



REPÚBLICA DE COLOMBIA

Doctrina Contable Pública Compilada

Actualizada

Del 2 de enero al 31 de diciembre de 2018

¡Cuentas claras, Estado Transparente!

PRESIDENTE**Iván Duque Márquez****MINISTRO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO****Alberto Carrasquilla Barrera****CONTADOR GENERAL DE LA NACIÓN****Pedro Luís Bohórquez Ramírez****SUBCONTADOR GENERAL Y DE INVESTIGACIÓN****Marleny María Monsalve Vásquez****SUBCONTADOR DE CONSOLIDACIÓN DE LA INFORMACIÓN****Jorge de Jesús Varela Urrego****SUBCONTADOR DE CENTRALIZACIÓN DE LA INFORMACIÓN****Miryam Marleny Hincapié Castrillón****SECRETARIO GENERAL****Luis Fernando Ortiz Sanchez****GRUPO INTERNO DE TRABAJO DE INVESTIGACIÓN Y NORMAS**

Rocío Pérez Sotelo - Coordinadora

Freddy Armando Castaño Pineda

Jaime Valencia Cubillos

Nancy Julieth Martínez Rubio

Edilberto Herrera Huerfano

Martha Lilibiana Arias Bello

Carlos Andrés Rodríguez Ramírez

Jaime Eduardo Hernández Gil

Angelica Katerin Salcedo Guzmán

Sandra Yamile Endo Barrera

Esteban Eduardo Walteros Bello

Ingrid Nayarit Ríos García

GRUPO INTERNO DE TRABAJO DE DOCTRINA Y CAPACITACIÓN

Eduardo Vidal Díaz - Coordinador

Yimmy Alexander Bueno Juez

Rogelio Paez Barajas

Luz Alexandra León Lozano

Durlandy Andrés Cubillos Márquez

Dora Alicia Donato Montañez

Elizabeth Muñoz Hernández

Jorge Castañeda Monroy

Diana Carolina Monroy Ariza

Cindy Lorena Casallas Pulido

Gisela Rojas Taborda

María Juliana Cortés Alzate

Daniela Perdomo Valencia

Catherin Jhoana Amaris Jerez

Jonatan Fernando Neiva Ardila

Camilo Andrés Orjuela Segura

Oliva Barrios Agudelo

Cielo María Pérez Flórido

Publicación

1 de marzo de 2019



CONTENIDO

INTRODUCCIÓN	5
1. MARCO NORMATIVO - RÉGIMEN DE CONTABILIDAD PÚBLICA PRECEDENTE.....	10
2. MARCO NORMATIVO - EMPRESAS QUE COTIZAN EN EL MERCADO DE VALORES O QUE CAPTAN O ADMINISTRAN AHORRO DEL PÚBLICO	12
3. MARCO NORMATIVO - EMPRESAS QUE NO COTIZAN EN EL MERCADO DE VALORES Y QUE NO CAPTAN NI ADMINISTRAN AHORRO DEL PÚBLICO.....	14
4. MARCO NORMATIVO - EMPRESAS QUE NO COTIZAN EN EL MERCADO DE VALORES, Y QUE NO CAPTAN NI ADMINISTRAN AHORRO DEL PÚBLICO - RÉGIMEN DE EXCEPCIÓN	16
5. MARCO NORMATIVO - ENTIDADES DE GOBIERNO.....	18
6. MARCO NORMATIVO - ENTIDADES EN LIQUIDACIÓN	20
6.1. OTROS ACTIVOS.....	20
6.2. OTROS PASIVOS.....	38
6.3. PATRIMONIO DE LAS ENTIDADES DE GOBIERNO.....	38
6.4. PATRIMONIO DE LAS EMPRESAS.....	38
6.5. INGRESOS FISCALES.....	38
6.6. INGRESOS POR VENTA DE BIENES.....	38
6.7. INGRESOS POR VENTA DE SERVICIOS.....	38
6.8. INGRESOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES.....	38
6.9. INGRESOS POR OPERACIONES INSTITUCIONALES	39
6.10. OTROS INGRESOS	39
6.11. GASTOS - DE ADMINISTRACIÓN Y OPERACIÓN.....	39
6.12. GASTOS - DE VENTAS.....	39
6.13. GASTOS - DETERIORO, DEPRECIACIONES, AMORTIZACIONES Y PROVISIONES	39
6.14. GASTOS - TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES.....	39
6.15. GASTOS PÚBLICO SOCIAL	39
6.16. GASTOS DE ACTIVIDADES Y/O SERVICIOS ESPECIALIZADOS	39

6.17. GASTOS - OPERACIONES INSTITUCIONALES.....	39
6.18. OTROS GASTOS.....	39
6.19. CIERRE DE INGRESOS, GASTOS Y COSTOS.....	40
6.20. COSTOS DE VENTAS DE BIENES.....	40
6.21. COSTOS DE VENTAS DE SERVICIOS.....	40
6.22. COSTOS DE TRANSFORMACIÓN DE BIENES.....	40
6.23. COSTOS DE TRANSFORMACIÓN DE SERVICIOS EDUCATIVOS.....	40
6.24. COSTOS DE TRANSFORMACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD.....	40
6.25. COSTOS DE TRANSFORMACIÓN DE SERVICIOS DE TRANSPORTE.....	40
6.26. COSTOS DE TRANSFORMACIÓN DE SERVICIOS PÚBLICOS.....	40
6.27. COSTOS DE TRANSFORMACIÓN DE SERVICIOS HOTELEROS Y DE PROMOCIÓN TURISTICA.....	40
6.28. OTROS SERVICIOS.....	40
6.29. CUENTAS DE ORDEN DEUDORA - ACTIVOS CONTINGENTES.....	41
6.30. CUENTAS DE ORDEN DEUDORA - DEUDORAS FISCALES.....	41
6.31. CUENTAS DE ORDEN DEUDORA - DEUDORAS DE CONTROL.....	41
6.32. CUENTAS DE ORDEN DEUDORA - DEUDORAS POR EL CONTRARIO (CR).....	41
6.33. CUENTAS DE ORDEN ACREEDORAS - PASIVOS CONTINGENTES.....	41
6.34. CUENTAS DE ORDEN ACREEDORAS - ACREEDORAS FISCALES.....	41
6.35. CUENTAS DE ORDEN ACREEDORAS - ACREEDORAS DE CONTROL.....	41
6.36. CUENTAS DE ORDEN ACREEDORAS - ACREEDORAS POR EL CONTRA (DB).....	41
6.37. ASUNTOS NO CONTEMPLADOS EN UNA CLASIFICACIÓN ESPECÍFICA.....	41
7. CONCEPTOS MODIFICADOS.....	61

INTRODUCCIÓN

La Doctrina Contable Pública, expedida por la Contaduría General de la Nación, es un instrumento disponible para los usuarios de la información contable pública, para su uso eficaz, se presenta los criterios que se deben tenerse en cuenta para la búsqueda exitosa de los conceptos requeridos.

ESTRUCTURA DE LOS CONCEPTOS QUE COMPONEN LA DOCTRINA

Los conceptos compilados en la Doctrina están conformados por la clasificación temática, identificación, antecedentes, consideraciones y conclusiones, cuyas connotaciones corresponden a las siguientes descripciones:

Clasificación temática. Se realiza a través de los descriptores que son las denominaciones que se asignan a cada uno de los criterios básicos (Marco Normativo Contable, Tema y Subtema) y que permiten a los profesionales encargados de resolver las consultas determinar el problema general consultado y el tratamiento contable o contexto en el que se circunscribe la respuesta. Así mismo, orientan al usuario de la Doctrina Contable Pública, en el proceso de búsqueda y consulta de los asuntos de su interés.

Antecedentes. Constituyen la especificación de una pregunta o del problema que enfrenta un consultante. Cuando la pregunta es clara, concreta y precisa, normalmente los antecedentes corresponden a la transcripción de la pregunta y/o de los hechos más relevantes para resolver la consulta. En el caso de preguntas múltiples sobre diferentes temas o subtemas, las preguntas se enumeran en los antecedentes.

Consideraciones. Son el conjunto lógico de los elementos económicos, jurídicos, regulativos o de otra índole, según el tipo de problema, los cuales soportan conceptual u operativamente un hecho o transacción de uno o varios entes contables públicos, y caracterizan la problemática o circunstancia a resolver, sustraídos de diferentes fuentes. Igualmente, despliegan los elementos del marco normativo correspondiente, contenido en la regulación contable expedida por la Contaduría General de la Nación, que se relacionen y dan sustento a la respuesta a una consulta.

Conclusiones. Constituyen la respuesta final a una consulta contable, por regla general, las conclusiones recogen específicamente el tratamiento contable a seguir frente a los hechos económicos o aspectos a resolver, y cuando las circunstancias lo ameritan, informa sobre recursos de acción probables, señala el límite de las competencias de la CGN, remite a una fuente documental, o re-direcciona la consulta.

CLASIFICACIÓN DE LA DOCTRINA CONTABLE PÚBLICA

La Doctrina Contable Pública surge con la expedición por parte de la Contaduría General de la Nación de conceptos de carácter vinculante, que orientan a las entidades contables públicas en la interpretación de la normatividad contable expedida por la CGN.

La taxonomía determina y define los criterios básicos, requeridos para la adecuada compilación de la Doctrina Contable Pública, expedida por la Contaduría General de la Nación.

Criterios básicos

Los criterios básicos corresponden a los elementos centrales que orientan el proceso de búsqueda para que tanto usuarios internos como externos consulten la Doctrina Contable Pública.

Marco Normativo

Indica el marco normativo que hace parte del R.C.P. al que pertenece la entidad o el problema consultado y en una misma consulta puede presentarse el desarrollo de uno o más modelos contables. Con el cambio normativo y su transición, se pueden identificar los siguientes marcos normativos:

Régimen de Contabilidad Pública Precedente. Corresponde a toda la normatividad genérica expedida a partir de las Resoluciones 354 a 356 de 2007, que hace parte del R.C.P. aplicable con anterioridad a los cambios regulativos derivados del proyecto de investigación denominado “*Modernización de la regulación contable pública en Colombia*”, y que hasta el año 2017 subsiste para las entidades de Gobierno.

El Régimen de Contabilidad Pública precedente, pierde validez a partir del año 2018 con la entrada en aplicación de la Resolución N° 533 de octubre de 2015 y sus modificaciones, en especial la introducida en el conjunto de normas contenido en el anexo a la Resolución 484 de 2017, que define el Marco Contable para las entidades de Gobierno, de conformidad con el cronograma que para tal efecto contempló la Resolución No. 693 de diciembre 6 de 2016. No obstante, dadas las circunstancias, fundamentalmente relacionadas con los procesos de auditorías adelantadas por los organismos de control fiscal, relacionadas con períodos contables anteriores al año 2018, aún se presentan consultas sobre el RCP precedente.

Empresas que cotizan en el mercado de valores o que captan o administran ahorro del público. Corresponde al marco normativo aplicable por las entidades que están comprendidas en el marco de la Resolución 037 de 2017 (la cual deroga las Resoluciones 743 de 2013, 117 de 2015, 509 de 2015, 576 de 2015, 662 de 2015, 024 de 2016 y 467 de 2016; el artículo 12 de la Resolución 598 de 2014, y demás disposiciones que le sean contrarias) y posteriores normas acogidas o expedidas por la CGN, que lo modifican.

Empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público. Corresponde al marco normativo aplicable por las entidades comprendidas en la Resolución 414 de 2014 y sus modificaciones expedidas por la C.G.N., en especial por el conjunto de normas contenido en el anexo a la Resolución N° 607 de 2016.

Empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público - Régimen de excepción. Corresponde al marco normativo aplicable por las Sociedades de Economía Mixta que se acojan a la excepción establecida en el parágrafo 2 del Artículo 2 de la Resolución N° 414 de 2014 y sus modificaciones, expedida por la C.G.N.

La regulación para el año 2018, se encontraba inmersa en El Anexo Técnico del Decreto 3022 de 2013 el cual fue compilado mediante el Anexo Técnico N° 2 del Decreto 2420 de 2015; el Anexo 2.1 adicionado por el Decreto 2496 de 2015, y las modificaciones a estos anexos, señaladas en los Decretos 2131 y 2132 de 2016, y 2170 de 2017.

Gobierno. Corresponde al conjunto de normas aplicable por las entidades cobijadas por la Resolución N° 533 de 2015 y sus modificaciones, como la Resolución 484 de 2017 por la cual se modifican el anexo de la Resolución 533 de 2015 en lo relacionado con las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, y demás normas que lo modifiquen.

Entidades en Liquidación. Aplicable a las entidades en liquidación, cuyo marco normativo fue expedido mediante Resolución 461 de 2017 y sus modificaciones.

Este Marco Normativo es aplicable a las entidades en liquidación que se encuentran bajo el ámbito del Régimen de Contabilidad Pública para las cuales exista un acto que ordene su supresión o disolución con fines de liquidación.

Tema

Se define a partir de la problemática planteada por el consultante, y corresponde al aspecto o situación genérica a resolver, dentro de la estructura del Catálogo de cuentas del

respectivo Marco normativo que aplique a la entidad o caso consultado. En una misma consulta pueden coexistir varios temas.

Subtema

Se refiere a aspectos o circunstancias más específicas inherentes al asunto objeto de la consulta a resolver, razón por la cual recoge con mayor precisión la situación particular consultada.

Capítulo 1

Marco Normativo

Régimen de Contabilidad Pública Precedente



1. MARCO NORMATIVO - RÉGIMEN DE CONTABILIDAD PÚBLICA PRECEDENTE

Capítulo 2

Marco Normativo

Empresas que Cotizan en el Mercado de Valores, o que Captan o Administran Ahorro del Público



2. MARCO NORMATIVO - EMPRESAS QUE COTIZAN EN EL MERCADO DE VALORES O QUE CAPTAN O ADMINISTRAN AHORRO DEL PÚBLICO

Capítulo 3

Marco Normativo

Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público



**3. MARCO NORMATIVO - EMPRESAS QUE NO COTIZAN EN EL MERCADO DE VALORES Y -
QUE NO CAPTAN NI ADMINISTRAN AHORRO DEL PÚBLICO.**

Capítulo 4

Marco Normativo

Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público - Régimen de Excepción



4. MARCO NORMATIVO - EMPRESAS QUE NO COTIZAN EN EL MERCADO DE VALORES, Y QUE NO CAPTAN NI ADMINISTRAN AHORRO DEL PÚBLICO - RÉGIMEN DE EXCEPCIÓN

Capítulo 5

Marco Normativo

Entidades de Gobierno

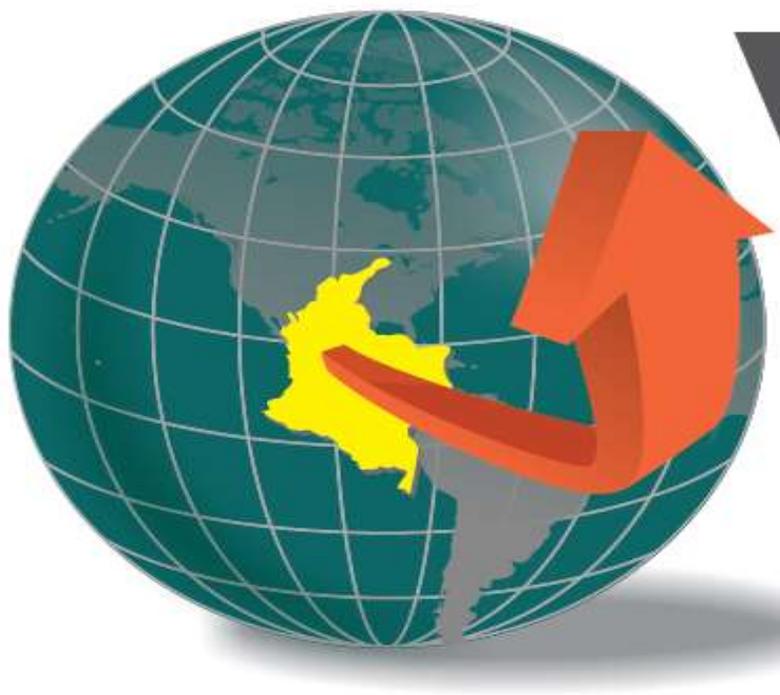


5. MARCO NORMATIVO -ENTIDADES DE GOBIERNO.

Capítulo 6

Marco Normativo

Entidades en Liquidación



6. MARCO NORMATIVO - ENTIDADES EN LIQUIDACIÓN

6.1. OTROS ACTIVOS

CONCEPTO No. 20182000028171 DEL 22-05-2018

1	MARCO NORMATIVO	Entidades en Liquidación
	TEMAS	Activos para liquidar Pasivos para liquidar Subvenciones Aportes sociales
	SUBTEMAS	Inviabilidad de reclasificar ingresos reconocidos como subvenciones a la cuenta del patrimonio por concepto de aportes sociales.

Doctor

PABLO ANDRÉS PARRA

Profesional Universitario Área Financiera

Departamento Administrativo de Salud y Seguridad Social del Chocó (Dasalud Chocó) En Liquidación

Quibdó (Choco)

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada en la Contaduría General de la Nación (CGN) con el N° 2018550001803-2 del 18 de abril de 2018, en la cual presenta las siguientes inquietudes: (...)

“La entidad recibe ingresos por transferencias realizadas por la Gobernación del Chocó para el pago de las acreencias, lo que implica que estos ingresos no tienen asociados costos y gastos; lo que resulta en una utilidad elevada al terminar el ejercicio contable.

La pregunta es si estos recursos recibidos y reconocidos en la cuenta de ingresos por transferencias los podemos reclasificar como aportes a la cuenta de patrimonio como aportes de capital, ya que la entidad está adscrita a la Gobernación del Chocó y estos recursos en esencia no serían un ingreso.”

En los siguientes términos se resuelve la consulta

CONSIDERACIONES

El numeral 4.1 del Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera de las Entidades en Liquidación, dispone lo siguiente:

4.1. Características fundamentales

13. 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.

4.1.1. Relevancia 14.

La información financiera es relevante si es capaz de influir en las decisiones que han de tomar sus usuarios. La información financiera influye en los usuarios si es material y si tiene valor predictivo, valor confirmatorio, o ambos.

15. 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 en liquidación 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 en liquidación.

16. La información financiera tiene valor predictivo si puede utilizarse como una variable de entrada en los procesos empleados por los usuarios para proyectar la venta de activos y la cancelación de obligaciones. La información financiera tiene valor confirmatorio si ratifica o cambia evaluaciones anteriores. Los valores predictivos y confirmatorios de la información generalmente están interrelacionados; así, la información que tiene valor predictivo habitualmente tiene también valor confirmatorio.

4.1.2. Representación fiel

17. 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.

Por su parte, el artículo 4° de la Resolución N° 461 de 2017 expedida por la CGN, establece:

“ARTÍCULO 4°. Cronograma. El cronograma de aplicación del Marco Normativo para Entidades en Liquidación, anexo a la presente Resolución, es el siguiente: (...)

Entidades que con anterioridad a la vigencia de la presente Resolución se encuentren en proceso de liquidación. Estas entidades implementarán el Marco Normativo para Entidades en Liquidación durante los tres (3) primeros meses del año 2018, tomando como fecha de transición el 1° de enero de 2018, para lo cual se observará lo establecido en los numerales 1.2.2 y 1.2.3 de la Norma de aplicación por primera vez del Marco Normativo para Entidades en Liquidación, contenida en las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades en Liquidación. Para efectos de determinar los saldos iniciales al 1° de enero de 2018; la entidad en liquidación tomará como punto de partida los saldos al 31 de diciembre de 2017. Para determinar el valor neto de liquidación de los activos para liquidar se podrá utilizar el avalúo técnico realizado con ocasión del proceso de liquidación.” (Subrayado fuera de texto)

En numeral 1 del Capítulo IV INGRESOS de Marco Normativo para Entidades en Liquidación, define los ingresos sin contraprestación, así:

CAPÍTULO IV. INGRESOS 1. INGRESOS DE TRANSACCIONES SIN CONTRAPRESTACIÓN

1.1. Criterio general de reconocimiento

1. Se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación los recursos, monetarios o no monetarios, que reciba la entidad en liquidación sin que deba entregar a cambio una contraprestación que se aproxime al valor de mercado del recurso que se recibe; es decir, la entidad en liquidación no entrega nada a cambio del recurso recibido o, si lo hace, el valor entregado es significativamente menor al valor de mercado del recurso recibido.

2. También se reconocerán como ingresos de transacciones sin contraprestación aquellos que obtenga la entidad en liquidación dada la facultad 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 la entidad en liquidación en desarrollo de sus funciones de cometido estatal, y que se mantienen a pesar del proceso de liquidación.

3. Una entidad en liquidación obtiene ingresos sin contraprestación, por lo general, cuando continúa, temporalmente, desarrollando funciones de cometido estatal.

Son típicos ingresos de transacciones sin contraprestación, las transferencias o las subvenciones, las retribuciones (tasas, derechos de explotación, derechos de tránsito, entre otros), y las multas y sanciones.

4. Un ingreso de una transacción sin contraprestación se reconocerá cuando: a) la entidad en liquidación tenga la propiedad sobre el activo; b) sea probable que fluyan, a la entidad en liquidación, beneficios económicos futuros o potencial de servicio asociados con el activo; y c) el valor del activo pueda ser medido con fiabilidad.

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

1.2. Transferencias y Subvenciones

6. Los ingresos por transferencias o por subvenciones corresponden a ingresos por transacciones sin contraprestación, recibidos de terceros, por conceptos tales como: recursos que recibe la entidad en liquidación de otras entidades públicas, condonaciones de obligaciones, traslado de pasivos a otras entidades públicas, bienes declarados a favor de la Nación, bienes expropiados y donaciones.

El concepto de transferencia aplica a las entidades de gobierno y el de subvención a las empresas.

1.2.1. Reconocimiento

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

8. Existen condiciones cuando se requiere que la entidad en liquidación receptora de los recursos los use o destine a una finalidad particular y si esto no ocurre, dichos recursos se devuelven a la entidad que los transfirió, quien tiene la facultad administrativa o legal de hacer exigible la Marco Normativo para Entidades en Liquidación Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos Contaduría General de la Nación. Por consiguiente, cuando la entidad en liquidación receptora de los recursos reconozca inicialmente un activo sujeto a una condición, también reconocerá un pasivo.

El pasivo inicialmente reconocido se reducirá en la medida que la entidad en liquidación receptora del recurso cumpla las condiciones asociadas a su uso o destinación, momento en el cual se reconocerá el ingreso en el resultado de la gestión de la liquidación del periodo.

9. Si la entidad beneficiaria de un recurso transferido evalúa que la transferencia o subvención no impone condiciones, reconocerá un ingreso en el resultado de la gestión de la liquidación del periodo cuando se den las condiciones de propiedad del recurso.

