros.

Si una partida concreta careciese de importancia relativa por sí sola, se revelará junto con otras partidas, ya sea en los estados financieros o en las notas.

5.3 Política de materialidad

Según las bases conceptuales planteadas con anterioridad se debe reconocer que la materialidad en circunstancias particulares requiere juicio profesional, sin embargo, para la SUPERINTENDENCIA DE INDUSTRIA Y COMERCIO se presenta la siguiente guía, para establecer la materialidad desde una perspectiva financiera.

Las reglas para determinar si las partidas pueden agruparse o no en la presentación de los estados financieros, son las siguientes:

- Presentación por separado de cada clase material de partidas similares.
- Presentación por separado de las partidas de naturaleza o función distinta, a menos que no tengan importancia relativa.

- Presentación agrupada de montos inmateriales con clases de partidas diferentes.
- Los requerimientos de revelación, no necesitan cumplirse si la información es inmaterial.

5.3.1 Factores cuantitativos

Los factores que inciden en la base sugerida para el cálculo de la materialidad son los siguientes:

- Los elementos de los estados financieros (activos, pasivos, capital, ingresos, gastos).
- Las partidas sobre las cuales los usuarios de los estados financieros desean centrar su atención.
- La naturaleza y el ambiente económico en el cual se opera.

Una partida o total de partidas, se considera que no es material si esta es menor o igual al 10% del valor base y material si esta es mayor al 10% del valor base sobre un periodo de doce meses, en la ausencia de cualquier evidencia adicional o circunstancia que indique lo contrario.

El valor base sugerido es el valor de los activos.

5.3.2 Factores cualitativos

Los siguientes elementos que suelen calificar como materiales o de importancia relativa, independientemente de su cuantía en particular:

- Transacciones entre partes relacionadas.
- Una transacción o ajuste que convierte una ganancia en pérdida, y viceversa.
- Una transacción o ajuste que hace que una entidad con activos corrientes netos pase a tener pasivos corrientes netos, y viceversa.
- Una transacción o ajuste que afecta a la capacidad para cumplir con las expectativas consensuadas de los analistas.
- Una transacción o ajuste que enmascara un cambio en las ganancias u otras tendencias.
- Cambios en las leyes y regulaciones.
- Incumplimiento de leyes y regulaciones.
- Multas.
- Casos judiciales.

En conclusión para la preparación y presentación de los estados financieros y en el entendido que el efecto de cualquier variación sobre los criterios analizados puede presentar desviaciones significativas, toda información financiera del periodo a presentar, se debe preparar y contener el 100% de la trazabilidad y las cifras generadas en el desarrollo operacional y sobre ellas aplicar los criterios expuestos con anterioridad para hallar las cifras materiales que incidirían en la toma de decisiones.

6 Presentación de estados financieros.

La información financiera de propósito general se presenta en un conjunto completo de estados financieros, el cual está conformado por la estructura de los estados financieros y las notas explicativas. El juego completo de estados financieros está compuesto por:

- 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 (Cuando entre en vigencia la obligatoriedad.)
- e) las notas a los estados financieros.

Los hechos económicos que cumplan los criterios para su reconocimiento como activos, pasivos o patrimonio se presentan en el estado de situación financiera. Por su parte, los hechos económicos que cumplan los criterios para su reconocimiento como ingresos, gastos o costos se presentan en el estado de resultados, salvo que la norma establezca que la partida se debe reconocer y presentar en el patrimonio.

Los estados financieros pueden ser individuales o consolidados. Los estados financieros individuales son los presentados por la entidad contable pública, es decir, aquellos que presentan la información financiera de la entidad de gobierno, como es el caso de la SIC. Los estados financieros consolidados son los presentados por la entidad económica, es decir, aquellos que incluyen la información financiera de la entidad controladora y sus controladas como si tratase de una sola entidad, lo cual no aplica a la SIC.

6.1 Definiciones

Estados financieros: los estados financieros de propósito general son aquéllos que pretenden cubrir las necesidades de usuarios que no están en condiciones de exigir informes específicos a la medida de sus necesidades.

Estimación: Es la medición de activos y pasivos que se produce tras la evaluación de la situación actual del elemento del activo y el pasivo, así como de los beneficios futuros esperados y de las obligaciones asociadas con los activos y pasivos correspondientes.

Notas a los estados financieros: contienen información adicional a la presentada en el estado de situación financiera, estado del resultado del ejercicio y otro resultado, integral, estado de cambios en el patrimonio y estado de flujos de efectivo. Las notas suministran descripciones narrativas o desagregaciones de partidas presentadas en esos estados e información sobre partidas que no cumplen las condiciones para ser reconocidas en ellos. Se elaboran con base en las instrucciones emitidas por la Contaduría General de la Nación en la Resolución 533 de 2015 y sus modificaciones

Aplicación prospectiva: la aplicación prospectiva de un cambio en una política contable y del reconocimiento del efecto de un cambio en una estimación contable consiste, respectivamente en:

- La aplicación de la nueva política contable a las transacciones, otros sucesos y condiciones ocurridos tras la fecha en que se cambió la política; y
- El reconocimiento del efecto del cambio en la estimación contable para el periodo corriente y los periodos futuros afectados por dicho cambio.

Principio de negocio en marcha: los estados financieros están confeccionados bajo la hipótesis de que la entidad se encuentra en funcionamiento y lo seguirá estando en un futuro previsible.

Información comparativa: se debe presentar información comparativa correspondiente al periodo contable anterior de cada una de las cifras que se revelen en los estados financieros, a excepción de los casos en los que se exima del cumplimiento de esta obligación de acuerdo al manual de políticas contables.

Frecuencia de la información: se presentará un juego completo de estados financieros (incluyendo información comparativa) de forma anual.

6.2 Frecuencia de la información

Se presentará un conjunto completo de estados financieros anualmente.

6.3 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.

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.

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 presentar información complementaria, con el fin de ofrecer una descripción más completa de sus actividades y contribuir al proceso de rendición de cuentas.

6.4 Conjunto completo de estados financieros

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

6.5 Información a presentar en el estado de Situación financiera:

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

El estado de situación financiera incluirá partidas que presenten los siguientes importes:

- Efectivo y equivalentes al efectivo
- Cuentas por cobrar por transacciones sin contraprestación;
- Propiedades, planta y equipo;

- Activos intangibles;
- Cuentas por pagar;
- Préstamos por pagar;
- Provisiones;
- Pasivos por beneficios a los empleados.
- Patrimonio

Adicionalmente, se 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.

6.6 Partidas corrientes y no corrientes:

Se clasificará un activo, como corriente cuando

- Espere realizar el activo, o tenga la intención de venderlo, consumirlo o distribuirlo en forma gratuita o a precios de no mercado en su ciclo normal de operación;
- 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.
- Para el caso de las cuentas por cobrar por concepto de multas se tendrá en cuenta la posibilidad de realización (cobro) de la multa, independientemente de la edad estimada a partir de la fecha de ejecutoria. En caso que la edad estimada supere los 5 años y la multa no tenga posibilidad de cobro, se clasificará en porción no corriente.

Todos los demás activos se clasificarán como no corrientes.

Se 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 un derecho incondicional de aplazar la cancelación del pasivo durante, al menos, los 12 meses siguientes a la fecha de los estados financieros.

Todos los demás pasivos se clasificarán como no corrientes.

6.7 Estado de Resultado Integral y Estado de Resultados:

El estado de resultados presenta las partidas de ingresos, gastos y costos, de la entidad, con base en el flujo de ingresos generados y consumidos durante el periodo.

El estado de resultados incluirá partidas que presenten los siguientes importes:

- Los ingresos sin contraprestación;
- Los gastos de administración y operación;
- Los gastos de ventas;
- El gasto público social;
- Las ganancias y pérdidas que surjan de la baja en cuentas de activos; y
- Los costos financieros.

