

Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera

De las Entidades en Liquidación



PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA

Juan Manuel Santos Calderón

MINISTRO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

Mauricio Cárdenas Santamaría

CONTADOR GENERAL DE LA NACIÓN

Pedro Luis Bohórquez Ramírez



SUBCONTADORA GENERAL Y DE INVESTIGACIÓN

Marleny María Monsalve Vásquez



COORDINADORA GIT DE INVESTIGACIÓN Y NORMAS

Rocío Pérez Sotelo

EQUIPO DE INVESTIGACIÓN Y APOYO TÉCNICO

Martha Liliana Arias Bello

Yimmy Alexander Bueno Juez

Freddy Armando Castaño Pineda

Carlos Andrés Rodríguez Ramírez

CORRECCIÓN DE ESTILO

Zea Paula Cuervo Martínez

POLÍTICA DE PUBLICACIÓN Y REPRODUCCIÓN

El presente documento es propiedad de la Contaduría General de la Nación (CGN). Para cualquier persona natural o jurídica se prohíbe su modificación y comunicación. Su reproducción y distribución están permitidas únicamente con propósitos no comerciales, siempre y cuando se incluya el debido reconocimiento de la propiedad intelectual que indique que la CGN es la fuente de dicha información. En todo caso, debe asegurarse de que cualquier extracto que se copie de este documento sea reproducido con exactitud y no se utilice en un contexto que derive en una interpretación errónea.

Todos los derechos reservados.

CONTENIDO

INTRODUCCIÓN	5
1. CARACTERIZACIÓN DE LAS ENTIDADES EN LIQUIDACIÓN	5
2. USUARIOS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA.....	6
3. OBJETIVOS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA	7
4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA	8
4.1. Características fundamentales	8
4.1.1. <i>Relevancia</i>	8
4.1.2. <i>Representación fiel</i>	8
4.2. Características de mejora	9
4.2.1. <i>Verificabilidad</i>	9
4.2.2. <i>Oportunidad.....</i>	9
4.2.3. <i>Comprensibilidad</i>	9
4.2.4. <i>Comparabilidad.....</i>	10
5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA	10
6. DEFINICIÓN, RECONOCIMIENTO, MEDICIÓN Y REVELACIÓN DE LOS ELEMENTOS QUE CONSTITUYEN LOS ESTADOS FINANCIEROS	11
6.1. Definición de los elementos de los estados financieros.....	11
6.1.1. <i>Activos.....</i>	11
6.1.2. <i>Pasivos</i>	12
6.1.3. <i>Patrimonio</i>	13
6.1.4. <i>Ingresos.....</i>	13
6.1.5. <i>Gastos</i>	13
6.1.6. <i>Costos.....</i>	13
6.2. Reconocimiento de los elementos en los estados financieros	14
6.2.1. <i>Reconocimiento de activos</i>	14
6.2.2. <i>Reconocimiento de pasivos.....</i>	14
6.2.3. <i>Reconocimiento de ingresos</i>	15
6.2.4. <i>Reconocimiento de gastos y costos</i>	15
6.3. Medición de los elementos de los estados financieros	15
6.3.1. <i>Medición de los activos.....</i>	15
6.3.1.1. <i>Costo</i>	15
6.3.1.2. <i>Valor neto de liquidación</i>	15
6.3.2. <i>Medición de los pasivos</i>	15
6.3.2.1. <i>Valor neto de liquidación</i>	16
6.4. Revelación de los elementos de los estados financieros.....	16
6.4.1. <i>Selección de la información</i>	16
6.4.2. <i>Ubicación de la información</i>	16
6.4.3. <i>Organización de la información.....</i>	17

INTRODUCCIÓN

1. El presente Marco conceptual establece los conceptos que deben observarse en la preparación y presentación de información financiera de propósito general de las entidades en liquidación, es decir, aquella que pretende cubrir las necesidades de usuarios que no están en condiciones de exigir informes a la medida de sus necesidades específicas de información. El Marco Conceptual constituye la base para el desarrollo normativo, instrumental y doctrinal del regulador y, por ende, tiene valor normativo superior a la regulación que de él se deriva. Adicionalmente, el Marco Conceptual tiene los siguientes objetivos: apoyar a los usuarios en la interpretación de la información financiera de las entidades en liquidación, ayudar a quienes preparan y presentan información financiera en el proceso de construcción de esta y servir a los evaluadores de la información en el proceso de realización de juicios sobre la información financiera.