10. En los casos en los cuales se requiera un acuerdo antes de que los recursos puedan ser transferidos, la entidad en liquidación receptora de los recursos los reconocerá como activos en el momento en que el acuerdo sea vinculante y esté claro el derecho a la transferencia o subvención. Si la entidad en liquidación no tiene capacidad de reclamar legal o contractualmente los recursos, no los reconocerá como activo.

11. En consecuencia, solo se reconocerá el activo, y el ingreso o pasivo correspondiente, cuando exista un derecho exigible por ley o por acuerdo contractual vinculante.

12. Las transferencias o subvenciones en efectivo se reconocerán como ingreso en el resultado de la gestión de la liquidación del periodo cuando la entidad cedente expida el acto administrativo de reconocimiento de la obligación, salvo que esta esté sujeta a condiciones, caso en el cual se reconocerá un pasivo.

13. Las condonaciones de obligaciones se reconocerán como ingreso en el resultado de la gestión de la liquidación del periodo cuando el proveedor de capital renuncie a su derecho de cobrar una deuda en la que haya incurrido la entidad en liquidación.

14. El traslado de pasivos a otras entidades públicas se reconocerá como ingreso en el resultado de la gestión de la liquidación del periodo cuando se formalice dicho traslado.

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

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

1.2.2. Medición

17. Las transferencias o subvenciones en efectivo se medirán por el valor recibido. 18. Las condonaciones de obligaciones y el traslado de pasivos se medirán por el valor de la deuda que sea condonada o trasladada. 19. Las transferencias o subvenciones no monetarias se medirán por el valor neto de liquidación del activo recibido. Marco Normativo para Entidades en Liquidación Normas para el Reconocimiento.

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas anexo a la Resolución N°611 de 2017, describe las siguientes cuentas, así:

“1987-ACTIVOS PARA LIQUIDAR

DESCRIPCIÓN Representa el valor de los activos de propiedad de la entidad en liquidación, de los cuales se espera obtener beneficios económicos futuros mediante flujos de efectivo provenientes de su realización, con independencia de que estos activos se empleen, temporalmente, para cumplir funciones de cometido estatal, para culminar contratos vigentes o para la ejecución del proceso de liquidación. También incluye el efectivo y los equivalentes al efectivo; los inventarios que se mantengan para consumir en la producción de bienes o la prestación de servicios cuando la entidad en liquidación deba culminar contratos vigentes o continuar desarrollando, temporalmente, funciones de cometido estatal; y los activos sobre los cuales no se tenga certeza de si se van a liquidar o se van a trasladar.

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

- 1- El valor neto de liquidación o valor neto en libros de los activos para liquidar.
- 2- El costo de los inventarios adquiridos o producidos.
- 3- El mayor valor de los activos por el ajuste al valor neto de liquidación, cuando a ello haya lugar, incluyendo el valor de los intereses, dividendos y participaciones asociados a inversiones y préstamos por cobrar.
- 4- El valor reclasificado desde la categoría de activos para trasladar.

SE ACREDITA CON:

- 1- El menor valor de los activos por el ajuste al valor neto de liquidación, cuando a ello haya lugar, incluyendo el valor de los intereses, dividendos y participaciones recibidos.
- 2- El valor reclasificado hacia la categoría de activos para trasladar.
- 3- El valor de los activos para liquidar que se den de baja.

4430 SUBVENCIONES

4430 INGRESOS TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES:

Representa el valor de los recursos procedentes de terceros que están orientados al cumplimiento de un fin, propósito, actividad o proyecto específicos, por parte de la empresa en liquidación.

DINÁMICA**SE DEBITA CON:**

1- El valor de la cancelación de su saldo al final del periodo contable.

SE ACREDITA CON:

1- El valor causado por concepto de subvenciones.

2991-ACTIVOS OTROS PASIVOS PARA LIQUIDAR:

DESCRIPCIÓN Representa el valor de las obligaciones cuya cancelación estará a cargo de la entidad en liquidación.

DINÁMICA**SE DEBITA CON:**

- 1- El menor valor de los pasivos por el ajuste al valor neto de liquidación, incluyendo el valor de los intereses pagados.
- 2- El valor reclasificado hacia la categoría de pasivos para trasladar.
- 3- El valor de los pasivos para liquidar que se den de baja.

SE ACREDITA CON:

- 1- El valor neto de liquidación de los pasivos para liquidar.
- 2- El mayor valor de los pasivos por el ajuste al valor neto de liquidación, incluyendo el valor de los intereses asociados a préstamos por pagar y títulos emitidos.
- 3- El valor reclasificado desde la categoría de pasivos para trasladar.

3203 PATRIMONIO DE LAS EMPRESAS APORTES SOCIALES DESCRIPCIÓN:

Representa el valor de los recursos que, con anterioridad al acto que ordenó la supresión o disolución de la empresa con fines de liquidación, se recibieron en calidad de aportes sociales, por las empresas cuya naturaleza jurídica corresponde a sociedades limitadas y

asimiladas. DINÁMICA SE DEBITA CON: 1- El valor del capital que se tenga al finalizar la liquidación.”

CONCLUSIONES

Teniendo en cuenta que (Dasalud Chocó) se encuentra en proceso de liquidación, a partir del 1 de enero de 2018 deberá estar aplicando el Marco Normativo para entidades en liquidación, anexo Resolución N° 461 de 2017 y reflejar en los estados financieros la realidad de la situación y de resultados, de conformidad con las características cualitativas de la información contable, con independencia del impacto que el reconocimiento de los hechos económicos genere en el resultado del ejercicio.

Por tanto las transferencias realizadas por la Gobernación del Chocó para el pago de las acreencias, deberá ser reconocido por parte de la empresa como un ingreso por subvención como lo indica el numeral 1.2 Transferencias y Subvenciones, mediante un débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1987- ACTIVOS PARA LIQUIDAR, con crédito a la subcuenta 443005 Subvención por recursos transferidos por el gobierno de la cuenta 4430 INGRESOS TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES.

La Gobernación por su parte, en aplicación del Marco normativo para entidades de Gobierno, registrará la entrega de los recursos mediante un débito en la subcuenta 542405-Subvención por recursos transferidos a las empresas públicas de la cuenta 542505-SUBVENCIONES, con crédito a la subcuenta 240315-Otras transferencias de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR, la cual cancela con el giro de los recursos.

Ahora si los recursos están sometidos a condiciones, en relación con la aplicación o el uso de los mismos, es decir que la entidad receptora los deba usar o destinar a una finalidad particular y si esto no ocurre, dichos recursos los tenga que devolver a la entidad que los transfirió, la entidad receptora en liquidación los reconocerá en la subcuenta respectiva de la cuenta 198701 Efectivo y equivalentes al efectivo de la cuenta 1987- ACTIVOS PARA LIQUIDAR, con crédito a la subcuenta 299190- Otros pasivos para liquidar de la cuenta 2991-PASIVOS PARA LIQUIDAR, cuyo saldo se amortizará hasta tanto se cumplan las condiciones establecidas y se reconocerá el ingreso en el resultado de la gestión de la liquidación del periodo, en la subcuenta 443005 Subvención por recursos transferidos por el gobierno de la cuenta 4430 INGRESOS TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES.

La Gobernación, por su parte, al ordenar el traslado de los recursos, registra un débito en la subcuenta 198605-Gasto diferido por subvenciones condicionadas, de la cuenta 1986- ACTIVOS DIFERIDOS y como contrapartida un crédito en la subcuenta 240315-Otras transferencias de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR, con el giro de los recursos,

debita la subcuenta 240315-Otras transferencias, de la cuenta 2403-TRANSFERENCIAS POR PAGAR y acredita la subcuenta que corresponda de la cuenta 1110-DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS, y con la ejecución de los mismos, reconoce el gasto por transferencias y amortizan el cargo diferido, para lo cual debita la subcuenta 542405-Subvención por recursos transferidos a las empresas públicas de la cuenta 542505-SUBVENCIONES, y acredita la subcuenta 198605- Gasto diferido por subvenciones condicionadas, de la cuenta 1986-ACTIVOS DIFERIDOS.

De acuerdo con lo expuesto, no es viable reclasificar las subvenciones recibidas de la Gobernación al patrimonio por concepto de aportes por cuanto el valor recibido de la Gobernación no representa recursos que, con anterioridad al acto que ordenó la supresión o disolución de la empresa con fines de liquidación, se recibieron en calidad de aportes sociales, por las empresas cuya naturaleza jurídica corresponde a sociedades limitadas y asimiladas, como lo describe la cuenta 3203-PATRIMONIO DE LAS EMPRESAS APORTES SOCIALES del Catálogo de Cuentas para entidades en liquidación, anexo a la Resolución N° 611 de 2017.

CONCEPTO No. 20182300034181 DEL 21-08-2018

1	MARCO NORMATIVO	Entidades en liquidación.
	TEMAS	Activos para liquidar Activos para trasladar
	SUBTEMAS	Reconocimiento y medición de bienes usados en la prestación del servicio y de los cuales no se tiene certeza en su destinación.

Doctor
ROBERTO CARLOS ANGULO JIMÉNEZ
Liquidador - Representante Legal
Empresas Públicas de Quibdó - En liquidación
Quibdó, Chocó

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada en la Contaduría General de la Nación (CGN) con N° 2018550002060-2, del día 8 de mayo de 2018, mediante la cual solicita concepto y mesa de trabajo presencial para dilucidar el tratamiento contable de los activos de la empresa, sobre los cuales no se ha definido su destinación, pero son utilizados para garantizar la prestación

de los servicios públicos de acueducto, alcantarillado y aseo y que, por tanto, no serán realizados.

Así mismo, el tratamiento de los bienes sobre los cuales no se tiene registro de su valor neto en libros, ni valor neto de liquidación, y de los activos que se han construido y utilizado en el cumplimiento de los convenios interadministrativos de colaboración firmados por Empresas Públicas de Quibdó-En liquidación, para que se encuentren alineados a lo establecido en el Marco Normativo aplicable a Entidades en liquidación, anexo a la Resolución 461 de 2017.

Al respecto, me permito atender su consulta en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

La Constitución Política de 1991 establece en el capítulo III, artículo 311. “Al municipio como entidad fundamental de la división político-administrativa del Estado le corresponde prestar los servicios públicos que determine la ley, construir las obras que demande el progreso local, ordenar el desarrollo de su territorio, promover la participación comunitaria, el mejoramiento social y cultural de sus habitantes y cumplir las demás funciones que le asignen la Constitución y las leyes.”

El Decreto Ley 254 de 2000 por el cual se expide el régimen para la liquidación de las entidades públicas del orden nacional, en el artículo 21 establece:

“ARTICULO 21. BIENES EXCLUIDOS DE LA MASA DE LA LIQUIDACION. No formarán parte de la masa de la liquidación:

a) Los recursos de seguridad social, los cuales deberán ser entregados a la entidad que determine el Gobierno Nacional;

b) Los bienes y derechos que determine el acto de supresión o disolución, de conformidad con lo dispuesto en el parágrafo 1o del artículo 52 de la Ley 489 de 1998, siempre que dichos bienes estén afectos al servicio y se requieran para la prestación del mismo cuando se trata de la creación de nuevas entidades o del traslado de competencias; cuando quiera que la entidad no posea otros bienes o recursos para atender la totalidad de sus pasivos, deberá reconocerse a la entidad en liquidación, por la entidad que reciba los bienes u otra entidad que se señale, el valor comercial de los bienes que se transfieran o establecerse un mecanismo que permita a la liquidación disponer de recursos, con cargo a dichos bienes, para atender total o parcialmente el pago de acreencias, todo ello en la forma que señale el reglamento;

c) Los bienes públicos que posea la entidad en liquidación, que conforme a la Constitución y la ley sean inalienables, inembargables e imprescriptibles;

d) Los demás que establece el Estatuto Orgánico del Sistema Financiero.