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

Cuando las partidas de ingreso o gasto sean materiales, se 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:

- Ingresos sin contraprestación;
- Gastos de administración y de operación
- Gasto público social
- Ganancias y pérdidas que surjan de la baja en cuenta de activos
- Los costos financieros

Cuando las partidas sean materiales, debe presentarse información adicional en el estado de resultados o en las notas, sobre:

- Transferencias;
- Ingresos y gastos financieros;
- Beneficios a los empleados;
- Depreciaciones y amortizaciones de activos; y
- Deterioro del valor de los activos, reconocido o revertido durante el periodo contable.
- Tasas multas y contribuciones
- Recuperaciones

6.8 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:

- Cada partida de ingresos y gastos del periodo que se hayan reconocido directamente en el patrimonio;
- El resultado del periodo; y
- Los efectos de la aplicación o re expresión retroactiva, para cada componente de patrimonio.

6.9 Estado de flujos de efectivo

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.

Los flujos de efectivo son las entradas y salidas de efectivo y equivalentes al efectivo.

El efectivo comprende los recursos de liquidez inmediata que se registran en caja, cuentas corrientes y cuentas de ahorro.

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.

Son equivalentes al efectivo:

- Una inversión cuando tenga vencimiento próximo, es decir, tres meses o menos desde la fecha de adquisición; y
- Los sobregiros exigibles por el banco en cualquier momento que formen parte integrante de la gestión del efectivo de la entidad.

Presentación

Para la elaboración y presentación del Estado de flujos de efectivo, se 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 constituyen la principal fuente de ingresos de la entidad y aquellas que no puedan calificarse como de inversión o financiación.

Ejemplos de flujos de efectivo por actividades de operación son los siguientes:

- Los recaudos en efectivo procedentes de contribuciones, tasas y multas;
- Los recaudos en efectivo procedentes de transferencias y otras asignaciones realizadas por el Gobierno o por otras entidades del sector público;
- Los recaudos en efectivo procedentes de otros ingresos;
- Los pagos en efectivo a otras entidades del sector público para financiar sus operaciones (sin incluir los préstamos);
- Los pagos en efectivo a proveedores por el suministro de bienes y servicios;
- Los pagos en efectivo a los empleados;
- Los recaudos o pagos en efectivo derivados de la resolución de litigios.

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.

Ejemplos de flujos de efectivo por actividades de inversión son los siguientes:

- Los pagos en efectivo por la adquisición de propiedades, planta y equipo; de bienes de uso público; 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;
- Los recaudos en efectivo por ventas de propiedades, planta y equipo; de activos intangibles y de otros activos a largo plazo;
- 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;
- 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;
- Los anticipos de efectivo y préstamos a terceros;
- Los recaudos en efectivo derivados del reembolso de anticipos y préstamos a terceros;

Actividades de financiación

Son las actividades que producen cambios en el tamaño y composición de los capitales propios y de los préstamos tomados por la entidad.

Ejemplos de flujos de efectivo por actividades de financiación son los siguientes:

- 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;
- Los reembolsos de los fondos tomados en préstamo; y

Intereses, dividendos y excedentes financieros

Se clasificarán y revelarán, 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.

Para efectos de la presentación del Estado de Flujos de efectivo se debe tener en cuenta lo dispuesto en la Resolución 033 de 2020 y sus modificaciones, respecto de la obligatoriedad de la elaboración y presentación para ciertos periodos contables.

7 Hechos ocurridos después del periodo que se Informa

7.1 Definiciones

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.

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. 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.

Pueden identificarse dos tipos de eventos:

- Los que implican ajuste y
- Los que no implican ajuste.

7.2 Hechos que requieren ajuste

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 reconocidos en sus estados financieros para reflejar la incidencia de los hechos ocurridos después del periodo contable que impliquen ajuste.

Ejemplos:

- La resolución de un litigio judicial que confirme que la entidad tenía una obligación presente al final del periodo contable;
- 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;
- La determinación del valor de transacciones realizadas no reconocidas;
- La determinación del valor de los ingresos cobrados durante el periodo contable que serán compartidos con otras entidades;
- La determinación de la participación en el pago de incentivos a los empleados que la entidad deba realizar como resultado de hechos anteriores a esa fecha;
- y
- El descubrimiento de fraudes o errores que demuestren que los estados financieros eran incorrectos.

7.3 Hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que no implican ajuste

Los hechos ocurridos después del periodo contable que no implican ajuste son aquellos que indican condiciones surgidas después este y que por su materialidad, serán objeto de revelación.

Ejemplos:

- La reducción en el valor de mercado de las inversiones;
- La distribución de beneficios adicionales, directa o indirectamente a los participantes de programas de servicios a la comunidad;
- La adquisición o disposición de una controlada, o la subcontratación total o parcial de sus actividades;
- Las compras o disposiciones significativas de activos;
- La ocurrencia de siniestros;
- El anuncio o comienzo de reestructuraciones;
- La decisión de la liquidación o cese de actividades de la entidad;
- Las variaciones importantes en los precios de los activos o en las tasas de cambio;
- El otorgamiento de garantías; y

- El inicio de litigios.

7.4 Revelaciones

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.

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,
- b) La existencia de alguna instancia que tenga la facultad de ordenar la modificación de los estados financieros una vez se hayan publicado,
- c) La naturaleza de los eventos que no impliquen ajuste, y
- d) La estimación del efecto financiero de los eventos que no impliquen ajuste o la aclaración de que no sea posible hacer tal estimación.

8 Efectivo y equivalente al efectivo

8.1 Generalidades

El efectivo comprende los saldos mantenidos en caja general, caja menor y los depósitos a la vista mantenidos en entidades financieras.

El saldo del efectivo mantenido en caja y bancos, deberá coincidir con los valores que aparecen en los arqueos de caja y en los extractos bancarios respectivamente, por lo anterior, solamente deben reconocerse como efectivo los importes disponibles o a la vista que se puedan utilizar para comprar activos o para cancelar pasivos.

Los depósitos a la vista incluyen aquellos realizados en entidades financieras, o encargos fiduciarios, que se encuentren disponibles de inmediato sin penalización alguna.

Se reconocerán como, efectivo y equivalentes al efectivo las partidas que estén a la vista, que sean realizables en efectivo en plazos inferiores a noventa días y cuyo valor no presente cambios significativos (originados en intereses u otros rendimientos).

Para efectos del estado de flujos de efectivo, se clasificarán como efectivo y equivalentes al efectivo, depósitos a corto plazo, inversiones y otros acuerdos bancarios o con terceros, siempre que cumplan la definición de equivalentes de efectivo y los sobregiros bancarios.

En este sentido, se deberán clasificar los títulos valores o instrumentos financieros que tengan esta connotación, para que sean registrados en este grupo contable.

Los derechos fiduciarios mantenidos en patrimonios autónomos y otras partidas monetarias que cumplan la definición de efectivo se clasificarán como “efectivo y equivalentes al efectivo”.

Los sobregiros bancarios, de existir, se clasifican y se presentan como un valor del pasivo, dentro del pasivo corriente en el rubro de “otros activos financieros” en el estado de situación financiera.

8.2 Directrices de partidas conciliatorias

Las partidas conciliatorias generadas en los extractos bancarios, se reconocerán de acuerdo a lo siguiente:

Partida conciliatoria	Crédito
Consignaciones sin identificar en bancos	Pasivo en recursos a favor de terceros, en el auxiliar recaudos por clasificar
Cheques girados y no cobrados a favor de los proveedores de la entidad	Otras cuentas por pagar, cheques no cobrados o por reclamar.
Cheques girados a terceros, pendientes de entregar	Otras cuentas por pagar, cheques no cobrados o por reclamar.
Cheques devueltos por pagos de terceros a favor de la entidad	Otras cuentas por cobrar, en el auxiliar descuentos no autorizados.