1. CARACTERIZACIÓN DE LAS ENTIDADES EN LIQUIDACIÓN

2. Las entidades en liquidación se caracterizan porque existe un acto que ordena su supresión o disolución con fines de liquidación, la cual debe cumplirse en un plazo determinado. A partir de dicho acto, el esfuerzo de la gestión de la entidad está encaminado a la realización de activos para el pago de pasivos y al traslado de bienes, derechos y obligaciones, dando al remanente el tratamiento establecido en las disposiciones legales. A estas entidades no les es aplicable el principio de entidad o negocio en marcha, dado que se espera que en el futuro previsible la entidad deje de desarrollar sus funciones de cometido estatal.
3. Entrar en proceso de liquidación implica, entre otros, la designación de un liquidador y, cuando así se defina, una junta liquidadora, quienes actuarán como gestores de la entidad; la prohibición de vincular nuevos servidores públicos a la planta de personal; el levantamiento del inventario de activos y pasivos de la entidad; el avalúo de los activos; la prohibición expresa al liquidador de la entidad de realizar cualquier tipo de actividades que impliquen la celebración de convenios que no estén dirigidos a la liquidación de la entidad; el traslado de funciones, cuando a ello haya lugar; y la adopción inmediata de las medidas necesarias para asegurar la custodia, conservación y fidelidad de todos los archivos de la entidad, en particular, de aquellos que puedan influir en la determinación de obligaciones a cargo de la misma.
4. En ocasiones, las entidades públicas tienen a cargo funciones de cometido estatal que no pueden dejar de desarrollarse dado que su cesación podría afectar el objetivo fundamental de la acción estatal. Ahora bien, cuando alguna de estas entidades públicas entra en proceso de liquidación, el acto que ordena su supresión o disolución con fines de liquidación puede establecer que la entidad debe continuar desarrollando algunas de las funciones de cometido estatal, hasta tanto el desarrollo de las mismas sea asumido por otra entidad. En otras ocasiones, pueden existir casos en los que la entidad en liquidación deba culminar la ejecución de contratos celebrados previo al acto que ordena su supresión o disolución con fines de liquidación. En todo caso, el hecho de que la entidad en liquidación continúe, temporalmente, desarrollando funciones de cometido estatal o culminando la ejecución de contratos celebrados antes del acto que ordena su supresión o disolución con fines de liquidación, no implica que esta sea una entidad o negocio en marcha.
5. El acto que ordena la supresión o disolución de la entidad con fines de liquidación puede establecer que algunos de sus bienes, derechos u obligaciones sean trasladados a otras entidades públicas. Estos traslados pueden originarse porque:

- a) de acuerdo con el acto que ordena la supresión o disolución de la entidad con fines de liquidación, se trasladan todas o algunas de las funciones de cometido estatal de la entidad en liquidación a otra entidad pública y se requiere que esta tenga los activos que le permitan desarrollar dichas funciones;
- b) la entidad en liquidación tiene la propiedad de bienes que, dadas las disposiciones legales, no pueden ser vendidos, como es el caso de los bienes de uso público y los bienes históricos y culturales; y
- c) algunas de las obligaciones de la entidad en liquidación serán asumidas por otra entidad pública, para lo cual se establece el traslado de la obligación y, en ocasiones, el traslado de los bienes y derechos que están destinados al pago de las mismas.