PARÁGRAFO. Los recursos destinados a la ejecución de funciones, como consecuencia de la liquidación, fusión o traslado de competencias, de las que trata el artículo 52 de la Ley 489 de 1998, conforman parte del organismo receptor de la correspondiente función o competencia.” (Subrayado fuera del texto)

En el Procedimiento Contable para el reconocimiento y revelación de hechos relacionados con las propiedades, planta y equipo del Régimen de Contabilidad Pública precedente, establecía lo siguiente:

“11. REVISIÓN DE LA VIDA ÚTIL

La vida útil de las propiedades, planta y equipo debe revisarse anualmente y, si las expectativas difieren significativamente de las estimaciones previas, por razones tales como adiciones o mejoras, avances tecnológicos, políticas de mantenimiento y reparaciones, obsolescencia u otros factores, podrá fijarse una vida útil diferente, registrando el efecto a partir del periodo contable en el cual se efectúa el cambio.”

El Marco Normativo para entidades en liquidación anexo a la Resolución N° 461 de 2017, establece el reconocimiento y medición de los activos, de la siguiente forma:

“1. ACTIVOS PARA LIQUIDAR

1.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como activos para liquidar los recursos de propiedad de la entidad en liquidación, de los cuales se espera obtener beneficios económicos futuros mediante flujos de efectivo provenientes de su realización, con independencia de que estos activos se empleen, temporalmente, para cumplir funciones de cometido estatal, para culminar contratos vigentes o para la ejecución del proceso de liquidación. También harán parte de los activos para liquidar el efectivo y los equivalentes al efectivo, y los inventarios que se mantengan para consumir en la producción de bienes o la prestación de servicios cuando la entidad en liquidación deba culminar contratos vigentes o continuar desarrollando, temporalmente, funciones de cometido estatal.

2. Cuando la entidad en liquidación no tenga certeza de si un activo se va a liquidar o se va

a trasladar, la entidad lo reconocerá como activo para liquidar hasta tanto se defina su destinación.

1.2. Medición

3. En el reconocimiento, los activos para liquidar, distintos de los inventarios, se medirán por el valor neto de liquidación afectando el resultado de la gestión de la liquidación del periodo por el valor del activo reconocido.

4. Con posterioridad al reconocimiento, las inversiones, las cuentas por cobrar y los préstamos por cobrar se medirán por el valor neto de liquidación y no serán objeto de deterioro. Las variaciones en el valor neto de liquidación afectarán el resultado de la gestión de la liquidación del periodo. Los demás activos para liquidar se mantendrán por el valor inicialmente reconocido y no serán objeto de depreciación, amortización ni deterioro. (...)

6. Los activos reconocidos como activos para liquidar, en razón a que no se tiene certeza de si el activo se va a liquidar o se va a trasladar, se medirán por el valor neto en libros hasta tanto se defina su destinación. El valor neto en libros es el resultado de restar al valor del activo la depreciación, amortización o deterioro acumulados, según corresponda. (...)

2. ACTIVOS PARA TRASLADAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como activos para trasladar los bienes y derechos que, de acuerdo con el acto que ordene la supresión o disolución de la entidad con fines de liquidación y demás disposiciones legales vigentes sobre la materia, serán trasladados a otras entidades públicas, con independencia de que estos se empleen temporalmente para cumplir funciones de cometido estatal, para culminar contratos vigentes o para la ejecución del proceso de liquidación.

2.2. Medición

2. En el reconocimiento, los activos para trasladar a otra entidad pública se medirán por el valor neto en libros y no serán objeto de depreciación, amortización ni deterioro. El valor neto en libros es el resultado de restar al valor del activo la depreciación, amortización o deterioro acumulados, según corresponda. (...)

2.2. Corrección de errores de periodos anteriores

6. Los errores son las omisiones e inexactitudes que se presentan en los estados financieros de la entidad en liquidación, 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, la inadvertencia o mala interpretación de hechos y los fraudes.

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

8. La entidad en liquidación corregirá los errores de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo en el que se descubra el error, ajustando el valor de las partidas de activos, pasivos y patrimonio, que se vieron afectadas por este. En consecuencia, el efecto de la corrección de un error de periodos anteriores en ningún caso se incluirá en el resultado de la gestión de la liquidación del periodo en el que se descubra el error.” (Subrayado fuera del texto)

CONCLUSIONES

De conformidad con las consideraciones anteriormente expuestas, se concluye que para los elementos de propiedades, planta y equipo pertenecientes a Empresas Públicas de Quibdó - En liquidación, utilizados en la prestación de los servicios de acueducto, alcantarillado y aseo, pero cuyo traslado o liquidación no está plenamente identificado, es pertinente que la empresa realice un análisis frente a la naturaleza de cada uno de estos activos en relación al cometido estatal de la empresa, así como la identificación de aquellos bienes totalmente depreciados, ya sea que se encuentren en condiciones de uso o no.

En primer lugar, para los elementos cuya destinación no fue declarada y existe dificultad en establecerla, el Marco Normativo para entidades en liquidación, señala que deberán ser reconocidos como activos para liquidar, hasta tanto se defina su destino. Ahora bien, si existen bienes que no fueron clasificados en el acto que ordena la liquidación de la empresa como bienes para liquidar o para trasladar, pero que por razones de las condiciones propias de la prestación del servicio, estos están y continuarán vinculados a tales actividades, tales bienes deberán clasificarse como activos para trasladar.

Por otro lado, para los bienes que se encuentran totalmente depreciados y por lo tanto su valor neto en libros es cero, se deben identificar cuáles de ellos continúan en uso y cuáles no. En el primer caso, la empresa debe establecer si bajo los criterios normativos del Régimen de Contabilidad Pública precedente, se realizó efectivamente la revisión de la vida

útil de estos elementos, y en caso de identificarse que se incurrió en un error bajo la aplicación de ese régimen, entonces este deberá ser corregido ajustando el valor de las partidas de activos afectadas, contra la cuenta 3109-RESULTADO DE EJERCICIOS ANTERIORES; en tanto que para aquellos bienes que no se espera tiempo de uso adicional, procede únicamente la revelación de tal circunstancia, las razones de desuso y la destinación prevista, en las notas a los estados financieros.

Ahora bien, frente a los activos que se han adquirido y utilizado en la prestación de servicios, durante el período de liquidación, por medio de convenios interadministrativos de colaboración, corresponde reconocerlos al costo, entendido como el importe de efectivo o equivalente al efectivo pagado en el momento de la adquisición o desarrollo del activo, a efectos de ser coherentes con el precepto definido en el Marco Conceptual para Entidades en liquidación.

CONCEPTO No. 20182000042241 DEL 29-08-2018

1	MARCO NORMATIVO	Entidades en Liquidación
	TEMAS	Activos para trasladar Activos para liquidar
	SUBTEMAS	Medición y disposición de activos de una entidad en liquidación

Doctor
FRANCISCO RAFAEL PALACIO GARCÍA
Gerente Liquidador EEASA ESP
Empresa de Energía del Amazonas S.A. ESP en Liquidación
Leticia - Amazonas

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada en la Contaduría General de la Nación (CGN) con N° 2018550003477-2, el día 24 de agosto de 2018, en la cual consulta lo siguiente:

“Por considerar que la Infraestructura eléctrica de distribución y redes del departamento del Amazonas S.A. ESP en Liquidación, son activos afectos a la prestación del servicio público de energía eléctrica en este municipio, ¿pueden ser entregadas a Título oneroso al Instituto de Planificación y Promoción de Soluciones Energéticas para las Zonas No Interconectadas - IPSE-, socio mayoritario de la entidad en liquidación y rector de las políticas energéticas

para esta zona de la geografía nacional de tal manera que se pueda garantizar la continuidad en la prestación del servicio?

¿El valor de los activos a trasladar dentro del proceso de disolución y liquidación descritas en el párrafo anterior, corresponden a ¿el valor neto de liquidación o el valor en libros?

¿Qué norma sustenta el valor con el cual se deben trasladar los activos afectos a la prestación del servicio?

¿El valor con el cual se trasladan los activos afectos a la prestación del servicio varía dependiendo la calidad en la cual se hace, título gratuito u oneroso?”

Al respecto me permito atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos anexo a la Resolución 461 de 2017, por la cual incorpora, como parte integrante del Régimen de Contabilidad Pública, el Marco Normativo para Entidades en Liquidación, dispone con respecto a los activos para trasladar:

“2. ACTIVOS PARA TRASLADAR

2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como activos para trasladar los bienes y derechos que, de acuerdo con el acto que ordene la supresión o disolución de la entidad con fines de liquidación y demás disposiciones legales vigentes sobre la materia, serán trasladados a otras entidades públicas, con independencia de que estos se empleen temporalmente para cumplir funciones de cometido estatal, para culminar contratos vigentes o para la ejecución del proceso de liquidación.

2.2. Medición

2. En el reconocimiento, los activos para trasladar a otra entidad pública se medirán por el valor neto en libros y no serán objeto de depreciación, amortización ni deterioro. El valor neto en libros es el resultado de restar al valor del activo la depreciación, amortización o deterioro acumulados, según corresponda.” (Subrayado fuera de texto).

Ahora bien, con respecto al régimen de liquidación de las Empresas de Servicios Públicos, la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, manifestó en Concepto 275 de 2016, lo siguiente:

“Con respecto al tema objeto de consulta, esta Oficina Asesora Jurídica procede a ratificar lo señalado en el concepto jurídico SSPD-OAJ-2009-073, a través del cual, en lo que se relaciona con el régimen aplicable a los procesos liquidatorios de las Empresas Prestadoras de servicios públicos, de acuerdo a su modalidad y a la naturaleza del prestador objeto de liquidación, se manifestó lo siguiente:

“La liquidación de empresas de servicios públicos domiciliarios, puede ser voluntaria o forzosa. Las liquidaciones voluntarias tienen previsto un procedimiento especial en el Código de Comercio, pero en el evento en que con su ejecución se pueda ver afectada la prestación del servicio, esta Superintendencia debe tomar las acciones necesarias para precaver tal afectación.

Por otro lado, cuando una empresa de servicios públicos domiciliarios entre en liquidación forzosa y esta medida sea tomada por la Superintendencia en ejercicio de la función, inspección y vigilancia, la empresa liquidada debe dar cumplimiento a lo previsto en el Estatuto Financiero en concordancia con lo previsto en la Ley 142 de 1994, sobre tomas de posesión. (...)

La liquidación voluntaria de una empresa de servicios públicos, cualquiera sea su naturaleza jurídica, esto es, si es oficial, privada o mixta, es una decisión que corresponde en cada caso a los dueños o accionistas a través del organismo que estatutariamente tenga competencia para hacerlo, para lo cual se deberán adoptar las medidas pertinentes a efectos de que se garantice la prestación continua del servicio público a cargo de la empresa que entra en liquidación.

Ahora bien, si se trata de una empresa privada o mixta, la liquidación deberá adelantarse conforme al trámite previsto en los artículos 218 y siguientes del Código de Comercio, esto en razón a la remisión del numeral 15 del artículo 19 de la Ley 142 de 1994, según el cual en lo no previsto en esa ley se aplicará lo que disponga el Código de Comercio sobre sociedades anónima.

Cuando la empresa a liquidarse voluntariamente sea una empresa de servicios públicos oficial del orden nacional, el régimen legal de la liquidación es el previsto en el Decreto 254 de 2000.