8.3 Equivalentes de efectivo

Son inversiones a corto plazo de gran liquidez mantenidos para cumplir con los compromisos de pago a corto plazo más que para propósitos de inversión u otros.

Una inversión cumplirá las condiciones de equivalente al efectivo solo cuando tenga vencimiento próximo, de tres meses o menos desde la fecha de adquisición.

Los sobregiros bancarios forman parte integral de la gestión de efectivo, y son componentes del efectivo y equivalentes al efectivo para efectos de la preparación del estado de flujos de efectivo, pero efectos del estado de situación financiera se

presentará como una partida del pasivo financiero.

Un equivalente al efectivo debe cumplir con los siguientes cuatro criterios:

- Son de corto plazo;
- Son inversiones de gran liquidez;
- Son fácilmente convertibles en importes determinados de efectivo; y
- Están sujetos a un riesgo insignificante de cambios en su valor.

9 Cuentas por cobrar

9.1 Reconocimiento

Derechos adquiridos por la entidad en desarrollo de sus actividades, de los cuales se espere a futuro la entrada de flujos financieros fijo o determinable, a través de efectivo, equivalentes al efectivo u otro instrumento.

Incluyen derechos originados en transacciones sin contraprestación (tasas, multas y contribuciones) y otras transacciones generadas por procesos administrativos (incapacidades por cobrar, anticipos para gastos de viajes, anticipos a proveedores).

9.2 Clasificación

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

9.3 Medición inicial

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

9.4 Medición posterior

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

9.5 Deterioro

Las cuentas por cobrar serán objeto de estimaciones de deterioro cuando exista evidencia objetiva de deterioro originada por:

- Incumplimiento de los pagos a cargo del deudor o
- Desmejoramiento de sus condiciones de pago del deudor.

Para el efecto por lo menos al final del periodo contable se verificará si existen indicios de deterioro. Para las cuentas por cobrar que sean individualmente significativas la evaluación de indicios se realizará de manera individual, y para aquellas que no sean individualmente significativas se podrá realizar individual o colectivamente. En caso de hacerse de forma colectiva las cuentas por cobrar que se agrupen deberán compartir características similares de riesgo de cobro

Existe deterioro cuando el valor en libros de la cuenta por cobrar sea superior al valor presente de sus flujos de efectivo futuros estimados de la misma.

Las cuentas por cobrar por multas serán objeto de deterioro cuando exista evidencia objetiva de:

- a) Que esté demandada y la calificación de probabilidad de fallo en contra de la multa sea alta según evaluación realizada por la oficina jurídica de la entidad al final de cada periodo contable, conforme la metodología adoptada en los respectivos procedimientos aplicables al pasivo contingente.
- b) **Las cuentas por cobrar a cargo de deudores en estado de liquidación.** En este grupo se deterioran las cuentas por cobrar de multas con edad inferior a 5 años a partir de la fecha de ejecutoria, que al cierre de cada vigencia se encuentren a cargo de empresas, en liquidación voluntaria con cuenta final inscrita (Código de Comercio) y las cuentas por cobrar de multas a cargo de empresas en liquidación judicial o reorganización (Ley 1116 de 2006 régimen de insolvencia empresarial), las cuales se deterioran al 100%.
- c) Edad superior a 5 años a partir de la fecha de Ejecutoria, excepto cuando en un periodo no mayor a un año, se presenten abonos por parte del deudor y los mismos no se originen en afectaciones por embargos, aplicación de TDJ u otro motivo en desarrollo del proceso de cobro coactivo. Esta política se establece atendiendo lo previsto en el artículo 65 de la Ley 1480 de 2011; el artículo 820 del Estatuto Tributario y los artículos 52 y 91 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo CPCA. Estas cuentas por cobrar se deterioran al 100%

El deterioro se reconocerá de forma separada, como un menor valor de la cuenta por cobrar, afectando el gasto del periodo.

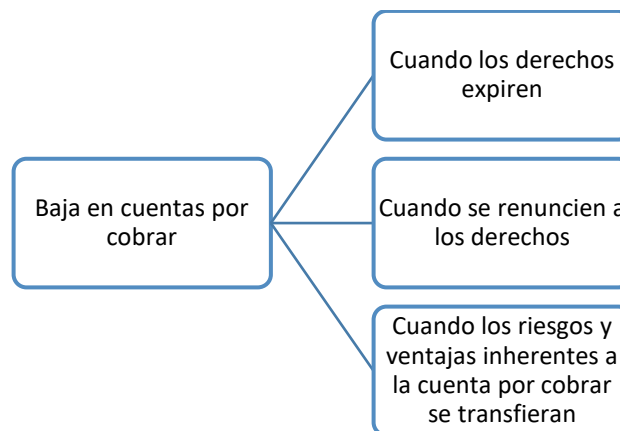
Pérdida por deterioro en cuentas por cobrar:

Cuando el valor presente de los flujos de efectivo futuros estimados (importe recuperable) es menor que el importe en libros

Si en una medición posterior, las pérdidas por deterioro disminuyen debido a eventos objetivamente relacionados con su origen, se disminuirá el valor del deterioro acumulado y se afectará el resultado del periodo. En todo caso, las disminuciones del deterioro no superarán las pérdidas por deterioro previamente reconocidas.

9.6 Baja en cuentas

Se dejará de reconocer una cuenta por cobrar cuando los derechos expiren, se renuncie a ellos o cuando los riesgos y las ventajas inherentes a la cuenta por cobrar se transfieran. Para el efecto, se disminuirá el valor en libros de la cuenta por cobrar y la diferencia entre este y el valor recibido se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo.



9.7 Revelaciones

Se revelará información relativa al valor en libros y a las condiciones de la cuenta por cobrar, tales como: plazo, tasa de interés, vencimiento y restricciones, que las cuentas por cobrar le impongan a la entidad.

Se revelará el valor de las pérdidas por deterioro, o de su reversión, reconocidas durante el periodo contable, así como el deterioro acumulado. Adicionalmente, se revelará

- a) Un análisis de la antigüedad de las cuentas por cobrar que estén en mora pero no deterioradas al final del periodo y
- b) Un análisis de las cuentas por cobrar que se hayan determinado individualmente como deterioradas al final del periodo, incluyendo los factores que la entidad haya considerado para determinar su deterioro.

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.

Si la entidad ha transferido cuentas por cobrar a un tercero en una transacción que no cumpla las condiciones para la baja en cuentas, la entidad revelará, para cada clase de estas cuentas por cobrar, lo siguiente:

- a) La naturaleza de las cuentas por cobrar transferidas,
- b) Los riesgos y ventajas inherentes a los que la entidad continúe expuesta y
- c) El valor en libros de los activos o de cualesquiera pasivos asociados que la entidad continúe reconociendo.

10 Propiedad, planta y equipo

10.1 Definiciones

Se reconocerán como propiedades, planta y equipo,

- Los activos tangibles empleados por la entidad 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 del mercado del arrendamiento.

Una propiedad, planta y equipo se caracteriza porque no se espera venderlos en el curso de las actividades ordinarias de la entidad y se prevé usarlos durante más de un periodo contable.

10.2 Reconocimiento

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

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 y eficiencia operativa, mejorar la calidad de los productos y servicios, o reducir significativamente los costos.

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.

El mantenimiento de las propiedades, planta y equipo se reconocerá como gasto en el resultado del periodo. El mantenimiento corresponde a erogaciones en que incurre la entidad con el fin de conservar la capacidad normal de uso del activo.