2. USUARIOS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA

- 6. De acuerdo con las necesidades y usos de la información financiera de las entidades en liquidación, los usuarios son, entre otros, los siguientes:
 - a) Los acreedores y prestamistas reconocidos en el proceso de liquidación, quienes requieren información financiera que les permita determinar la prelación de las obligaciones, la ejecución de pagos realizados y la probabilidad de que las obligaciones sean canceladas. Dicha información está relacionada con los recursos que la entidad en liquidación ha destinado para la venta, a fin de cumplir con el pago de sus obligaciones; las obligaciones que serán objeto de cancelación en cumplimiento de la prelación de pagos; y los recursos y obligaciones que serán trasladados a otras entidades públicas.
 - b) La comunidad y los ciudadanos, cuyo bienestar y convivencia es el objetivo fundamental de las funciones de cometido estatal, quienes tienen interés en información financiera que les permita conocer las condiciones y efectos del proceso de liquidación en los recursos y en el patrimonio públicos.
 - c) Las propias entidades en liquidación y sus gestores, quienes están interesados en realizar seguimiento y control interno a las decisiones tomadas para la realización de sus activos y la cancelación de pasivos en cumplimiento de la prelación de pagos, y al traslado de bienes, derechos y obligaciones a otras entidades públicas, de conformidad con el acto que ordene la supresión o disolución de la entidad con fines de liquidación. Así mismo, están interesados en preparar estados financieros con el fin de conocer su situación financiera y rendir cuentas a los órganos de control administrativo, fiscal, político y ciudadano.
 - d) Los organismos de planificación y desarrollo de la política económica y social, los cuales requieren información financiera para efectos de compilar, evaluar y analizar las políticas y estadísticas fiscales.
 - e) Los órganos de representación política como el Congreso, las Asambleas y los Concejos que exigen la información contable para conocer la gestión de la liquidación con el fin de ejercer control político.

- f) Los organismos de control externo que demandan información financiera para formar un juicio en relación con el manejo, uso, gestión, conservación y salvaguarda de los recursos y el patrimonio públicos en el proceso de liquidación.
- g) La Contaduría General de la Nación que requiere información para los fines de consolidación y gestión de la información financiera del sector público, la cual es utilizada por otros usuarios en la toma de decisiones y en el ejercicio del control.

3. OBJETIVOS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA

- 7. Los objetivos de la información financiera buscan que esta sea útil, a partir de la satisfacción de las necesidades de sus usuarios. En ese sentido, los objetivos de la información financiera de las entidades en liquidación son: Rendición de cuentas, Toma de decisiones y Control.
- 8. El objetivo de Rendición de cuentas implica que la información financiera sirve a los gestores de las entidades en liquidación para suministrar información a los acreedores y prestamistas, a los organismos de control, a la comunidad y a los ciudadanos sobre la gestión de la liquidación en relación con la realización de activos, la cancelación de pasivos y el traslado de bienes, derechos y obligaciones a otras entidades públicas, en cumplimiento del acto que ordena la supresión o disolución de la entidad con fines de liquidación.
- 9. El objetivo de Toma de decisiones implica que la información financiera sirve a la entidad que la produce para la gestión de la liquidación y a los usuarios externos para la definición de las acciones a realizar dada la evolución del proceso de liquidación.
- 10. El objetivo de Control implica que la información financiera sirve para el ejercicio del control tanto interno como externo. A nivel interno, el control se ejerce mediante el sistema de control interno y a nivel externo, a través de diferentes instancias tales como la ciudadanía, las corporaciones públicas, el Ministerio Público y los órganos de control, inspección y vigilancia.
- 11. Adicionalmente, la información financiera contribuye a obtener información relacionada con:
 - a) la medida en que los órganos de dirección de la liquidación han cumplido con su responsabilidad de realizar activos y cancelar pasivos, así como de salvaguardar los recursos de la entidad en liquidación;
 - b) la medida en que ha cumplido con su responsabilidad en la cesación o el traslado de sus funciones, el retiro o traslado de su personal y el traslado de bienes, derechos y obligaciones a otras entidades públicas;
 - c) los gastos del proceso de liquidación y la consecuente asignación de recursos al mismo;
 - d) la determinación de las obligaciones de la entidad y la capacidad de pago de la entidad en liquidación; y
 - e) la liquidez y grado de solvencia de la entidad en liquidación.

4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA

12. Las características cualitativas de la información financiera son los atributos que esta debe tener para que sea útil a los usuarios; es decir, para que contribuya con la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control. Estas se dividen en características fundamentales y de mejora.