Para las empresas de servicios públicos del orden territorial no existe régimen legal propio, por lo que en el acto en que se ordene su liquidación deberá señalarse el régimen aplicable a la liquidación, al tenor de lo dispuesto en el párrafo 1º del artículo 52 de la Ley 489 de 1998, el cual es aplicable a las entidades descentralizadas por servicios del orden territorial por remisión del párrafo 2º del artículo 2 y párrafo 1º del artículo 68 de Ley 489 de 1998.”

CONCLUSIONES

¿Pueden ser entregadas a Título oneroso al Instituto de Planificación y Promoción de Soluciones Energéticas para las Zonas No Interconectadas - IPSE, socio mayoritario de la entidad en liquidación y rector de las políticas energéticas para esta zona de la geografía nacional de tal manera que se pueda garantizar la continuidad en la prestación del servicio?

¿Qué norma sustenta el valor con el cual se deben trasladar los activos afectos a la prestación del servicio?

De conformidad con lo señalado en el artículo 354 de la Constitución Política y el literal i) del artículo 4º de la Ley 298 de 1996, a la Contaduría General de la Nación solo le compete emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con las normas, directrices y procedimientos de contabilidad pública, que por mandato directo del Constituyente haya emitido el Contador General de la Nación, como máxima autoridad contable de la administración pública.

Por lo tanto, frente a los cuestionamientos planteados en su consulta, se aclara que la CGN no tiene competencia funcional para definir asuntos de carácter jurídico acerca de la viabilidad de realizar el traslado de bienes afectos a la prestación del servicio a título oneroso y la norma que lo sustenta, por lo tanto, se dará traslado de su consulta a la SUPERINTENDENCIA DE SERVICIOS PÚBLICOS DOMICILIARIOS de conformidad con lo expresado en el artículo 21 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo Ley 1437 de 2011, modificado por el artículo 1 de la Ley 1755 de 2015 por medio de la cual se regula el Derecho Fundamental de Petición y se sustituye un título del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

¿El valor de los activos a trasladar dentro del proceso de disolución y liquidación descritas en el párrafo anterior, corresponden al valor neto de liquidación o el valor en libros?

Los propósitos de la regulación contable que la CGN expide en desarrollo de su cometido estatal, están orientados a determinar los criterios de reconocimiento, medición, presentación y revelación de los hechos económicos. Como consecuencia de ello, la norma

contable, en este caso el anexo a la Resolución N° 461 de 2017, determina el valor por el cual deben incorporarse en el Estado de Situación Financiera, tanto los activos para liquidar como los activos para trasladar, en la siguiente forma:

Los activos para trasladar, se miden por el valor neto en libros.

Los activos para liquidar, se miden por el valor neto de liquidación

Los activos reconocidos como activos para liquidar, en razón a que no se tiene certeza de si el activo se va a liquidar o se va a trasladar, se medirán por el valor neto en libros hasta tanto se defina su destinación.

Por otra parte, en caso de mediar una determinación legal o administrativa que implique cambios en la destinación de los activos, contablemente es procedente la reclasificación contable de activo para liquidar a activos para trasladar o viceversa, según corresponda.

¿El valor con el cual se trasladan los activos afectos a la prestación del servicio varía dependiendo la calidad en la cual se hace, título gratuito u oneroso?

La norma contable no predetermina el valor por el cual debe transarse un activo, bien sea que se trate de aquellos destinados a liquidar o a trasladar.

Lo que si contempla esta norma es la base por la cual deben descargarse de la contabilidad, en el caso que sean enajenados o trasladados, en la siguiente forma:

Los bienes para liquidar, se descargarán en el momento en que se vendan, por el valor neto de liquidación.

Los bienes para trasladar, se descargarán de la contabilidad en el momento en que se trasladen a otra entidad pública, por el valor neto en libros.

La diferencia entre el valor por el cual se transen los activos para liquidar, con respecto a su valor neto de liquidación, deberá reconocerse como un gasto o un ingreso, según se configure una pérdida o una utilidad, en la transacción.

Ahora bien, en caso que jurídicamente sea viable que con respecto a los activos para trasladar, se concierte un precio con la entidad que los recepcionará para continuar con la prestación del servicio, circunstancia que no cambiará contablemente la clasificación de tales activos como activos para trasladar, la diferencia entre el precio convenido y el valor neto en libros deberá reconocerse como un gasto o un ingreso, según se configure una pérdida o una utilidad, en tal hecho económico.

6.2. OTROS PASIVOS

Ver otro concepto relacionado en esta clasificación:

Concepto No. 20182000028171 del 22-05-2018

6.3. PATRIMONIO DE LAS ENTIDADES DE GOBIERNO

Ver otro concepto relacionado en esta clasificación:

Concepto No. 20182000028171 del 22-05-2018

6.4. PATRIMONIO DE LAS EMPRESAS

Ver otro concepto relacionado en esta clasificación:

Concepto No.20182000045201 del 07-09-2018

6.5. INGRESOS FISCALES

No se profirió doctrina sobre este acápite.

6.6. INGRESOS POR VENTA DE BIENES

No se profirió doctrina sobre este acápite.

6.7. INGRESOS POR VENTA DE SERVICIOS

No se profirió doctrina sobre este acápite.

6.8. INGRESOS POR TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

Ver otro concepto relacionado en esta clasificación:

Concepto No. 20182000028171 del 22-05-2018

6.9. INGRESOS POR OPERACIONES INSTITUCIONALES

No se profirió doctrina sobre este acápite.

6.10. OTROS INGRESOS

No se profirió doctrina sobre este acápite.

6.11. GASTOS - DE ADMINISTRACIÓN Y OPERACIÓN

No se profirió doctrina sobre este acápite.

6.12. GASTOS - DE VENTAS

No se profirió doctrina sobre este acápite.

6.13. GASTOS - DETERIORO, DEPRECIACIONES, AMORTIZACIONES Y PROVISIONES

No se profirió doctrina sobre este acápite.

6.14. GASTOS - TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES

No se profirió doctrina sobre este acápite.

6.15. GASTOS PÚBLICO SOCIAL

No se profirió doctrina sobre este acápite.

6.16. GASTOS DE ACTIVIDADES Y/O SERVICIOS ESPECIALIZADOS

No se profirió doctrina sobre este acápite.

6.17. GASTOS - OPERACIONES INSTITUCIONALES

No se profirió doctrina sobre este acápite.

6.18. OTROS GASTOS

No se profirió doctrina sobre este acápite.

6.19. CIERRE DE INGRESOS, GASTOS Y COSTOS

No se profirió doctrina sobre este acápite.

6.20. COSTOS DE VENTAS DE BIENES

No se profirió doctrina sobre este acápite.

6.21. COSTOS DE VENTAS DE SERVICIOS

No se profirió doctrina sobre este acápite.

6.22. COSTOS DE TRANSFORMACIÓN DE BIENES

No se profirió doctrina sobre este acápite.

6.23. COSTOS DE TRANSFORMACIÓN DE SERVICIOS EDUCATIVOS

No se profirió doctrina sobre este acápite.

6.24. COSTOS DE TRANSFORMACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD

No se profirió doctrina sobre este acápite.

6.25. COSTOS DE TRANSFORMACIÓN DE SERVICIOS DE TRANSPORTE

No se profirió doctrina sobre este acápite.

6.26. COSTOS DE TRANSFORMACIÓN DE SERVICIOS PÚBLICOS

No se profirió doctrina sobre este acápite.

6.27. COSTOS DE TRANSFORMACIÓN DE SERVICIOS HOTELEROS Y DE PROMOCIÓN TURÍSTICA

No se profirió doctrina sobre este acápite.

6.28. OTROS SERVICIOS

No se profirió doctrina sobre este acápite.

6.29. CUENTAS DE ORDEN DEUDORA - ACTIVOS CONTINGENTES

No se profirió doctrina sobre este acápite.

6.30. CUENTAS DE ORDEN DEUDORA - DEUDORAS FISCALES

No se profirió doctrina sobre este acápite.

6.31. CUENTAS DE ORDEN DEUDORA - DEUDORAS DE CONTROL

No se profirió doctrina sobre este acápite.

6.32. CUENTAS DE ORDEN DEUDORA - DEUDORAS POR EL CONTRARIO (CR)

No se profirió doctrina sobre este acápite.

6.33. CUENTAS DE ORDEN ACREEDORAS - PASIVOS CONTINGENTES

No se profirió doctrina sobre este acápite.

6.34. CUENTAS DE ORDEN ACREEDORAS - ACREEDORAS FISCALES

No se profirió doctrina sobre este acápite.

6.35. CUENTAS DE ORDEN ACREEDORAS - ACREEDORAS DE CONTROL

No se profirió doctrina sobre este acápite.

6.36. CUENTAS DE ORDEN ACREEDORAS - ACREEDORAS POR EL CONTRA (DB)

No se profirió doctrina sobre este acápite.

6.37. ASUNTOS NO CONTEMPLADOS EN UNA CLASIFICACIÓN ESPECÍFICA

CONCEPTO No. 20182000001461 DEL 26-01-2018

1	MARCO NORMATIVO	Régimen de Contabilidad Pública Precedente
	TEMAS	Propiedades, planta y equipo

	Otros activos
SUBTEMAS	Registro contable del good will y el know how Tratamiento contable y actualización del valor de la colección de fauna que se exhibe en el Parque Temático de Flora y Fauna de Pereira

2	MARCO NORMATIVO	Entidades en liquidación
	TEMAS	Asuntos no contemplados en una clasificación específica
	SUBTEMAS	Tratamiento contable y actualización del valor de la colección de fauna que se exhibe en el Parque Temático de Flora y Fauna de Pereira

Señora

AURA LYDA GUZMAN LOPEZ

Profesional Universitario

Contraloría Municipal de Pereira

Pereira - Risaralda

ANTECEDENTES

Me refiero a su comunicación radicada en la Contaduría General de la Nación (CGN) con el N° 201755001703-2, del 29 de marzo de 2017, mediante la cual indica que el Instituto de Fomento y Desarrollo de Pereira en Liquidación (INFIPEREIRA en Liquidación), inició en el año 2010, la organización y construcción de un parque temático de flora y fauna con el apoyo del Municipio de Pereira y la Nación, previo a que se ordenara su supresión y liquidación mediante el Decreto N° 836 de 2016. Las erogaciones y cargos asociados al proyecto fueron registrados por el establecimiento público en la subcuenta 191008 - Estudios y proyectos, de la cuenta 1910 - CARGOS DIFERIDOS.

Señala adicionalmente que, en el año 2015, el INFIPEREIRA en Liquidación adquirió de la Sociedad de Mejoras de Pereira, la unidad de negocio Zoológico Matecaña junto con los derechos y la licencia de funcionamiento por \$12.500 millones, cifra que incluye la colección de fauna del Zoológico, colección del Museo de Ciencias Naturales, el good will y el know how. Estos elementos fueron registrados por el establecimiento público en la subcuenta 191008 - Estudios y proyectos, de la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS.

Manifiesta que, en el mismo año, se creó un ente operador denominado Parque Temático de Flora y Fauna de Pereira S.A.S, cuyo objeto social es la operación, administración, explotación y mantenimiento del parque, siendo su único accionista el INFIPEREIRA en

Liquidación. La nueva empresa recibió la colección de animales para su cuidado y exposición y abrió las puertas del parque al público en el mes de septiembre del año 2015.

Con base en lo expuesto se consulta lo siguiente:

Pregunta 1: ¿Es razonable que el INFIPEREIRA en Liquidación haya registrado el good will y el know how en la subcuenta 191008 - Estudios y proyectos, de la cuenta 1910 - CARGOS DIFERIDOS y no como un gasto en el resultado del periodo?