10.3 Medición inicial

Las propiedades, planta y equipo se medirán por el costo, el cual comprende, lo siguiente:

- El precio de adquisición;
- Los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición (impuesto a las ventas, impuesto al consumo);
- Los costos relacionados con pagos a los empleados y pagos por honorarios a contratistas, que procedan directamente de la construcción 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;
- Todos los costos directamente atribuibles a la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la administración de la entidad.

Cualquier descuento o rebaja del precio se reconocerá como un menor valor de las propiedad, planta y equipo, y afectará la base de depreciación.

Si dentro de la oferta que hace parte de un proceso contractual para la adquisición de propiedad, planta y equipo, se establece la entrega de elementos adicionales sin contraprestación alguna, estos activos se reconocerán por un valor de cero (\$0,00) y no habrá lugar al reconocimiento de un ingreso por este concepto.

El software y demás intangibles que se adquieran con el equipo, y sea necesario para el funcionamiento del mismo, se reconocerá como un mayor valor de la propiedad, planta y equipo adquirida

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 opere de la manera prevista por la administración de la entidad);
- 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 costos por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del lugar sobre el que se asiente el elemento de propiedades, planta y equipo se reconocerán como un mayor valor de las propiedades, planta y equipo y se medirán por el valor presente de los costos estimados en los que incurrirá la entidad para llevar a cabo el desmantelamiento y retiro del elemento al final de su vida útil, o la rehabilitación del lugar. Esto, cuando dichos costos constituyan obligaciones en las que incurra la entidad como consecuencia de adquirir o utilizar el activo durante un determinado periodo.

10.4 Medición posterior

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

En la siguiente tabla se resume el tratamiento contable de los pagos realizados posteriormente sobre, planta y equipo:

Naturaleza del pago	Clasificación	Reconocimiento en los estados financieros
Mantenimiento	Preventivo y correctivo normal	Gasto
	Mayor y que generen una mayor duración de la vida útil del activo	Mayor valor del activo
Reparaciones	Menores y/o normales	Gasto
	Mayor y que generen una mayor duración de la vida útil del activo adicionales	Es un componente separado, asociado al activo y se deprecia en la vida útil estimada.
Adiciones y/o mejoras	Separable e identificable al activo	Se reconoce como un componente separado, asociado al activo y se deprecia en la vida útil estimada del componente.

Reemplazo	Aumenta la vida útil del activo	Se da de baja el costo de la parte cambiada y se reconoce la nueva. Se recalcula una nueva vida útil.
Transformación	Conserva el uso del activo en forma normal	Gasto.
	Modifica el uso del activo y aumenta la vida útil del mismo	Mayor valor del activo.
Instalación	Quedan incorporadas al activo	Se capitalizan como mayor valor del activo con el que se relaciona.

Cuando posteriormente a la adquisición del elemento de propiedad, planta y equipo se instale un software especializado, este se reconocerá como un componente separado de un elemento de PPYE y se depreciará durante el tiempo de vida útil remanente del activo principal.

Cuando la licencia de un programa informático se adquiere para ser instalado de manera individual en cada equipo (licencias de office), este intangible debe reconocerse como un mayor valor de la propiedad, planta y equipo donde se instaló dicho programa informático, afectando de esta manera el importe depreciable, durante la vida útil remanente del mismo.

10.4.1 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 operar de la forma prevista por la administración de la entidad; teniendo en cuenta lo anterior la depreciación iniciará cuando el activo sea recibido por parte de la entidad (se entiende que se encuentra en la ubicación y las condiciones establecidas por la administración), independientemente que aún no sea asignado al usuario final.

La depreciación del elemento de PPYE iniciará el primer día del mes siguiente al cual fue adquirido el activo y se reconocerá en el resultado del periodo como un gasto por depreciación.

Cuando un elemento de propiedad, planta y equipo contenga componentes, determinará la depreciación de la partida de propiedades, planta y equipo entre sus partes significativas con relación a su costo total y se depreciarán de forma separada.

Estas partes significativas se conocen como componentes del elemento de propiedades, planta y equipo y pueden estar constituidas por piezas, repuestos, o costos por desmantelamientos.

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 agrupará 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 la agrupará con el resto del elemento para el cálculo de la depreciación.

Los activos adquiridos que tengan un costo de adquisición inferior o igual a 50 UVT, se depreciarán de forma inmediata (al mes siguiente a la fecha de adquisición).

La depreciación se determinará sobre el valor del activo o sus componentes menos el valor residual, cuando aplique, y se distribuirá sistemáticamente a lo largo de su vida útil.

El valor residual, cuando aplique, 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 consume su potencial de servicio en forma significativa, el valor residual será cero; de lo contrario, la entidad estimará dicho valor.

En los casos de activos con destinación final establecida mediante norma, el valor residual de los activos será de cero, debido que la entidad no obtendrá algún beneficio económico por su disposición final.

El método de depreciación para distribuir el valor depreciable, será el método lineal (también se conoce como el método de línea recta).

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 forma prospectiva (por tratarse de una estimación contable).

10.4.2 Vidas útiles

La vida útil de una propiedad, planta y equipo es el periodo durante el cual se espera utilizar el activo que la entidad espera obtener de este.

Para determinar la vida útil, se pueden tener en cuenta, entre otros, los siguientes factores:

- La utilización prevista del activo, evaluada con referencia al desarrollo de las actividades de acuerdo a las funciones asignadas a la entidad;
- 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

Las vidas útiles y políticas de depreciación se detallan en el procedimiento GA02-P01 relacionado con la administración de bienes de la entidad, a continuación se relacionan los meses de vida útil establecidos por la Entidad según el grupo de activos

ACTIVOS DEPRECIABLES	MESES DE VIDA ÚTIL
Edificaciones (Estructura en concreto, metálica o mampostería estructural)	1200
Edificaciones (Sistema constructivo muros de carga)	840
Equipo de Computo	60
Equipo de Comunicación	120
Redes, líneas, cables	300
Maquinaria y equipo	180
Equipo médico y científico	120
Muebles, enseres y equipo de oficina	120
Equipo de transportes, tracción y elevación	120
Equipo de comedor, cocina y despensa	120

Un elemento de propiedades, planta y equipo se dará de baja cuando no cumpla con los requisitos establecidos para que se reconozca como tal.

Por ejemplo, cuando se da como parte del pago para adquirir un activo nuevo, se cede o transfiera a otra entidad gubernamental, cuando el elemento no cumpla las especificaciones técnicas adecuadas para su uso, previo concepto del área encargada, quedado permanentemente retirado del uso, por robos, pérdidas, daños irreparables (siniestros), por garantía y porque el bien se haya entregado como dación de pago para la adquisición de otro activo.

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 neto obtenido por la disposición del activo y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado del periodo.

10.5 Revelaciones

La entidad revelará, para cada clase de propiedad, planta y equipo, los siguientes aspectos:

- Los métodos de depreciación utilizados;
- Las vidas útiles o las tasas de depreciación utilizadas;
- El valor en libros y la depreciación acumulada, incluyendo las pérdidas por deterioro del valor acumuladas, al principio y final del periodo contable cuando aplique;
- Una conciliación entre los valores en libros al principio y al final del periodo contable, en forma agregada. Cuando sea necesario por su materialidad, se indicará por separado lo siguiente: adquisiciones, adiciones realizadas, disposiciones, retiros, sustitución de componentes, inspecciones generales, reclasificaciones a otro tipo de activos, pérdidas por deterioro del valor reconocidas o revertidas, depreciación y otros cambios;
- El efecto en los resultados producto de la baja en cuentas de un elemento de propiedades, planta y equipo;
- El cambio en la estimación de la vida útil, del valor residual y de los costos estimados de desmantelamiento, así como el cambio en el método de depreciación;
- El valor de las propiedades, planta y equipo en proceso de construcción, y el estado de avance y la fecha estimada de terminación;
- 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;
- 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);

- Las propiedades, planta y equipo, adquiridas en una transacción sin contraprestación; y
- La información sobre su condición de bien histórico y cultural, cuando a ello haya lugar.