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.
18. Una descripción completa incluye toda la información necesaria para que un usuario comprenda el hecho que está siendo representado, para tal efecto, la información financiera debe incluir todas las descripciones y explicaciones pertinentes.
19. Una descripción neutral no tiene sesgo en la selección o presentación de la información financiera ni de ningún otro tipo; tampoco está ponderada, enfatizada, atenuada o manipulada para incrementar la probabilidad de que la información financiera se reciba de forma favorable o adversa por los usuarios. Sin embargo, información neutral no significa información sin propósito o influencia sobre el comportamiento de los usuarios, sino que es útil y por tanto, es, por definición, capaz de influir en las decisiones de los usuarios.
20. Una descripción libre de error significativo quiere decir que no hay errores u omisiones que sean materiales, de forma individual o colectiva, en la descripción del hecho económico y que el

proceso utilizado para producir la información presentada se ha seleccionado y aplicado sin errores. En este contexto, libre de errores no significa exacto en todos los aspectos.

21. Dado que para ser útil, la información debe ser relevante y representar fielmente aquello que pretende representar, ni una representación fiel de un hecho irrelevante ni una representación no fidedigna de un hecho relevante ayudan a los usuarios a tomar decisiones adecuadas.

4.2. Características de mejora

22. Las características de mejora son aquellas que, sin ser indispensables para que la información financiera sea útil, incrementan la utilidad de dicha información. Se consideran características de mejora de la información financiera, las siguientes: Verificabilidad, Oportunidad, Comprensibilidad y Comparabilidad.
23. En general, las características cualitativas que mejoran la utilidad de la información financiera deben maximizarse en la medida de lo posible. Sin embargo, estas (individualmente o en grupo) no pueden hacer que la información sea útil si es irrelevante y no representa fielmente los hechos económicos de la entidad en liquidación.

4.2.1. Verificabilidad

24. La verificabilidad ayuda a asegurar, a los usuarios, que la información financiera representa fielmente los hechos económicos que pretende representar. Verificabilidad significa que diferentes observadores independientes y debidamente informados podrían alcanzar un acuerdo, aunque no necesariamente completo, sobre la fidelidad de la representación de una descripción particular. Para ser verificable, la información cuantificada no necesita ser una estimación única, también puede verificarse un rango de posibles valores y probabilidades relacionadas.
25. La verificación puede ser directa o indirecta. Verificación directa significa comprobar un valor u otra representación mediante observación directa. Verificación indirecta significa comprobar las variables de un modelo, fórmulas u otra técnica y recalculando el resultado utilizando la misma metodología.
26. Puede suceder que no sea posible verificar algunas explicaciones e información financiera prospectiva hasta un periodo futuro. Por ello, para ayudar a los usuarios a decidir si quieren utilizar esa información, es necesario revelar las hipótesis subyacentes, los métodos de recopilación de la información, y otros factores y circunstancias que la respaldan.

4.2.2. Oportunidad

27. La oportunidad significa tener, a tiempo, información disponible para los usuarios con el fin de que pueda influir en sus decisiones. Cuando el proceso de liquidación de la entidad dura varios periodos contables, cierta información puede continuar siendo importante para los usuarios después del cierre del periodo contable porque, por ejemplo, algunos usuarios pueden necesitar identificar y evaluar tendencias, así como analizar información financiera de un periodo anterior.

4.2.3. Comprensibilidad

28. La comprensibilidad significa que la información está clasificada, caracterizada y presentada de forma clara y concisa.

29. La información financiera se prepara para usuarios que tienen un conocimiento razonable del entorno jurídico y económico de las entidades en liquidación y de las características jurídicas y económicas de la entidad objeto de la liquidación, quienes revisan y analizan la información con diligencia. No obstante, a veces, incluso usuarios diligentes y bien informados pueden necesitar la ayuda de un asesor para comprender información sobre hechos económicos complejos.

4.2.4. Comparabilidad

30. La comparabilidad es la característica cualitativa que permite a los usuarios identificar y comprender similitudes y diferencias entre partidas. Para que la información financiera sea comparable, elementos similares deben verse parecidos y elementos distintos deben verse diferentes. La comparabilidad de la información financiera no se mejora al mostrar elementos diferentes como similares ni viceversa.
31. Cuando el proceso de liquidación de la entidad dura varios periodos contables, la información es más útil si puede compararse con información de la misma entidad de periodos anteriores.

5. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA

32. La información financiera de las entidades en liquidación debe ser útil, para lo cual, debe ser relevante y representar fielmente los hechos económicos. A fin de preparar información financiera que cumpla con estas características cualitativas, las entidades en liquidación observan pautas básicas o macro-reglas que orientan el proceso contable, las cuales se conocen como principios de contabilidad.
33. Los principios de contabilidad se aplican en las diferentes etapas del proceso contable; por tal razón, hacen referencia a los criterios que se deben tener en cuenta para reconocer, medir, revelar y presentar los hechos económicos en los estados financieros de la entidad en liquidación.
34. Los principios de contabilidad que observarán las entidades en liquidación en la preparación de los estados financieros de propósito general son: Entidad en liquidación, Devengo, Legalidad, Uniformidad, No compensación y Periodo contable.
35. **Entidad en liquidación:** se espera que en el futuro previsible, conforme al acto que ordena su supresión o disolución con fines de liquidación, la entidad dejará de desarrollar sus actividades y, en consecuencia, realizará los activos, liquidará los pasivos y transferirá los bienes, derechos y obligaciones, de acuerdo con las disposiciones legales que rigen la materia, por tal razón, la regulación contable está encaminada a determinar su valor de liquidación.
36. **Devengo:** los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando la transacción u operación originada por el hecho incide en el resultado de la gestión de la liquidación.
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.

38. **Uniformidad:** los criterios de reconocimiento, medición, revelación y presentación, se mantienen en el tiempo y se aplican a los elementos de los estados financieros que tienen las mismas características.
39. **No compensación:** no se reconocen ni se presentan partidas netas como efecto de compensar activos y pasivos del estado de situación financiera, o ingresos, gastos y costos que integran el estado de resultado de la gestión de la liquidación, salvo en aquellos casos en que, de forma excepcional, así se regule.
40. **Periodo contable:** corresponde al tiempo máximo en que la entidad mide el resultado de la gestión de la liquidación y el patrimonio bajo su propiedad, efectuando las operaciones contables de ajustes y cierre. El periodo contable es el lapso transcurrido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre, salvo que se trate del primer año de la liquidación, en cuyo caso el periodo contable va desde la fecha del acto que ordena la supresión o disolución de la entidad con fines de liquidación hasta el 31 de diciembre del mismo año, o que se trate del último año de la liquidación, en cuyo caso el periodo contable va desde el 1 de enero de dicho año hasta la fecha en que se termine la liquidación.
41. En caso de conflicto entre los anteriores principios contables, prevalecerá el principio que mejor conduzca a la representación fiel y relevancia de la información financiera de la entidad en liquidación.

6. DEFINICIÓN, RECONOCIMIENTO, MEDICIÓN Y REVELACIÓN DE LOS ELEMENTOS QUE CONSTITUYEN LOS ESTADOS FINANCIEROS

6.1. Definición de los elementos de los estados financieros

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

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.
46. Los beneficios económicos futuros pueden fluir por diferentes vías, por ejemplo, por el recaudo de los derechos de cobro; por la venta de activos que están destinados a la cancelación de pasivos; por su uso, aisladamente o en combinación con otros activos, para la producción de bienes o la prestación de servicios de los cuales se va a obtener una contraprestación, cuando la entidad en liquidación continúe, temporalmente, desarrollando funciones de cometido estatal; y por el traslado de activos que respaldan pasivos trasladados.
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.