Lo anterior, considerando que el nombre Zoológico Matecaña no está siendo utilizado y muchas de las prácticas en el cuidado de los animales quedaron en desuso por cuanto el hábitat de los mismos cambió al pasar de ser un zoológico a un parque temático cuyo diseño es completamente diferente.

Pregunta 2: ¿Cómo debe ser el tratamiento contable y actualización del valor de la colección de fauna que actualmente se exhibe en el parque?

Es de anotar que el valor de la colección de fauna que aún permanece en la subcuenta 191008 - Estudios y proyectos, de la cuenta 1910 - CARGOS DIFERIDOS del INFIPEREIRA en Liquidación, asciende a \$3.000 millones y corresponde a la medición efectuada en el año 2014 para establecer el valor del contrato de compraventa del Zoológico Matecaña, y que al día de hoy puede presentar variaciones por el nacimiento de nuevas especies o por muerte de algunas de ellas.

Al respecto, me permito atender su solicitud en los siguientes términos:

CONSIDERACIONES:

Pregunta 1: Registro contable del good will y el know how

En vista de que la pregunta planteada hace referencia a un hecho económico ocurrido en el año 2015; previo a que se ordenara la supresión y liquidación del INFIPEREIRA, debe contemplarse la siguiente normativa dispuesta en el Régimen de Contabilidad Pública precedente:

El párrafo 118 del Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública precedente, respecto del principio de asociación, estipula:

“117. Devengo o Causación. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales deben reconocerse en el momento en que sucedan, con independencia del instante en que se produzca la corriente de efectivo o del equivalente que se deriva de estos. El

reconocimiento se efectuará cuando surjan los derechos y obligaciones, o cuando la transacción u operación originada por el hecho incida en los resultados del período.

118. Asociación. El reconocimiento de ingresos debe estar asociado con los gastos necesarios para la ejecución de las funciones de cometido estatal y con los costos y/o gastos relacionados con el consumo de recursos necesarios para producir tales ingresos...”(Subrayado fuera de texto)

Las Normas técnicas relativas a los activos, contenidas en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública precedente, en relación con la definición de los activos y los otros activos, establecen:

“9.1.1 Normas técnicas relativas a los activos

141. Noción. Los activos son recursos tangibles e intangibles de la entidad contable pública obtenidos como consecuencia de hechos pasados, y de los cuales se espera que fluyan un potencial de servicios o beneficios económicos futuros, a la entidad contable pública en desarrollo de sus funciones de cometido estatal... (...)

9.1.1.8 Otros activos

189. Noción. Comprenden los recursos, tangibles e intangibles, que son complementarios para el cumplimiento de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública o están asociados a su administración, en función de situaciones tales como posesión, titularidad, modalidad especial de adquisición, destinación, o su capacidad para generar beneficios o servicios futuros. (...)

190. Los activos diferidos deben reconocerse por su costo histórico y por regla general no son susceptibles de actualización, excepto para los que de manera específica así se determine. Los intangibles se reconocerán como activo siempre que puedan identificarse, controlarse, que generen beneficios económicos futuros o un potencial de servicios y su medición monetaria sea confiable; en caso contrario se registran como gasto. (...)

196. Los cargos diferidos se amortizarán durante los períodos en los cuales se espera percibir los beneficios de los costos y gastos incurridos, de acuerdo con los estudios de factibilidad para su recuperación, los períodos estimados de consumo de los bienes o servicios, o la vigencia de los respectivos contratos, según corresponda... (...)

199. El valor de los intangibles adquiridos y los desarrollados se amortizará durante el lapso que corresponda a la recuperación de la inversión en que se incurrió, el período en que se

obtendrá el potencial de servicios o los beneficios económicos esperados por efectos de su explotación o la duración del amparo legal o contractual de los derechos otorgados, debiendo reconocerse como gasto, costo o menor valor del patrimonio, según corresponda... (...)" (Subrayado fuera de texto)

Las Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental, comprendidas en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública precedente, respecto de la definición de los gastos y los costos, prescriben:

“9.1.4.2 Gastos

282. Noción. Los gastos son flujos de salida de recursos de la entidad contable pública, susceptibles de reducir el patrimonio público durante el período contable, bien sea por disminución de activos o por aumento de pasivos, expresados en forma cuantitativa. Los gastos son requeridos para el desarrollo de la actividad ordinaria, e incluye los originados por situaciones de carácter extraordinario. (...)

9.1.4.3 Costos de ventas y operación

292. Noción. El costo de ventas comprende el importe de las erogaciones y cargos asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios vendidos por la entidad contable pública durante el periodo contable. Los costos de operación constituyen los valores reconocidos como resultado del desarrollo de la operación básica o principal de la entidad contable pública en la administración de la seguridad social, el desarrollo de las actividades financiera y aseguradora y la explotación de los juegos de suerte y azar; operaciones que por sus características no se reconocen de manera acumulativa en los costos de producción. (...)" (Subrayado fuera de texto)

El Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las inversiones e instrumentos derivados con fines de cobertura de activos prescrito en el en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública precedente, establece:

“9. RECONOCIMIENTO DE INVERSIONES PATRIMONIALES EN ENTIDADES CONTROLADAS

Las inversiones patrimoniales en entidades controladas deben reconocerse por su costo de adquisición, siempre que éste sea menor que el valor intrínseco...

Cuando el costo de adquisición de las acciones, cuotas o partes de interés social sea superior al valor intrínseco, la inversión se debe registrar por el valor intrínseco y la diferencia con respecto al costo de adquisición como crédito mercantil.

El reconocimiento del crédito mercantil está sujeto al cumplimiento de las condiciones contenidas en el Procedimiento Contable para el Reconocimiento y Revelación de los Activos Intangibles. El mayor valor pagado debe reflejar los beneficios económicos futuros esperados originados en el buen nombre, personal especializado, reputación de crédito privilegiado, prestigio por vender mejores productos y servicios, localización favorable y las expectativas de nuevos negocios, entre otros (...)” (Subrayado fuera de texto)

El Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles contemplado en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública precedente, estipula:

“1. GENERALIDADES

Son activos intangibles aquellos bienes inmateriales, o sin apariencia física, que puedan identificarse, controlarse, de cuya utilización o explotación pueden obtenerse beneficios económicos futuros o un potencial de servicios, y su medición monetaria sea confiable.

Un activo intangible produce beneficios económicos futuros para la entidad contable pública cuando está en la capacidad de generar ingresos, o cuando el potencial de servicios que posea genere una reducción de costos.

Un activo intangible es controlable siempre que la entidad contable pública tenga el poder de obtener los beneficios económicos futuros que procedan de los recursos que se derivan del mismo, y además pueda restringir el acceso de terceras personas a tales beneficios; puede identificarse cuando es susceptible de ser separado o escindido de la entidad contable pública y vendido, cedido, dado en operación, arrendado o intercambiado; o cuando surge de derechos legales, con independencia de que esos derechos sean transferibles o separables de la entidad o de otros derechos u obligaciones; y su medición monetaria es confiable cuando exista evidencia de transacciones para el mismo activo u otros similares, o la estimación del valor dependan de variables que se pueden medir. (...)” (Subrayado fuera de texto)

El Catálogo General de Cuentas incluido en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública precedente, presenta la descripción y dinámica de las siguientes cuentas, así:

1910-CARGOS DIFERIDOS: “Representa el valor de los costos y gastos incurridos para la adquisición de bienes o servicios que con razonable seguridad, proveerán beneficios económicos futuros o un potencial de servicio en desarrollo de las funciones de cometido estatal de la entidad contable pública...”

Los cargos diferidos se amortizarán durante los períodos en los cuales se espera percibir los beneficios de los costos y gastos incurridos, de acuerdo con los estudios de factibilidad para su recuperación, los períodos estimados de consumo de los bienes o servicios, o la vigencia de los respectivos contratos, según corresponda... (...)

DINÁMICA:

SE DEBITA CON:

1- El valor de los costos y gastos registrados en la etapa de investigación, estudio, desarrollo, organización, construcción, instalación, montaje y puesta en marcha de proyectos específicos, hasta el momento en que empieza a generar beneficios. (...)

SE ACREDITA CON:

1- El valor de los gastos y costos causados periódicamente. (...)” (Subrayado fuera de texto)

1970-INTANGIBLES: “Representa el valor de los costos de adquisición o desarrollo del conjunto de bienes inmateriales, o sin apariencia física, que puedan identificarse, controlarse, de cuya utilización o explotación pueden obtenerse beneficios económicos futuros o un potencial de servicios... (...)

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

1- El valor de los intangibles desarrollados, formados y adquiridos a cualquier título.

SE ACREDITA CON:

1- El valor de la enajenación de los intangibles a cualquier título.
 2- La extinción del derecho o la amortización total del intangible.
 3- El valor de los ajustes que disminuyan el valor del intangible.” (Subrayado fuera de texto)

Pregunta 2: Tratamiento contable y actualización del valor de la colección de fauna que se exhibe en el Parque Temático de Flora y Fauna de Pereira

Considerando que se ordenó la supresión y liquidación del INFIPEREIRA, mediante el Decreto N° 836 de 2016, la consulta planteada sobre el tratamiento contable y actualización del valor de la colección de fauna que se exhibe en el Parque Temático de Flora y Fauna de Pereira, debe resolverse atendiendo lo dispuesto en los siguientes marcos normativo expedidos por la CGN, en uso de sus atribuciones constitucionales y legales:

Régimen de Contabilidad Pública Precedente

Las Normas técnicas relativas a los activos, contenidas en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen de Contabilidad Pública precedente, establecen la definición y el tratamiento contable de las propiedades, planta y equipo, así:

“9.1.1.5 Propiedades, planta y equipo

165. Noción. Las propiedades, planta y equipo comprenden los bienes tangibles de propiedad de la entidad contable pública que se utilizan para la producción y comercialización de bienes y la prestación de servicios, la administración de la entidad contable pública, así como los destinados a generar ingresos producto de su arrendamiento, y por tanto no están disponibles para la venta en desarrollo de actividades productivas o comerciales, siempre que su vida útil probable en condiciones normales de utilización, exceda de un año...

166. Deben reconocerse por su costo histórico y actualizarse mediante la comparación del valor en libros con el costo de reposición o el valor de realización... (...)

172. El valor de los semovientes y de las plantaciones agrícolas se amortizará durante el lapso que se considere como ciclo productivo, de acuerdo con métodos de reconocido valor técnico...

174. Las propiedades, planta y equipo deben reconocerse y revelarse de acuerdo con su naturaleza y capacidad de desplazamiento, en muebles, inmuebles, plantaciones y de locomoción propia. Los bienes muebles se revelarán de acuerdo con su naturaleza, destinación y estado normal de funcionamiento o de situaciones especiales para ser involucrados en procesos operativos o administrativos. En los bienes inmuebles se revelará por separado el valor que corresponda a los terrenos. Los bienes clasificados como de locomoción propia corresponden a los semovientes y se revelan en forma separada. (...)"
(Subrayado fuera de texto)

El Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones que surgen como consecuencia de los procesos de supresión, liquidación, fusión y escisión,

descritos en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública precedente, señala:

“...4. INVENTARIO DE LA ENTIDAD EN SUPRESIÓN Y/O LIQUIDACIÓN

La entidad contable pública sobre la cual se ordene la supresión y/o liquidación debe realizar los inventarios de activos, pasivos, contingencias y bienes y derechos de terceros, de conformidad con las disposiciones legales, para efectos de adelantar el respectivo proceso.

La información financiera, económica, social y ambiental debe ser confrontada con la existencia y valor de los activos y pasivos establecidos en el inventario, y en caso de presentarse diferencias, deben realizarse los ajustes contables a que haya lugar. (...)