11 Intangibles

11.1.1 Reconocimiento

Activos intangibles.

Se reconocen como activos intangibles, los recursos identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física, sobre los cuales la entidad tiene el control, espera obtener un potencial de servicio, y puede realizar mediciones fiables. Un activo intangible se caracteriza porque no se espera venderlos en el curso de las actividades de la entidad y se prevé usarlos durante más de un periodo contable.

11.2 Características de un activo intangible.

- **Identificabilidad.**

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 intangible también es identificable cuando surge de acuerdos vinculantes incluyendo derechos contractuales u otros derechos legales

- **Control.**

Cuando se puede obtener 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.

- **Potencial de servicio.**

Un intangible produce potencial de servicio cuando a) le permite, a la entidad, disminuir sus costos o gastos de prestación de servicios, o b) 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 (valor pagado al proveedor o contractualmente pactado), o cuando la estimación del valor depende de variables que se pueden medir en términos monetarios.

11.3 Asuntos relacionados con los activos intangibles

Distinción entre las fases de investigación y desarrollo

Cuando la entidad invierta en un proyecto que genere un intangible, el activo intangible se reconocerá como tal, únicamente si se encuentra en la fase de desarrollo, en caso contrario los gastos incurridos para desarrollar el intangible se reconocerán como un gasto del periodo.

Intangibles generados internamente	Fase de investigación	Fase de desarrollo
Reconocimiento en los estados financieros	Gasto	Activo intangible
Definición	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. También incluye todos aquellos trabajos relacionados por parte de funcionarios de la entidad o contratistas relacionados con asesorías o contratos de prestación de servicios, donde resulte una aplicación informática la cual no se encontraba como un entregable contractualmente pactado.	La fase de desarrollo consiste en la aplicación de los resultados de la investigación (o de cualquier otro 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 uso comercial. También incluye los desarrollos contratados a un tercero para realizar una aplicación informática contractualmente pactada.

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
- b) su intención de completar el activo intangible para usarlo
- c) su capacidad para utilizar el activo intangible;
- d) su disponibilidad de recursos técnicos, financieros o de otro tipo para completar el desarrollo y para utilizar 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 probable potencial de servicio. (debe demostrarse la utilidad que este le genere a la entidad en caso de que vaya a usarse).

Intangibles no reconocidos como activos.

No se reconocerán como activos, los siguientes intangibles generados internamente:

- las marcas, logos y emblemas,
- 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 desembolsos necesarios para abrir una nueva instalación o actividad o, para comenzar una operación;
- los costos de lanzamiento de nuevos procesos.

Distinción entre un programa informático (software) y una licencia

Software	Conjunto de instrucciones lógicas que permiten operar un equipo. Comprende todo tipo de programas, utilidades, aplicaciones, sistemas operativos, drivers que hacen posible que el usuario pueda trabajar con la máquina (computador). Todos los componentes lógicos de un sistema informático, que incluyen tanto a las aplicaciones (programas) como a los datos sobre los cuales operan.
Licencia	Contrato por el cual la empresa productora o propietaria del Software o producto, le concede a un tercero el permiso del uso limitado de un derecho de propiedad, a cambio de una forma de pago o alguna forma o cantidad a considerarse. El derecho de uso de una versión específica de un producto. Derecho que adquiere (compra) una entidad para explotar un invento, una marca o una tecnología determinada.

Intangibles reconocidos como un mayor valor de un elemento de propiedad, planta y equipo.

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.

Para el caso de los equipos de cómputo, se reconocerán como mayor valor del equipo de cómputo la licencia del software operativo, y todas aquellas licencias que vengan preinstaladas en el equipo y que no pueda trasladarse a equipo de cómputo.

Adiciones y mejoras a un activo intangible

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, siempre y cuando el intangible desarrollado éste reconocido como tal de lo contrario se reconocerá como gasto.

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.

No se considera una mejora de un activo intangible lo siguiente:

- renovaciones relacionadas con actualizaciones periódicas, y
- pagos por soporte técnico,

Las adiciones y mejoras relacionadas con un nuevo módulo o una mejora significativa sobre el aplicativo o licencia por derecho de uso, se tratará como un componente separado del activo intangible reconocido anteriormente y se amortizará durante su vida útil estimada.

11.4 Medición inicial

Los activos intangibles se medirán al costo, el cual dependerá de la forma en que se obtenga el intangible (normalmente corresponde con al valor facturado por el proveedor, menos cualquier descuento condicionado).

- **Activos intangibles adquiridos**

El costo de un activo intangible que se adquiere en forma separada estará conformado por:

- el precio de adquisición,
- los impuestos no recuperables que recaigan sobre la adquisición
- 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

La adquisición del activo intangible puede generar un entregable físico (un CD, un dispositivo electrónico, entre otros), pero también puede generarse a través de un link o de un contrato de licenciamiento o de uso.

Cuando se renueven derechos de uso de un intangible, se reconocerán por el valor contractual y se amortizarán durante el tiempo contratado de uso; las renovaciones se entienden como la continuidad de derecho a usar un intangible de propiedad de un tercero adquirido para uso por parte de la entidad desde periodos anteriores.

Activos intangibles con vida útil inferior o hasta los doce meses

Cuando se trate de activos intangibles relacionados con licencias de uso, por un periodo de un año o inferior a un año, el activo intangible se reconocerá por su costo de adquisición y se dará de baja inmediatamente se acabe el periodo contractualmente pactado.

- **Activos intangibles generados internamente (desarrollados)**

Todos aquellos trabajos relacionados por parte de funcionarios de la entidad o contratistas relacionados con asesorías o contratos de prestación de servicios, donde resulte una aplicación informática la cual no se encontraba como un entregable contractualmente pactado, no se reconocerá como un activo intangible, debido que se considera como un intangible generado internamente a través de una actividad de investigación.

Los pagos relacionados con desarrollos contratados a un tercero para realizar una aplicación informática contractualmente pactada, se reconocerán como un activo

intangible por el valor pactado ente las partes, debido que se considera como una actividad 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, es decir se reconocerán como un gasto del periodo.

El desarrollo de una aplicación informática por parte de un contratista de la entidad (contractualmente pactada) estará conformado por todos los desembolsos realizados directamente atribuibles y necesarios en la creación, producción y preparación del intangible para que pueda operar 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 posteriormente como parte del costo de un activo intangible.

11.5 Medición posterior.

Se medirán por el costo menos la amortización acumulada menos cualquier pérdida por deterioro acumulado.

La amortización del intangible es la distribución sistemática del valor amortizable de un activo intangible durante su vida útil.

El valor amortizable de un activo intangible es el costo del activo, no se considerará valor residual debido a las características de los intangibles poseídos por la entidad los cuales se esperan utilizar por todo su potencial de servicio, sin poderse estimar un valor de venta al final de su vida útil.

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 operar de la forma prevista por la administración de la entidad. El cargo por amortización de un periodo se reconocerá como gasto en el resultado de este.

La amortización acumulada de un activo intangible estará en función de la vida útil y el método de amortización.

Valor residual nulo

Se asumirá que los intangibles de la entidad tienen un valor residual nulo o igual a cero, debido que no existe un compromiso, por parte de un tercero, de comprar el activo al final de su vida útil, ni tampoco existe un mercado activo para el intangible que permita determinar con referencia al mismo, el valor residual al final de la vida útil.