6.1.2. Pasivos

48. Los pasivos son obligaciones presentes, producto de sucesos pasados para cuya cancelación deben entregarse recursos que incorporan beneficios económicos futuros o un potencial de servicio.
49. Las obligaciones presentes en una entidad en liquidación son de origen legal, es decir, se derivan de un contrato, de la legislación o de otra causa de tipo legal. Por lo general, estas obligaciones están debidamente formalizadas, a través de un documento que valida su existencia.
50. Al evaluar si existe o no una obligación presente, la entidad en liquidación se basa en la información disponible para establecer si existe la probabilidad de tener o no la obligación. Se considera que existe una obligación presente cuando la entidad en liquidación evalúa que se tiene poca o ninguna alternativa de evitar la salida de recursos.
51. Las obligaciones pueden ser probables, posibles o remotas. Una obligación es probable cuando la probabilidad de ocurrencia es más alta que la probabilidad de que no ocurra, lo cual conlleva al reconocimiento de un pasivo. Una obligación es posible cuando la probabilidad de ocurrencia es menor que la probabilidad de no ocurrencia, lo cual conlleva a la revelación de un pasivo contingente. Una obligación es remota cuando la probabilidad de ocurrencia del evento es prácticamente nula, en este caso no se reconocerá un pasivo ni será necesaria su revelación como pasivo contingente.
52. Los pasivos proceden de transacciones u otros sucesos pasados, tales como la adquisición de bienes y servicios a crédito y la recepción de préstamos bancarios. Adicionalmente, los pasivos también pueden originarse en obligaciones sobre las cuales existe incertidumbre en relación con su cuantía o fecha de vencimiento.

53. La cancelación de una obligación presente implica la entrega de recursos que llevan incorporados beneficios económicos futuros o un potencial de servicios, lo cual puede llevarse a cabo por el pago en efectivo o el traslado de activos. No obstante, en ocasiones, los pasivos pueden extinguirse por la prescripción de la obligación o por la condonación por parte del acreedor o prestamista.
54. En algunas ocasiones, el acto que ordena la supresión o disolución de la entidad con fines de liquidación establece que ciertas obligaciones serán trasladadas a otras entidades públicas. En estos casos, la obligación presente de cancelar la obligación continúa en la entidad en liquidación hasta tanto esta sea trasladada a la otra entidad pública, momento a partir del cual esta última asume la obligación. Lo anterior, con independencia de que se trasladen recursos que estén destinados al pago de dichas obligaciones.

6.1.3. Patrimonio

55. El patrimonio comprende el valor de los recursos públicos (representados en bienes y derechos) deducidas las obligaciones, que tiene la entidad en liquidación a la fecha de presentación de los estados financieros.

6.1.4. Ingresos

56. Los ingresos son los incrementos en los beneficios económicos o en el potencial de servicio producidos a lo largo del periodo contable (bien en forma de entradas o incrementos de valor de los activos, o bien como salidas o decrementos de los pasivos) que dan como resultado aumentos del patrimonio.
57. Los ingresos de las entidades en liquidación pueden surgir por la realización de activos, la cancelación o el traslado de pasivos, el desarrollo de funciones de cometido estatal o la ejecución de contratos celebrados antes del acto que ordena su supresión o disolución con fines de liquidación.

6.1.5. Gastos

58. Los gastos son los decrementos en los beneficios económicos o en el potencial de servicio producidos a lo largo del periodo contable (bien en forma de salidas de los activos, o bien por la generación o aumento de los pasivos) que dan como resultado decrementos en el patrimonio y no están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos, cuando la entidad en liquidación continúe, temporalmente, desarrollando funciones de cometido estatal.
59. Los gastos pueden surgir de la realización, baja o traslado de activos o de la incorporación o ajuste del valor de los pasivos.

6.1.6. Costos

60. Los costos son los decrementos en los beneficios económicos o en el potencial de servicio producidos a lo largo del periodo contable, los cuales están asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios, vendidos (con independencia de que en el intercambio, se recuperen o no los costos) y que dan como resultado decrementos en el patrimonio. Este concepto aplica cuando la entidad en liquidación continúe, temporalmente,

desarrollando funciones de cometido estatal o culminando la ejecución de contratos celebrados antes del acto que ordena su supresión o disolución con fines de liquidación.