16. DEPRECIACIONES, AMORTIZACIONES, PROVISIONES Y VALORIZACIONES DE ACTIVOS

Los activos de una entidad que se encuentre en proceso de supresión y/o liquidación no son objeto de reconocimiento de provisiones y valorizaciones. Tampoco son objeto de reconocimiento de depreciaciones y amortizaciones, los activos de una entidad que se encuentre en proceso de supresión y/o liquidación, excepto los que se utilizan en la producción de bienes y servicios, cuando el Estado deba garantizar la continuidad en la producción de estos o la prestación del servicio; así mismo, son objeto de depreciaciones o amortizaciones los bienes que se destinen para el funcionamiento de la entidad durante el proceso de supresión y/o liquidación, se concesionen o se arrienden. (...) (Subrayado fuera de texto)

El Catálogo General de Cuentas previsto en el Manual de Procedimientos del Régimen de Contabilidad Pública precedente, establece la descripción y dinámica de las siguientes cuentas:

1610-SEMOVIENTES “Representa el valor de los animales de propiedad de la entidad contable pública, adquiridos a cualquier título y destinados al uso, desarrollo de investigaciones científicas, explotaciones pecuarias, exposiciones y otros. Tratándose de las entidades contables públicas del gobierno general, incluye los semovientes para el uso permanente recibidos sin contraprestación de otras entidades del gobierno general.

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

- 1- El costo de los semovientes adquiridos a cualquier título, más todas las erogaciones incurridas en su adquisición.
- 2- El valor de los semovientes recibidos en calidad de donación, cesión y el de los que se incorporen una vez surtidos los correspondientes trámites de legalización.
- 3- El valor de los semovientes nacidos.

SE ACREDITA CON:

- 1- El valor en libros de los semovientes que sean enajenados o transferidos a cualquier título.
- 2- El valor en libros de los semovientes dados de baja por pérdida, hurto, cesión, muerte, caso fortuito o fuerza mayor. (Subrayado fuera de texto)

1685 -DEPRECIACIÓN ACUMULADA (CR): “Representa el valor acumulado por el reconocimiento de la pérdida de capacidad operacional de la propiedad, planta y equipo por el uso u otros factores normales, teniendo en cuenta su vida útil estimada y el costo ajustado por adiciones y mejoras.”

DINÁMICA (...)

SE ACREDITA CON:

- 1- El valor de la depreciación calculada periódicamente. (Subrayado fuera de texto)

Marco Normativo para Entidades en Liquidación

El artículo 4° de la Resolución N° 461 de 2017, establece:

“ARTÍCULO 4°. Cronograma. El cronograma de aplicación del Marco Normativo para Entidades en Liquidación, anexo a la presente Resolución, es el siguiente: (...)

Entidades que con anterioridad a la vigencia de la presente Resolución se encuentren en proceso de liquidación. Estas entidades implementarán el Marco Normativo para Entidades en Liquidación durante los tres (3) primeros meses del año 2018, tomando como fecha de transición el 1° de enero de 2018, para lo cual se observará lo establecido en los numerales 1.2.2 y 1.2.3 de la Norma de aplicación por primera vez del Marco Normativo para Entidades en Liquidación, contenida en las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades en Liquidación. Para efectos de determinar los saldos iniciales al 1° de enero de 2018; la entidad en liquidación tomará como punto de partida los saldos al 31 de diciembre de 2017. Para determinar el valor neto de liquidación de los activos para liquidar se podrá utilizar el

avalúo técnico realizado con ocasión del proceso de liquidación.” (Subrayado fuera de texto)

El párrafo 37 del Marco conceptual para la preparación y presentación de información financiera de las entidades en liquidación, incorporado mediante la Resolución N° 461 de 2017, define el principio de legalidad, así:

“37. Legalidad: las transacciones y otros hechos económicos de las entidades en liquidación se reconocen atendiendo a la forma legal que les da origen, independientemente de la esencia económica de los mismos.” (Subrayado fuera de texto)

En numeral 6.1.1. de este mismo desarrollo normativo define los activos, así:

“6.1.1. Activos

43. Los activos son recursos de propiedad de la entidad en liquidación que resultan de un evento pasado y de los cuales se espera generar beneficios económicos futuros u obtener un potencial de servicio.

44. Los activos de la entidad en liquidación proceden de hechos económicos ocurridos en el pasado, por ejemplo, pudo haber obtenido activos en una transacción de intercambio, por un desarrollo interno o producto de transacciones sin contraprestación, realizadas con anterioridad al acto que ordene su supresión o disolución con fines de liquidación. También, es posible que surjan activos durante el proceso de liquidación, los cuales pueden originarse en una transacción de intercambio, por un desarrollo interno o producto de transacciones sin contraprestación, cuando la entidad en liquidación continúe, temporalmente, desarrollando funciones de cometido estatal o culminando el cumplimiento de contratos celebrados antes del acto que ordena su supresión o disolución con fines de liquidación.

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

47. 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 en liquidación sin generar, necesariamente, flujos de efectivo. En las entidades en liquidación, generalmente, los activos que se mantienen por su potencial de servicio son aquellos que serán trasladados a otras entidades públicas y que no respaldan el pago de obligaciones trasladadas.” (Subrayado fuera de texto)

En relación con las bases de medición aplicables a los activos, dicho Marco Conceptual, prescribe:

“6.3.1. Medición de los activos

73. Las bases de medición aplicables a los activos son costo y valor neto de liquidación.

6.3.1.1. Costo

74. El 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.

6.3.1.2. Valor neto de liquidación

75. El valor neto de liquidación es el valor de efectivo y equivalentes al efectivo que la entidad espera obtener producto de la realización de activos menos, cuando a ello haya lugar, los costos de disposición. El valor neto de liquidación puede establecerse mediante avalúo técnico, el cual debe considerar, entre otros criterios, la ubicación, el estado, la capacidad productiva, la situación del mercado, el grado de negociabilidad y la obsolescencia del activo.” (Subrayado fuera de texto)

Los numerales 1.1, 1.2 y 1.4 de la Norma de activos para liquidar del Marco Normativo para Entidades en Liquidación, incorporado mediante la Resolución N° 461 de 2017, establece:

“1.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como activos para liquidar los recursos de propiedad de la entidad en liquidación, de los cuales se espera obtener beneficios económicos futuros mediante flujos de efectivo provenientes de su realización, con independencia de que estos activos se empleen, temporalmente, para cumplir funciones de cometido estatal, para culminar contratos vigentes o para la ejecución del proceso de liquidación...

2. Cuando la entidad en liquidación no tenga certeza de si un activo se va a liquidar o se va a trasladar, la entidad lo reconocerá como activo para liquidar hasta tanto se defina su destinación.

1.2. Medición

3. En el reconocimiento, los activos para liquidar, distintos de los inventarios, se medirán por el valor neto de liquidación afectando el resultado de la gestión de la liquidación del periodo por el valor del activo reconocido.

4. Con posterioridad al reconocimiento, las inversiones, las cuentas por cobrar y los préstamos por cobrar se medirán por el valor neto de liquidación y no serán objeto de deterioro. Las variaciones en el valor neto de liquidación afectarán el resultado de la gestión de la liquidación del periodo. Los demás activos para liquidar se mantendrán por el valor inicialmente reconocido y no serán objeto de depreciación, amortización ni deterioro. (...)

6. Los activos reconocidos como activos para liquidar, en razón a que no se tiene certeza de si el activo se va a liquidar o se va a trasladar, se medirán por el valor neto en libros hasta tanto se defina su destinación. El valor neto en libros es el resultado de restar al valor del activo la depreciación, amortización o deterioro acumulados, según corresponda. (...)

1.4. Baja en cuentas

8. Un activo para liquidar se dará de baja cuando no cumpla los requisitos establecidos para que se reconozca como tal (...). La pérdida o ganancia originada en la baja en cuentas se calculará como la diferencia entre el valor neto obtenido por la realización del activo y su valor en libros, y se reconocerá como ingreso o gasto en el resultado de la gestión de la liquidación en el periodo en que se realice la baja del activo.” (Subrayado fuera de texto)

Los numerales 2.1, 2.2 y 2.4 de la Norma de activos para trasladar del Marco Normativo para Entidades en Liquidación, incorporado mediante la Resolución N° 461 de 2017, establece:

“2.1. Reconocimiento

1. Se reconocerán como activos para trasladar los bienes y derechos que, de acuerdo con el acto que ordene la supresión o disolución de la entidad con fines de liquidación y demás disposiciones legales vigentes sobre la materia, serán trasladados a otras entidades públicas, con independencia de que estos se empleen temporalmente para cumplir funciones de cometido estatal, para culminar contratos vigentes o para la ejecución del proceso de liquidación.

2.2. Medición

2. En el reconocimiento, los activos para trasladar a otra entidad pública se medirán por el valor neto en libros y no serán objeto de depreciación, amortización ni deterioro. El valor

neto en libros es el resultado de restar al valor del activo la depreciación, amortización o deterioro acumulados, según corresponda. (...)

2.4. Baja en cuentas

4. Un activo para trasladar se dará de baja cuando no cumpla los requisitos establecidos para que se reconozca como tal...

5. Se dará de baja al activo por su valor en libros, afectando el resultado de la gestión de la liquidación en el periodo que corresponda.” (Subrayado fuera de texto)

El numeral 1.2.2 de la Norma de aplicación por primera vez del Marco Normativo para Entidades en Liquidación, incorporado mediante la Resolución N° 461 de 2017, estipula:

“1.2.2. Clasificación y medición de activos y pasivos

7. A la fecha de transición, la entidad en liquidación clasificará, con base en el Marco Normativo para Entidades en Liquidación, sus activos y pasivos en: para liquidar o para trasladar a otra entidad pública. (...)

1.2.2.1. Activos para liquidar (...)

10. A la fecha de transición, los activos para liquidar, distintos de los inventarios, se medirán por el valor neto de liquidación; no obstante, si la entidad en liquidación no dispone de dicho valor, lo medirá por su valor neto en libros hasta tanto se estime el valor neto de liquidación del activo. El valor neto en libros es el resultado de restar al valor del activo la depreciación, amortización o deterioro acumulados, según corresponda. La diferencia entre el valor neto en libros y el valor neto de liquidación afectará el resultado de ejercicios anteriores... (...)

1.2.2.2. Activos para trasladar

14. A la fecha de transición, los activos para trasladar se medirán por su valor neto en libros... (...)” (Subrayado fuera de texto)

El Catálogo General de Cuentas del Marco Normativo para Entidades en Liquidación, presenta la descripción y dinámica de las siguientes cuentas:

1987-ACTIVOS PARA LIQUIDAR: “Representa el valor de los activos de propiedad de la entidad en liquidación, de los cuales se espera obtener beneficios económicos futuros

mediante flujos de efectivo provenientes de su realización, con independencia de que estos activos se empleen, temporalmente, para cumplir funciones de cometido estatal, para culminar contratos vigentes o para la ejecución del proceso de liquidación. También incluye (...) los activos sobre los cuales no se tenga certeza de si se van a liquidar o se van a trasladar

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

1- El valor neto de liquidación o valor neto en libros de los activos para liquidar. (...)

SE ACREDITA CON: (...)

3- El valor de los activos para liquidar que se den de baja.” (Subrayado fuera de texto)

1988 - ACTIVOS PARA TRASLADAR:

“Representa el valor de los bienes y derechos que, de acuerdo con el acto que ordenó la supresión o disolución de la entidad con fines de liquidación, serán trasladados a otras entidades públicas, con independencia de que estos se empleen temporalmente para cumplir funciones de cometido estatal, para culminar contratos vigentes o para la ejecución del proceso de liquidación.

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

1- El valor neto en libros de los activos para trasladar. (...)

SE ACREDITA CON: (...)

3- El valor de los activos para liquidar que se den de baja.” (Subrayado fuera de texto)

3225-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES “Representa el valor del resultado acumulado de ejercicios anteriores.

DINÁMICA

SE DEBITA CON:

1- El valor de la pérdida o déficit de la gestión de la liquidación del periodo, que se acumule en el resultado de ejercicios anteriores. (...)

SE ACREDITA CON:

1- El valor de la utilidad o excedente de la gestión de la liquidación del periodo, que se acumule en el resultado de ejercicios anteriores. (...)" (Subrayado fuera de texto)

CONCLUSIONES:

Con fundamento en las consideraciones antes señaladas, se concluye lo siguiente:

Pregunta 1: Registro contable del good will y el know how

En el contexto del Régimen de Contabilidad Pública precedente, el término utilizado para referirse al good will, es el crédito mercantil y su reconocimiento se restringe a sucesos de compra de inversiones patrimoniales en entidades controladas, cuando el costo de adquisición de las acciones, cuotas o partes de interés social supera a su valor intrínseco, registrándose como crédito mercantil la diferencia que surge entre estos dos valores. Adicionalmente, para que este mayor valor pagado pueda reconocerse en la situación financiera como crédito mercantil, debe cumplir con las condiciones establecidas en el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles.

Por consiguiente, el reconocimiento del crédito mercantil por parte INFIPEREIRA en Liquidación, sólo podría ser válido, si se cumplen cada una de las siguientes condiciones:

- 1) La adquisición del Zoológico de Matecaña se llevó a cabo mediante una operación de compra de acciones, cuotas o partes de interés social;
- 2) el costo de adquisición de las acciones, cuotas o partes de interés social superó el valor intrínseco de las mismas;
- 3) el crédito mercantil o el mayor valor pagado en la adquisición de las acciones, cuotas o partes de interés sociales, además de reflejar beneficios económicos futuros o potencial de servicios, debe satisfacer cada uno de los siguientes requisitos, de conformidad con el Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles:
 - i) Ser identificable; es decir, susceptible de ser separado o escindido del establecimiento público y vendido, cedido, dado en operación, arrendado o intercambiado, con independencia de que la intención sea de transferirlo o separarlo;

ii) Ser controlable; en la medida en que la Entidad tenga el poder de obtener los beneficios económicos o el potencial de servicios que procedan del mismo, y además puede restringir el acceso a terceros a tales beneficios o potencial de servicio.

iii) Tener un costo o valor que pueda ser medido con fiabilidad.

De cumplirse las condiciones anteriormente señaladas, el registro del crédito mercantil por parte de la Entidad, debió efectuarse en la subcuenta 197001-Crédito mercantil, de la cuenta 1970-INTANGIBLES, y no en la subcuenta 191008-Estudios y proyectos, de la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS, considerando que en esta última clasificación se registran las erogaciones incurridas en el desarrollo estudios y proyectos, que satisfacen la definición de los costos y gastos, pero que sólo se reconocen en el resultado del periodo en el momento en que perciban los beneficios o potencial de servicios del estudio o proyecto específico, en consonancia con los principios de asociación y devengo o causación.

No obstante, si la adquisición del Zoológico de Matecaña no se llevó a cabo mediante una operación de compra de acciones, cuotas o partes de interés social, se debe evaluar si el mayor valor pagado corresponde a la compra de la marca; en cuyo caso, se debió registrar en la subcuenta 197002-Marcas, de la cuenta 1970-INTANGIBLES, siempre que fuese identificable, controlable, de cuya utilización o explotación se esperase obtenerse beneficios económicos futuros o un potencial de servicios, y su medición monetaria fuese confiable.

Es importante señalar que en aplicación del Régimen de Contabilidad Pública precedente, si la marca adquirida no iba a ser utilizada o explotada para obtener beneficios económicos futuros o un potencial de servicios, debió ser desincorporada de los estados financieros de la Entidad, en el momento en el cual se hubiese conocido esta circunstancia.

Ahora bien, si se determina que el mayor valor pagado no da origen a un crédito mercantil o a una marca, la contraprestación adicional transferida ha debido reconocerse como un mayor valor de los activos individuales adquiridos, previa distribución de acuerdo a los criterios racionales seleccionados por el adquirente.

Respecto del know how, se debe precisar que por tratarse de un bien inmaterial o sin apariencia física, también se encuentra dentro del alcance del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de los activos intangibles del Régimen de Contabilidad Pública, motivo por el cual, su incorporación en la situación financiera está sujeto a las condiciones previamente señaladas en el numeral 3) para el reconocimiento del crédito mercantil.

En este sentido, si el know how adquirido por el establecimiento público como parte de la operación de compra del Zoológico de Matecaña, cumplía a satisfacción los requisitos para su reconocimiento como activo intangible, debió registrarse en la subcuenta 197006-Know how, de la cuenta 1970-INTANGIBLES, y no en la cuenta 191008-Estudios y proyectos, de la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS, teniendo presente que en esta clasificación sólo se registran las erogaciones incurridas en el desarrollo estudios y proyectos, que satisfacen la definición de los costos y gastos, pero que sólo se reconocen en el resultado del periodo en el momento en que perciban los beneficios o potencial de servicios del estudio o proyecto específico, en consonancia con los principios de asociación y devengo o causación.

En caso que el know how adquirido por la Entidad como parte de la operación de compra del Zoológico de Matecaña, no hubiese cumplido a satisfacción los requisitos para su reconocimiento como activo intangible, el valor pagado por este concepto ha debido reconocerse como un mayor valor de los activos individuales adquiridos, previa distribución de acuerdo a los criterios racionales seleccionados por el adquirente.

Pregunta 2: Tratamiento contable y actualización del valor de la colección de fauna que se exhibe en el Parque Temático de Flora y Fauna de Pereira

En vista de que la supresión y liquidación del INFIPEREIRA se ordenó mediante el Decreto N° 836 de 2016, la consulta sobre el tratamiento contable y actualización del valor de la colección de fauna que se exhibe en el Parque Temático de Flora y Fauna de Pereira, debe resolverse atendiendo lo dispuesto en los siguientes marcos normativo expedidos por la CGN, en uso de sus atribuciones constitucionales y legales:

Régimen de Contabilidad Pública Precedente

En la fecha de adquisición, la colección de fauna debió registrarse por su costo histórico en la subcuenta 161004-De exposición, de la cuenta 1610-SEMOVIENTES, y no en la cuenta 191008-Estudios y proyectos, de la cuenta 1910-CARGOS DIFERIDOS, considerando que esta última clasificación se destina exclusivamente para el registro de costos y gastos relacionados con un estudio o proyecto, pero que aún no se reconocen en el resultado del periodo porque todavía no se han devengado o no existen ingresos a los cuales se puedan asociar estas erogaciones.

Posteriormente, la Entidad debió calcular la amortización de los animales que hacen parte de la colección adquirida de acuerdo con el método que refleje apropiadamente su ciclo productivo y registrarla en la subcuenta 168601-Semovientes, de la cuenta 1686-AMORTIZACIÓN ACUMULADA (CR). Adicionalmente, debió actualizar el saldo de la subcuenta 161004-De exposición, de la cuenta 1610-SEMOVIENTES a efectos de registrar el

costo de los animales nacidos y el valor en libros de los animales dados de baja por pérdida, hurto, cesión, muerte, caso fortuito o fuerza mayor.

Con ocasión a la expedición del Decreto N° 836 de 2016, mediante el cual se ordenó la supresión y liquidación del INFIPEREIRA, se debió adelantar un inventario de la colección de fauna y confrontar los resultados obtenidos con la información contable pública registrada, y en caso de que hubiesen diferencias, se debieron realizar los ajustes contables pertinentes.

Por su parte, es relevante mencionar que, en cumplimiento de lo estipulado en el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación de las operaciones que surgen como consecuencia de los procesos de supresión, liquidación, fusión y escisión, vigente hasta el 31 de diciembre de 2017, INFIPEREIRA en Liquidación debió continuar reconociendo la amortización acumulada de los animales que hacen parte de la colección de fauna, considerando que estos se encuentran en exhibición.

Marco Normativo para Entidades en Liquidación

Para efectos de determinar los saldos iniciales de la colección de fauna al 1° de enero de 2018, conforme a lo señalado en el artículo 4° de la Resolución N° 461 de 2017, por la cual se incorpora, en el Régimen de Contabilidad Pública, el Marco Normativo para Entidades en Liquidación y se dictan otras disposiciones, es necesario que INFIPEREIRA en Liquidación, clasifique los animales de su propiedad en: para liquidar o para trasladar a otra entidad contable pública. Si el establecimiento público no tiene certeza de si un animal se va a liquidar o se va a trasladar, lo debe clasificar como activo para liquidar hasta tanto se defina su destinación.

Los animales para liquidar deben medirse por el valor neto de liquidación y ser reclasificados a la subcuenta 198706-Bienes muebles, de la cuenta 1987-ACTIVOS PARA LIQUIDAR. Para el efecto se debitará el saldo de la subcuenta 168601-Semovientes, de la cuenta 1686-AMORTIZACIÓN ACUMULADA (CR) y se acreditará el saldo de la subcuenta 161004-De exposición, de la cuenta 1610-SEMOVIENTES. La diferencia entre el valor neto de realización determinado en la fecha de transición y el valor neto en libros de los animales, debe registrarse en la subcuenta correspondiente de la cuenta 3225-RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES. Ahora bien, si en la fecha de transición el INFIPEREIRA en Liquidación no dispone del valor neto de liquidación de los animales, los medirá por su valor neto en libros hasta tanto se estime este valor.

Con posterioridad, los animales clasificados como activos para liquidar, se deben mantener por el valor inicialmente reconocido en la fecha de transición y no serán objeto de

depreciación, amortización ni deterioro. Sin embargo, el saldo de la cuenta 198706-Bienes muebles, de la cuenta 1987-ACTIVOS PARA LIQUIDAR, deberá actualizarse para efectos de registrar el costo de los animales que nacen y el valor en libros de los animales dados de baja por pérdida, hurto, muerte, caso fortuito o fuerza mayor.

Los animales para trasladar deben medirse por el valor neto en libros y ser reclasificados a la subcuenta 198806-Bienes muebles, de la cuenta 1988-ACTIVOS PARA TRASLADAR. Para el efecto, se debitará el saldo de las subcuentas 168601-Semovientes, de la cuenta 1686-AMORTIZACIÓN ACUMULADA (CR) y se acreditará el saldo de la subcuenta 161004-De exposición, de la cuenta 1610-SEMOVIENTES.

Con posterioridad, los animales clasificados como activos para trasladar, se deben mantener por el valor inicialmente reconocido en la fecha de transición y no serán objeto de depreciación, amortización ni deterioro. Sin embargo, el saldo de la cuenta 198806-Bienes muebles, de la cuenta 1988-ACTIVOS PARA TRASLADAR, deberá actualizarse para efectos de registrar el costo de los animales que nacen y el valor en libros de los animales dados de baja por pérdida, hurto, muerte, caso fortuito o fuerza mayor.

7. CONCEPTOS MODIFICADOS

El concepto con radicado No. 20182000015761 de fecha 27-02-2018, fue modificado por el concepto con radicado No. 20182300022571 de fecha 11-04-2018.

El concepto con radicado No. 20132000068021, de fecha 10-12-2013, se amplía con el concepto radicado con el No. 20182000003601 de fecha 14-02-2018

El concepto con radicado No. 20142000034571 de fecha 16-12-2014, fue modificado por el concepto con radicado No. 20182000031451 de fecha 12-06-2018.