Por su parte, la vida útil de un activo intangible dependerá del periodo durante el cual la entidad espere recibir el potencial de servicio asociados al activo. Esta se determinará en función del tiempo durante el cual la entidad espere utilizar el activo o del número de unidades de producción o similares que obtendría de él. Si no es posible hacer una estimación fiable de la vida útil de un activo intangible, se considerará que este tiene vida útil indefinida y no será objeto de amortización.

Teniendo en cuenta que algunos derechos de uso sobre programas informáticos, presentan un derecho de uso por un tiempo ilimitado, se tomará como vida útil un total de sesenta (60) meses.

La vida útil de los activos intangibles estará dada por el menor periodo entre el tiempo en que se obtendría el potencial de servicios 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.

La vida útil de las renovaciones de un activo intangible asociado a un derecho contractual o legal fijado por un plazo limitado que puede renovarse, incluirá el periodo de renovación cuando exista evidencia que respalde que la renovación no tiene un costo significativo.

Si el costo de la renovación es significativo en comparación con el potencial de servicio que se espera fluya a la entidad como resultado de esta, estos costos formarán parte del costo de adquisición de un nuevo activo intangible en la fecha de renovación.

En lo que tiene que ver con el método de amortización, corresponde a la distribución sistemática del valor amortizable del activo a lo largo de la vida útil se llevará a cabo mediante un método de amortización que refleje el patrón de consumo esperado del potencial de servicio derivados del activo.

El método de amortización definido por la entidad es el de línea recta (método lineal) que se aplicará uniformemente en todos los periodos, a menos que se produzca un cambio en el patrón esperado de consumo del potencial de servicio incorporados en el activo.

Cesación de la amortización de activos intangibles

La amortización de un activo intangible cesará cuando se produzca la baja en cuentas. La amortización no cesará cuando el activo esté sin utilizar.

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 del potencial de servicio.

Dicho cambio se contabilizará como un cambio en una estimación contable (de forma prospectiva).

11.5.1 Baja en cuentas

Un intangible se dará de baja cuando:

- 1- cuando técnicamente se declare inservible u obsoleto por el área competente de acuerdo a lo reglado en el comité de bajas.
- 2- cuando queda permanentemente retirado del uso y no se espera un potencial de servicio cuando se adquiera una licencia por derecho uso (o una renovación sobre la licencia) se debe dar de baja la licencia anterior, sin necesidad de concepto técnico del comité de bajas.

Tendrá efecto en el gasto el retiro por baja del activo intangible el cual se calculará como la diferencia entre el valor neto registrado y su valor neto en libros

11.6 Revelaciones

La entidad revelará, para cada clase de activos intangibles, lo siguiente:

- a) la vida útil estimada agrupada por clases de activos intangibles
- b) método de amortización
- c) la descripción de si las vidas útiles de los activos intangibles son finitas o indefinidas;
- d) En los casos que se estime la vida útil indefinida explicar las razones;
- e) el valor en libros bruto y la amortización acumulada, incluyendo las pérdidas por deterioro del valor acumuladas, al principio y final del periodo contable;
- f) el valor de la amortización de los activos intangibles reconocida en el resultado durante el periodo;
- g) una conciliación entre los valores en libros al principio y al final del periodo contable que muestre por separado lo siguiente: adiciones o mejoras realizadas, bajas, adquisiciones, amortización, pérdidas por deterioro del valor.
- h) el valor por el que se hayan reconocido inicialmente los activos intangibles adquiridos en una transacción sin contraprestación;
- i) 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;
- j) 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;

12 Deterioro del valor de los activos

12.1 Deterioro del valor de 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, es decir, la entidad no pretende, a través del uso del activo, generar rendimientos en condiciones de mercado.

12.1.1 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.

12.1.2 Indicios de deterioro del valor de los activos.

Para determinar si hay indicios de deterioro del valor de sus activos, la entidad recurrirá, entre otras, a las siguientes fuentes externas e internas de información:

Fuentes externas de información:

- 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.
- 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.
- 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:

- Se dispone de evidencia sobre la obsolescencia o deterioro físico del activo.
- 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.
- Se decide detener la construcción del activo antes de su finalización o de su puesta en condiciones de funcionamiento.
- Se dispone de evidencia procedente de informes internos que indican que el rendimiento económico del activo es, o va a ser, inferior al esperado.

Si existe algún indicio de que el activo está deteriorado, se verificará si existe pérdida por 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.

12.1.3 Reconocimiento y medición del deterioro del valor

La entidad reconocerá una pérdida por 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 el valor de mercado menos los costos de disposición y el costo de reposición.

La pérdida por deterioro se reconocerá como una disminución del valor en libros del activo y un gasto en el resultado del periodo.

12.1.4 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 el valor de mercado menos los costos de disposición y 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.

Si no es factible medir el valor de mercado del activo menos los costos de disposición, la entidad podrá utilizar el costo de reposición como el valor del servicio recuperable.

12.1.5 Valor de mercado menos los costos de disposición

El valor de mercado se determinará conforme a lo definido en el Marco Conceptual para esta base de medición. 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, los costos de desmontaje o desplazamiento del activo, así como todos los demás costos incrementales para dejar el activo en condiciones para la 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.

12.1.6 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.

12.1.7 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 (bien sea a través de la reproducción del activo, o bien 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.

12.1.8 Costo 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 (bien sea 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.

12.1.9 Reversión de las pérdidas por deterioro del valor

La entidad evaluará al final del periodo contable, si existe algún indicio de que la pérdida por deterioro del valor reconocida 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.

12.1.10 Revelaciones

Para los activos objeto de deterioro que se consideren materiales, la entidad revelará, en la clasificación que corresponda (propiedades, planta y equipo; activos intangibles), la siguiente información:

- El valor de las pérdidas por deterioro del valor reconocidas durante el periodo;
- El valor de las reversiones de pérdidas por deterioro del valor reconocidas durante el periodo;
- Los eventos y circunstancias que hayan llevado al reconocimiento o a la reversión de la pérdida por deterioro del valor; y
- 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.

13 Contratos de arrendamiento

13.1 Definición

Un arrendamiento es un acuerdo mediante el cual el arrendador cede al arrendatario, el derecho a utilizar un activo durante un periodo de tiempo determinado a cambio de percibir una suma única de dinero, o una serie de pagos.

13.2 Clasificación del contrato de arrendamiento

Los arrendamientos se clasificarán en operativos o financieros de acuerdo con la transferencia, que haga el arrendador al arrendatario, de los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo.

- Un arrendamiento se clasificará como financiero cuando el arrendador transfiera, sustancialmente al arrendatario, los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo, así su propiedad no sea transferida.
- Un arrendamiento se clasificará como operativo si el arrendador no transfiere, sustancialmente al arrendatario, los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo.

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:

Ítem	Condición	SI	NO
1	El contrato de arrendamiento transfiere la propiedad del activo al arrendatario al finalizar el plazo del contrato de arrendamiento.		
2	El arrendatario tiene la opción de comprar el activo a un precio que se espera sea suficientemente inferior al valor razonable, en el momento en que la opción sea ejercitable, de modo que, al inicio del contrato de arrendamiento, se prevea con razonable certeza que tal opción será ejercida.		
3	El plazo del contrato de arrendamiento cubre la mayor parte de la vida económica del activo incluso si la propiedad no se transfiere al final de la operación.		
4	Al inicio del contrato de arrendamiento, el valor presente de los pagos mínimos por el arrendamiento es al menos equivalente a la práctica totalidad del valor razonable del activo objeto de la operación.		
5	Los activos arrendados son de una naturaleza tan especializada que sólo el arrendatario tiene la posibilidad de usarlos sin realizar en ellos modificaciones importantes.		
6	Si el arrendatario puede cancelar el contrato de arrendamiento, y las pérdidas sufridas por el arrendador asociadas con la cancelación fueran asumidas por el arrendatario.		
7	Las ganancias o pérdidas procedentes de fluctuaciones en el valor residual del activo arrendado repercuten en el arrendatario (por ejemplo en forma de descuento en el arrendamiento que iguale el producto de la venta del activo al final del acuerdo).		
8	El arrendatario tiene la capacidad de prorrogar el arrendamiento durante un periodo secundario, a una renta que es sustancialmente inferior a la del mercado.		

Con una sola condición que se cumpla, Nos encontramos frente a un contrato de arrendamiento financiero.

13.3 Reconocimiento inicial y posterior de arrendamientos operativos actuando como arrendatarios

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.

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.

13.4 Revelaciones

En un arrendamiento operativo, 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 un arrendamiento operativo, 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, y cláusulas de revisión; subarrendamientos; así como restricciones impuestas por los acuerdos de arrendamiento.

14 Ingresos de transacciones sin contraprestación

14.1 Reconocimiento de ingresos no tributarios

Son recursos, monetarios o no monetarios, que reciba la entidad sin que deba entregar a cambio una contraprestación que se aproxime al valor de mercado del recurso que se recibe.

La entidad que recibe el ingreso, no entrega nada a cambio del recurso recibido o si lo hace, el valor entregado es menor al valor de mercado del recurso recibido.

También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación aquellos que obtenga la entidad dada la facultada legal que esta tenga para exigir cobros a cambio de bienes, derechos o servicios que no tienen valor de mercado y que son suministrados únicamente por el Gobierno, como por ejemplo las tasas, multas y contribuciones.

Un ingreso de una transacción sin contraprestación se reconocerá cuando:

- a) La entidad tenga el control sobre el activo,
- b) Sea probable que fluyan, a la entidad, beneficios económicos futuros o potencial de servicio asociados con el activo; y
- c) El valor del activo pueda ser medido con fiabilidad.

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.

Los recursos que reciba la entidad a favor de terceros no se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación, sino como pasivos.

14.2 Transferencias.

Los ingresos por transferencias corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: recursos que recibe la entidad de otras entidades públicas, condonaciones de deudas, asunción

de deudas por parte de terceros, multas, sanciones, bienes declarados a favor de la Nación, bienes expropiados y donaciones.

Los ingresos por transferencias pueden o no estar sometidos a estipulaciones, en relación con la aplicación o el uso de los recursos recibidos. Dichas estipulaciones afectan el reconocimiento de la transacción.

Las estipulaciones comprenden las especificaciones sobre el uso o destinación de los recursos transferidos a la entidad receptora de los mismos, las cuales se originan en la normatividad vigente o en acuerdos de carácter vinculante. Las estipulaciones relacionadas con un activo transferido pueden ser restricciones o condiciones.

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 por concepto de la transferencia, salvo que esta esté sujeta a condiciones, caso en el cual se reconocerá un pasivo.

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.

Los bienes que reciba la entidad de otras entidades del sector público y las donaciones se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo, cuando quien transfiere el recurso se obligue, de manera vinculante, a la transferencia.

Los bienes declarados a favor de la Nación y los expropiados se reconocerán como ingreso en el resultado del periodo, cuando la autoridad competente expida el acto administrativo o la sentencia judicial, según corresponda.

- Las transferencias en efectivo se medirán por el valor recibido.
- Las condonaciones de deudas y las deudas asumidas por terceros, se medirán por el valor de la deuda que sea condonada o asumida.
- Las multas y sanciones se medirán por el valor liquidado en el acto administrativo proferido por la autoridad que imponga la multa o sanción.
- 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.

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.

14.3 Revelaciones.

La entidad revelará la siguiente información:

- a) El valor de los ingresos de transacciones sin contraprestación reconocidos durante el periodo contable mostrando, por separado, las transferencias, las retribuciones, ingresos no tributarios, 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 transferidos sujetos a condiciones; y
- d) La existencia de cualquier cobro anticipado con respecto a las transacciones sin contraprestación.

15 Beneficios a los empleados

15.1 Definición

Los beneficios a los empleados comprenden todas las retribuciones que la entidad proporciona a sus trabajadores a cambio de sus servicios, incluyendo, cuando haya lugar, beneficios por terminación del vínculo laboral o contractual. Estos beneficios abarcan tanto los suministrados directamente a los empleados, como los que se proporcionan a sus sobrevivientes, beneficiarios y/o sustitutos, según lo establecido en la normatividad vigente.

Se presume que no se ha creado una expectativa válida ante terceros, si el acuerdo no ha sido comunicado a los afectados de forma suficientemente específica y explícita, si se espera que transcurra un largo periodo antes de que la entidad cumpla con los compromisos asumidos o si el cumplimiento de estos se realiza durante un tiempo significativamente extenso.

Los beneficios a los empleados se clasificarán en

- Beneficios a los empleados a corto plazo,
- Beneficios a los empleados a largo plazo,
- Beneficios por terminación del vínculo laboral o contractual y
- Beneficios post-empleo.

15.2 Beneficios a corto plazo

Reconocimiento

Se reconocerán como beneficios a los empleados a corto plazo, aquellos otorgados a los empleados que hayan prestado sus servicios a la entidad durante el periodo contable y cuya obligación de pago venza dentro de los 12 meses siguientes al cierre de dicho periodo.

Hacen parte de tales beneficios, los sueldos, prestaciones sociales y aportes a la seguridad social; los incentivos pagados y los beneficios no monetarios, entre otros.

Medición

El pasivo por beneficios a los empleados a corto plazo se medirá por el valor de la obligación derivada de los beneficios definidos al final del periodo contable, después de deducir cualquier pago anticipado si lo hubiera.

Revelaciones

La entidad revelará, como mínimo, la siguiente información sobre beneficios a los empleados a corto plazo:

- La naturaleza de los beneficios a corto plazo; y
- La naturaleza, cuantía y metodología que sustenta la estimación de los beneficios otorgados a los empleados por incentivos.

15.3 Beneficios post-empleo

Reconocimiento

Se reconocerán como beneficios post-empleo, los beneficios distintos de aquellos por terminación del vínculo laboral o contractual que se paguen después de completar el periodo de empleo en la entidad.

Entre los beneficios pos empleo se incluirán:

- Las pensiones a cargo de la entidad relacionadas con sus empleados, así como aquellas que, por disposiciones legales, hayan sido asumidas por la entidad, incluidas las de los ex funcionarios y
- Otros beneficios posteriores al empleo como los seguros de vida y los beneficios de asistencia médica o de cobertura educativa.

Si la entidad, en su calidad de responsable del pasivo pensional, debe reconocer y asumir el pago de los beneficios post-empleo, reconocerá un gasto o costo y un pasivo cuando la entidad consuma el beneficio económico o el potencial de servicio procedente del servicio prestado por el empleado a cambio de los beneficios otorgados afectando el resultado del periodo.

Si al final del periodo contable existen activos con los cuales se liquidarán directamente las obligaciones, estos se reconocerán de manera independiente.

Medición

Los beneficios pos empleo se medirán por el valor presente de la obligación derivada de los beneficios definidos, utilizando como factor de descuento la tasa de mercado de los TES emitidos por el Gobierno Nacional con plazos similares a los estimados para el pago de las obligaciones.

Para el efecto, y de acuerdo con el tipo de beneficio, se tendrán en cuenta variables tales como: sueldos y salarios, expectativa de vida del beneficiario, costo promedio de los planes pos empleo e información histórica de utilización de los beneficios.

Las evaluaciones actuariales se efectuarán con una frecuencia no mayor a tres años. En caso de que no se haya hecho una evaluación actuarial en la fecha de los estados financieros, se utilizará la evaluación más reciente y se indicará la fecha en que fue realizada. Cuando por disposiciones legales, una entidad tenga la competencia para realizar el cálculo actuarial de otras entidades, la entidad responsable del pasivo pensional medirá la obligación con base en la información reportada por la entidad que realiza el cálculo actuarial.

Presentación

El valor reconocido como un pasivo por beneficios post-empleo se presentará como el valor total neto resultante de deducir, al valor presente de la obligación por beneficios definidos al final del periodo contable, el valor de mercado de los activos, si los hubiera, destinados a cubrir directamente las obligaciones al final del periodo contable.

16 Provisiones

16.1 Reconocimiento inicial

Se reconocerán como provisiones, los pasivos a cargo de la entidad que estén sujetos a condiciones de incertidumbre en relación con su cuantía y/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, las reestructuraciones y los desmantelamientos.

La entidad reconocerá una provisión cuando se cumplan todas y cada una de las siguientes condiciones:

- Tiene una obligación presente, ya sea legal o implícita, como resultado de un suceso pasado;
- Probablemente, debe desprenderse de recursos que incorporen beneficios económicos o potencial de servicio para cancelar la obligación y
- Puede hacerse una estimación fiable del valor de la obligación.

Las obligaciones pueden ser probables, posibles o remotas.

- Una obligación es **probable** cuando la probabilidad de ocurrencia es más alta que la probabilidad de que no ocurra, 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.

Análisis de la evidencia Disponible	Calificación
Probabilidad de existencia de la obligación actual mayor que la probabilidad de la no existencia: PROBABLE (mayor del 50%)	Alta, la estimación es fiable, debe reconocerse un pasivo por provisión.
Probabilidad de existencia de la obligación actual menor que la probabilidad de la no existencia: POSIBLE (entre el 25% y 50%)	Media, no se reconocerá una provisión, pero se informa en notas a los estados financieros.
Probabilidad baja de existencia de la obligación actual es remota: REMOTA (menor del 25%)	Baja. No se reconocerá una provisión, y tampoco es necesaria su revelación en las notas a los estados financieros.

La entidad reconocerá una provisión por costos de reestructuración cuando se cumplan las condiciones generales de reconocimiento, a partir de los siguientes elementos:

- La entidad tiene un plan formal y detallado para proceder a la reestructuración, en el que se identifican, por lo menos, los siguientes aspectos: la actividad o unidad de operación, o la parte de la misma involucrada; las principales ubicaciones afectadas; la ubicación, función y número aproximado de empleados que se indemnizarán por prescindir de sus servicios; los desembolsos que se llevarán a cabo; y el momento en que se espera implementar el plan; y
- Se ha producido, entre los afectados, una expectativa válida de que la reestructuración se llevará a cabo, ya sea por haber comenzado a implementar el plan o por haber anunciado sus principales características a los que van verse afectados por este.

Se reconocerán provisiones por costos de desmantelamiento, cuando la entidad incurra en costos para desmantelar, retirar y/o rehabilitar el lugar en el que se asienta un activo durante un periodo de tiempo.

Las provisiones se reconocerán como un pasivo y un gasto en el resultado del periodo.

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 y/o vencimiento.

16.2 Medición inicial

Las provisiones se medirán por el valor que refleje la mejor estimación del desembolso que se requeriría para cancelar la obligación presente o para transferirla a un tercero en la fecha de presentación. 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.

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. La tasa de descuento utilizada para este cálculo será la tasa antes de impuestos que refleje las evaluaciones actuales del mercado correspondientes al valor del dinero en el tiempo.

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.

En el caso de la provisión por reestructuración, la entidad incluirá solo los desembolsos que surjan directamente de esta, los cuales corresponden a aquellos que de forma simultánea, se deriven de dicho proceso y no estén asociados con las actividades que continúen en la entidad.

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.

16.3 Medición posterior

Las provisiones se revisarán como mínimo al final del periodo contable o cuando se tenga evidencia de que el valor ha cambiado sustancialmente, 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 en el resultado del periodo.

Cuando ya no sea probable la salida de recursos que incorporen beneficios económicos o potencial de servicio para cancelar la obligación correspondiente, se procederá a liquidar o a revertir la provisión.

16.4 Revelaciones

Para cada tipo de provisión, la entidad revelará la siguiente información:

- La naturaleza del hecho que la origina;
- Una conciliación que muestre el valor en libros al inicio y al final del periodo; las adiciones realizadas durante el periodo, incluidos los ajustes procedentes de los cambios en la medición del valor descontado; los valores cargados contra la provisión durante el periodo; y los valores no utilizados que hayan sido objeto de liquidación o reversión en el periodo;
- Una descripción acerca de la naturaleza de la obligación contraída, así como del valor y fecha esperada de cualquier pago resultante;
- Una indicación acerca de las incertidumbres relativas al valor o a las fechas de salida de recursos; y

- Los criterios considerados para la estimación y el valor de cualquier reembolso esperado que esté asociado con la provisión constituida.

17 Activos contingentes y pasivos contingentes

17.1 Activos contingentes

17.1.1 Reconocimiento

Los activos contingentes no serán objeto de reconocimiento en los estados financieros. 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.

Los activos contingentes se evaluarán de forma continuada, 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 ingreso y del activo en los estados financieros del periodo en el que dicho cambio tenga lugar.

17.1.2 Revelaciones

La entidad revelará los activos contingentes en cuentas de orden deudoras cuando sea posible realizar una medición. Además, para cada tipo de activo contingente, revelará la siguiente información:

- Una descripción de la naturaleza del activo contingente;
- Una estimación de los efectos financieros 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
- El hecho de que sea impracticable revelar una o más de las informaciones contenidas en el literal anterior.

17.2 Pasivos contingentes

17.2.1 Reconocimiento

Los pasivos contingentes no serán objeto de reconocimiento en los estados financieros. 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.

Los pasivos contingentes se evaluarán de forma continuada, 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 en los estados financieros del periodo en el que dicho cambio tenga lugar.

Para el registro contable de los pasivos contingentes por procesos judiciales, arbitrajes, conciliaciones extrajudiciales y embargos sobre cuentas bancarias, se observará lo previsto en el Marco Normativo para Entidades de Gobierno en convergencia y sus modificaciones.

17.2.2 Revelaciones

Se revelará los pasivos contingentes en cuentas de orden acreedoras contingentes cuando sea posible medirlos. Además, para cada tipo de pasivo contingente, en las notas a los estados financieros, revelará la siguiente información:

- Una descripción de la naturaleza del pasivo contingente;
- El hecho de que sea impracticable revelar una o más de las informaciones contenidas en el literal anterior.

18 Cuentas por pagar

18.1 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.

18.2 Clasificación

Las cuentas por pagar se clasificarán en la categoría de pasivos reconocidos al costo, el cual constituye el valor nominal a pagar a una tercera persona de acuerdo con las obligaciones contractualmente adquiridas en el desarrollo de las actividades de la entidad.

18.3 Medición inicial

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

18.4 Medición posterior

Con posterioridad al reconocimiento, las cuentas por pagar se mantendrán por el valor de la transacción.

18.5 Baja en cuentas

Se dejará de reconocer una cuenta por pagar cuando se extingan las obligaciones que la originaron, esto es, cuando la obligación se pague, expire, el acreedor renuncie a ella o se transfiera a un tercero.

La diferencia entre el valor en libros de la cuenta por pagar que se da de baja 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.

18.6 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, vencimiento y restricciones que estas le impongan a la entidad. Así mismo, revelará el valor de las cuentas por pagar que se hayan dado de baja por causas distintas a su pago.

i la entidad infringe los plazos o incumple con el pago del capital, intereses o cláusulas de reembolso, revelará

- Los detalles de esa infracción o incumplimiento,
- El valor en libros de las cuentas por pagar relacionadas al finalizar el periodo contable, y
- 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.