6.2. Reconocimiento de los elementos en los estados financieros

61. Se denomina reconocimiento al proceso de incorporación, en el estado de situación financiera o en el estado de resultado de la gestión de la liquidación, de un hecho económico que cumpla la definición de activo, pasivo, patrimonio, ingreso, gasto o costo, que tenga la probabilidad de generar una entrada o salida de beneficios económicos o potencial de servicio asociado y que tenga un valor que se pueda medir con fiabilidad.
62. La probabilidad, como condición para el reconocimiento, se utiliza con referencia al grado de incertidumbre con que los beneficios económicos futuros o el potencial de servicio asociados llegarán o saldrán de la entidad en liquidación. La evaluación del grado de incertidumbre correspondiente al flujo de los beneficios futuros o del potencial de servicio se hace a partir de la evidencia disponible cuando se preparan los estados financieros.
63. La medición fiable, como criterio para el reconocimiento, implica que un elemento tiene un valor que se puede determinar con razonabilidad. En muchas ocasiones, el valor se debe estimar; por ello, la utilización de estimaciones razonables es una parte esencial en la elaboración de los estados financieros y no menoscaba su fiabilidad. Sin embargo, cuando no se puede hacer una estimación razonable, la partida no se reconoce. Así, por ejemplo, aunque las indemnizaciones asociadas a un litigio en contra de la entidad en liquidación cumplan, tanto las definiciones de pasivo y gasto como la condición de probabilidad para ser reconocidas, no se reconoce ni el pasivo ni el gasto si no es posible medir de forma fiable la indemnización a pagar.
64. El no reconocimiento de un elemento en el estado de situación financiera o en el estado de resultado de la gestión de la liquidación no se subsana a través de notas u otro material explicativo. Sin embargo, la revelación puede proporcionar información sobre los elementos que cumplen algunas características de su definición, aunque no todas. La revelación también brinda información sobre los elementos que cumplen la definición pero que no se pueden medir fiablemente; en estos casos, la revelación es apropiada porque proporciona información relevante para la evaluación de la situación financiera de la entidad en liquidación.

6.2.1. Reconocimiento de activos

65. Se reconocerán como activos, los recursos de propiedad de la entidad en liquidación, que resulten de un evento pasado y de los cuales se espere generar beneficios económicos futuros u obtener un potencial de servicio, siempre que el valor del recurso pueda medirse fiablemente.
66. Cuando no exista probabilidad de que el recurso genere beneficios económicos futuros o tenga un potencial de servicio, la entidad en liquidación reconocerá un gasto en el estado de resultado de la gestión de la liquidación.

6.2.2. Reconocimiento de pasivos

67. Se reconocerán como pasivos, las obligaciones presentes, que hayan surgido de eventos pasados y que para su cancelación, requieren la entrega de recursos que incorporan beneficios económicos futuros o un potencial de servicio, siempre que el valor de la obligación pueda medirse fiablemente.

6.2.3. Reconocimiento de ingresos

68. Se reconocerán como ingresos, los incrementos en los beneficios económicos o en el potencial de servicio producidos a lo largo del periodo contable (bien en forma de entradas o incrementos de valor de los activos, o bien como salidas o decrementos de los pasivos) que dan como resultado aumentos del patrimonio. Para que el ingreso se pueda reconocer, la partida debe medirse fiablemente.
69. La aplicación del principio de Devengo es coherente con la condición de que el ingreso se reconoce si ha surgido un incremento en los beneficios económicos o en el potencial de servicio de un activo, dado que tiene como objetivo restringir el reconocimiento solo a aquellas partidas que, además de poder medirse con fiabilidad, poseen un grado de certidumbre suficiente.

6.2.4. Reconocimiento de gastos y costos

70. Se reconocerán como costos o gastos, los decrementos en los beneficios económicos o en el potencial de servicio relacionados con la salida o la disminución del valor de los activos o con el incremento en los pasivos, cuando el costo o el gasto pueda medirse con fiabilidad.
71. Cuando la entidad en liquidación continúe, temporalmente, desarrollando funciones de cometido estatal y distribuya bienes o servicios, en forma gratuita, los gastos se reconocerán cuando se entreguen los bienes o se presten los servicios.

6.3. Medición de los elementos de los estados financieros

72. Para reconocer un elemento en los estados financieros, este debe tener un valor que se haya determinado con fiabilidad. La medición es el proceso mediante el cual se asigna un valor monetario al elemento.

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.

6.3.2. Medición de los pasivos

76. La base de medición aplicable a los pasivos es el valor neto de liquidación.

6.3.2.1. Valor neto de liquidación

77. El valor neto de liquidación es el efectivo y equivalentes al efectivo que la entidad tendrá que pagar para cancelar la obligación más los costos en los que incurrirá para realizar dicha cancelación. La determinación del valor neto de liquidación dependerá de, entre otros, la naturaleza del pasivo, la disponibilidad de información sobre las variables que afectan el valor de la obligación y el calendario e importe de los flujos de efectivo y equivalentes al efectivo.

6.4. Revelación de los elementos de los estados financieros

78. La información financiera se revela en la estructura de los estados financieros, así como en sus notas explicativas.
79. La revelación hace referencia a la selección, ubicación y organización de la información financiera. Las decisiones sobre estos tres asuntos se deben tomar teniendo en cuenta las necesidades que tienen los usuarios de conocer acerca de los hechos económicos que influyen en la estructura financiera de una entidad en liquidación.
80. Las decisiones sobre la selección, ubicación y organización de la información están relacionadas y, en la práctica, es probable que se consideren conjuntamente.

6.4.1. Selección de la información

81. La selección de la información tiene como objetivo determinar qué información se presenta en los estados financieros.
82. La información se selecciona para exponer, en la estructura de los estados financieros, datos claves acerca de la situación financiera y del resultado de la gestión de la liquidación, mientras que la información para revelar en las notas a los estados financieros se selecciona para hacer que la información expuesta sea más útil y proporcione detalles que ayudarán a los usuarios a entenderla. La información a revelar en las notas no sustituye la información a exponer en la estructura de los estados financieros.
83. Por lo general, se debe evitar la repetición de información en los estados financieros, sin embargo, en ocasiones, la misma información puede estar a la vez expuesta y revelada. Por ejemplo, un total expuesto en el cuerpo de los estados financieros puede repetirse en las notas, cuando estas proporcionan una desagregación del total expuesto. De forma análoga, la misma información puede presentarse en diferentes estados financieros para abordar objetivos diferentes.
84. La información revelada en las notas a los estados financieros es necesaria para que los usuarios comprendan los estados financieros, proporciona información que presentan los estados financieros de manera contextualizada, y tiene, generalmente, una relación clara y demostrable con la información expuesta en el cuerpo de los estados financieros a los que pertenece.

6.4.2. Ubicación de la información

85. La ubicación de la información tiene un impacto en la contribución que esta pueda realizar al logro de los objetivos de la información financiera. La ubicación puede afectar la manera en que los usuarios la interpretan. La ubicación puede usarse para transmitir la importancia relativa de la

información y su conexión con otros elementos de información, transmitir la naturaleza de la información, vincular elementos diferentes de información que se combinan para cumplir una necesidad concreta del usuario y distinguir entre la información seleccionada para exponer e información seleccionada para revelar.

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

6.4.3. Organización de la información

87. La organización de la información se refiere a la clasificación y agrupación que esta debe tener en los estados financieros. La manera como se organiza la información puede afectar la interpretación por parte de los usuarios.
88. La organización de la información ayuda a garantizar que los mensajes claves sean comprensibles, identifica claramente las relaciones importantes y destaca apropiadamente la información que comunica los mensajes claves.
89. Al organizar la información, se deben tomar una serie de decisiones que tienen que ver con el uso de referencias cruzadas, tablas, gráficos, encabezados, numeración y disposición de las partidas dentro de un componente concreto del informe.
90. La información reconocida en el cuerpo de los estados financieros se organiza en totales y subtotales numéricos. Esta organización proporciona una visión estructurada de la situación financiera y del resultado de la gestión de la liquidación.
91. La organización de la información en los estados financieros incluye decisiones sobre la desagregación de totales en categorías que tengan sentido; la ordenación y agrupación de partidas expuestas dentro de cada estado; la identificación de agregados; y la identificación de otra información a introducir en el cuerpo del estado.
92. La información revelada en las notas a los estados financieros se organiza de modo que las relaciones con las partidas presentadas en el cuerpo de los estados financieros sean claras.
93. En todo caso, las exigencias mínimas de revelación estarán contenidas en las Normas para el reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos.