

DIARIO OFICIAL

FUNDADO EL 30 DE ABRIL DE 1864

MINISTERIO DE JUSTICIA
Carlos Humberto Rodríguez G.
Director Imprenta Nacional

Santafé de Bogotá, D.C., miércoles 29 de diciembre de 1993
Año CXXIX No. 41.156 - Edición de 96 páginas


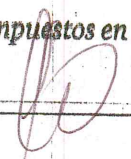
Tarifa Adpostal Reducida No. 56
Dirección: Ministerio de Gobierno
IVSTITIA ET LITTERAE

Ministerio de Desarrollo Económico

DECRETO NUMERO 2649 DE 1993

(diciembre 29)

por el cual se reglamenta la contabilidad en general y se expiden los principios o normas de contabilidad generalmente aceptados en Colombia

 PwC Impuestos en línea
Revisó: 

El Presidente de la República de Colombia, en ejercicio de las facultades que le otorga el numeral 11, artículo 189, de la Constitución Política de Colombia,

DECRETA:

TITULO PRIMERO

Marco conceptual de la contabilidad

CAPITULO I

De los principios de contabilidad generalmente aceptados

ARTICULO 1o. Definición. De conformidad con el artículo 6º de la Ley 43 de 1990, se entiende por principios o normas de contabilidad generalmente aceptados en Colombia, el conjunto de conceptos básicos y de reglas que deben ser observados al registrar e informar contablemente sobre los asuntos y actividades de personas naturales o jurídicas.

Apoyándose en ellos, la contabilidad permite identificar, medir, clasificar, registrar, interpretar, analizar, evaluar e informar, las operaciones de un ente económico, en forma clara, completa y fidedigna.

ARTICULO 2o. Ambito de aplicación. El presente decreto debe ser aplicado por todas las personas que de acuerdo con la ley estén obligadas a llevar contabilidad.

Su aplicación es necesaria también para quienes sin estar obligados a llevar contabilidad, pretendan hacerla valer como prueba.

CAPITULO II

Objetivos y cualidades de la información contable

ARTICULO 3o. Objetivos básicos. La información contable debe servir fundamentalmente para:

1. Conocer y demostrar los recursos controlados por un ente económico, las obligaciones que tenga de transferir recursos a otros entes, los cambios que hubieren experimentado tales recursos y el resultado obtenido en el período.
2. Predecir flujos de efectivo.
3. Apoyar a los administradores en la planeación, organización y dirección de los negocios.

4. Tomar decisiones en materia de inversiones y crédito.
5. Evaluar la gestión de los administradores del ente económico.
6. Ejercer control sobre las operaciones del ente económico.
7. Fundamentar la determinación de cargas tributarias, precios y tarifas.
8. Ayudar a la conformación de la información estadística nacional, y
9. Contribuir a la evaluación del beneficio o impacto social que la actividad económica de un ente represente para la comunidad.

ARTICULO 4o. Cualidades de la información contable. Para poder satisfacer adecuadamente sus objetivos, la información contable debe ser comprensible y útil. En ciertos casos se requiere, además, que la información sea comparable.

La información es comprensible cuando es clara y fácil de entender.

La información es útil cuando es pertinente y confiable.

La información es pertinente cuando posee valor de realimentación, valor de predicción y es oportuna.

La información es confiable cuando es neutral, verificable y en la medida en la cual represente fielmente los hechos económicos.

La información es comparable cuando ha sido preparada sobre bases uniformes.

CAPITULO III

Normas básicas

ARTICULO 5o. Definición. Las normas básicas son el conjunto de postulados, conceptos y limitaciones, que fundamentan y circunscriben la información contable, con el fin de que ésta goce de las cualidades indicadas en el artículo anterior.

ARTICULO 6o. Ente económico. El ente económico es la empresa, esto es, la actividad económica organizada como una unidad, respecto de la cual se predica el control de los recursos. El ente debe ser definido e identificado en forma tal que se distinga de otros entes.

ARTICULO 7o. Continuidad. Los recursos y hechos económicos deben contabilizarse y revelarse teniendo en cuenta si el ente económico continuará o no funcionando normalmente en períodos futuros. En caso de que el ente económico no vaya a continuar en marcha, la información contable así deberá expresarlo.

Al evaluar la continuidad de un ente económico debe tenerse en cuenta que asuntos tales como los que se señalan a continuación, pueden indicar que el ente económico no continuará funcionando normalmente:

1. Tendencias negativas (pérdidas recurrentes, deficiencias de capital de trabajo, flujos de efectivo negativos).
2. Indicios de posibles dificultades financieras (incumplimiento de obligaciones, problemas de acceso al crédito, refinanciamientos, venta de activos importantes) y,
3. Otras situaciones internas o externas (restricciones jurídicas a la posibilidad de operar, huelgas, catástrofes naturales).

ARTICULO 8o. Unidad de medida. Los diferentes recursos y hechos económicos deben reconocerse en una misma unidad de medida.

Por regla general se debe utilizar como unidad de medida la moneda funcional.

La moneda funcional es el signo monetario del medio económico en el cual el ente principalmente obtiene y usa efectivo.

ARTICULO 9o. Periodo. El ente económico debe preparar y difundir periódicamente estados financieros, durante su existencia.

Los cortes respectivos deben definirse previamente, de acuerdo con las normas legales y en consideración al ciclo de las operaciones.

Por lo menos una vez al año, con corte al 31 de diciembre, el ente económico debe emitir estados financieros de propósito general.

ARTICULO 10. Valuación o medición. Tanto los recursos como los hechos económicos que los afectan deben ser apropiadamente cuantificados en términos de la unidad de medida.

Con sujeción a las normas técnicas, son criterios de medición aceptados el valor histórico, el valor actual, el valor de realización y el valor presente.

Valor o costo histórico es el que representa el importe original consumido u obtenido en efectivo, o en su equivalente, en el momento de realización de un hecho económico. Con arreglo a lo previsto en este decreto, dicho importe debe ser reexpresado para reconocer el efecto ocasionado por las variaciones en el poder adquisitivo de la moneda.

Valor actual o de reposición es el que representa el importe en efectivo, o en su equivalente, que se consumiría para reponer un activo o se requeriría para liquidar una obligación, en el momento actual.

Valor de realización o de mercado es el que representa el importe en efectivo, o en su equivalente, en que se espera sea convertido un activo o liquidado un pasivo, en el curso normal de los negocios. Se entiende por valor neto de realización el que resulta de deducir del valor de mercado los gastos directamente imputables a la conversión del activo o a la liquidación del pasivo, tales como comisiones, impuestos, transporte y empaque.

Valor presente o descontado es el que representa el importe actual de las entradas o salidas netas en efectivo, o en su equivalente, que generaría un activo o un pasivo, una vez hecho el descuento de su valor futuro a la tasa pactada o, a falta de ésta, a la tasa efectiva promedio de captación de los bancos y corporaciones financieras para la expedición de certificados de depósito a término con un plazo de 90 días (DTF), la cual es certificada periódicamente por el Banco de la República.

ARTICULO 11. Esencia sobre forma. Los recursos y hechos económicos deben ser reconocidos y revelados de acuerdo con su esencia o realidad económica y no únicamente en su forma legal.

Cuando en virtud de una norma superior, los hechos económicos no puedan ser reconocidos de acuerdo con su esencia, en notas a los estados financieros se debe indicar el efecto ocasionado por el cumplimiento de aquella disposición sobre la situación financiera y los resultados del ejercicio.

ARTICULO 12. Realización. Sólo pueden reconocerse hechos económicos realizados. Se entiende que un hecho económico se ha realizado cuando quiera que pueda comprobarse que, como consecuencia de transacciones o eventos pasados, internos o externos, el ente económico tiene o tendrá un beneficio o un sacrificio económico, o ha experimentado un cambio en sus recursos, en uno y otro caso razonablemente cuantificables.

ARTICULO 13. Asociación. Se deben asociar con los ingresos devengados en cada período los costos y gastos incurridos para producir tales ingresos, registrando unos y otros simultáneamente en las cuentas de resultados.

Cuando una partida no se pueda asociar con un ingreso, costo o gasto, correlativo y se concluya que no generará beneficios o sacrificios económicos en otros períodos, debe registrarse en las cuentas de resultados en el período corriente.

ARTICULO 14. Mantenimiento del patrimonio. Se entiende que un ente económico obtiene utilidad, o excedentes, en un período únicamente después de que su patrimonio al inicio del mismo, excluidas las transferencias o recursos a otros entes realizadas conforme a la ley, haya sido mantenido o recuperado. Esta evaluación puede hacerse respecto del patrimonio financiero (aportado) o del patrimonio físico (operativo).

Salvo que normas superiores exijan otra cosa, la utilidad, o excedente, se establece respecto del patrimonio financiero debidamente actualizado para reflejar el efecto de la inflación.

ARTICULO 15. Revelación plena. El ente económico debe informar en forma completa, aunque resumida, todo aquello que sea necesario para comprender y evaluar correctamente su situación financiera, los cambios que ésta hubiere experimentado, los cambios en el patrimonio, el resultado de sus operaciones y su capacidad para generar flujos futuros de efectivo.

La norma de revelación plena se satisface a través de los estados financieros de propósito general, de las notas a los estados financieros, de información suplementaria y de otros informes, tales como el informe de los administradores sobre la situación económica y financiera del ente y sobre lo adecuado de su control interno.

También contribuyen a ese propósito los dictámenes o informes emitidos por personas legalmente habilitadas para ello que hubieren examinado la información con sujeción a las normas de auditoría generalmente aceptadas.

ARTICULO 16. Importancia relativa o materialidad. El reconocimiento y presentación de los hechos económicos debe hacerse de acuerdo con su importancia relativa.

Un hecho económico es material cuando, debido a su naturaleza o cuantía, su conocimiento o desconocimiento, teniendo en cuenta las circunstancias que lo rodean, puede alterar significativamente las decisiones económicas de los usuarios de la información.

Al preparar estados financieros, la materialidad se debe determinar con relación al activo total, al activo corriente, al pasivo total, al pasivo corriente, al capital de trabajo, al patrimonio o a los resultados del ejercicio, según corresponda.

ARTICULO 17. Prudencia. Cuando quiera que existan dificultades para medir de manera confiable y verificable un hecho económico realizado, se debe optar por registrar la alternativa que tenga menos probabilidades de sobrestimar los activos y los ingresos, o de subestimar los pasivos y los gastos.

ARTICULO 18. Características y prácticas de cada actividad. Procurando en todo caso la satisfacción de las cualidades de la información, la contabilidad debe diseñarse teniendo en cuenta las limitaciones razonablemente impuestas por las características y prácticas de cada actividad, tales como la naturaleza de sus operaciones, su ubicación geográfica, su desarrollo social, económico y tecnológico.

CAPITULO IV

De los estados financieros y sus elementos

SECCION I

De los estados financieros

ARTICULO 19. Importancia. Los estados financieros, cuya preparación y presentación es responsabilidad de los administradores del ente, son el medio principal para suministrar información contable a quienes no tienen acceso a los registros de un ente económico. Mediante una tabulación formal de nombres y cantidades de dinero derivados de tales registros, reflejan, a una fecha de corte, la recopilación, clasificación y resumen final de los datos contables.

ARTICULO 20. Clases principales de estados financieros. Teniendo en cuenta las características de los usuarios a quienes van dirigidos o los objetivos específicos que los originan, los estados financieros se dividen en estados de propósito general y de propósito especial.

ARTICULO 21. Estados financieros de propósito general. Son estados financieros de propósito general aquellos que se preparan al cierre de un período para ser conocidos por usuarios indeterminados, con el ánimo principal de satisfacer el interés común del público en evaluar la capacidad de un ente económico para generar flujos favorables de fondos. Se deben caracterizar por su concisión, claridad, neutralidad y fácil consulta.

Son estados financieros de propósito general, los estados financieros básicos y los estados financieros consolidados.

ARTICULO 22. Estados financieros básicos. Son estados financieros básicos

1. El balance general.

2. El estado de resultados.
3. El estado de cambios en el patrimonio.
4. El estado de cambios en la situación financiera, y
5. El estado de flujos de efectivo.

ARTICULO 23. Estados financieros consolidados. Son estados financieros consolidados aquellos que presentan la situación financiera, los resultados de las operaciones, los cambios en el patrimonio y en la situación financiera, así como los flujos de efectivo, de un ente matriz y sus subordinados, o un ente dominante y los dominados, como si fuesen los de una sola empresa.

ARTICULO 24. Estados financieros de propósito especial. Son estados financieros de propósito especial aquellos que se preparan para satisfacer necesidades específicas de ciertos usuarios de la información contable. Se caracterizan por tener una circulación o uso limitado y por suministrar un mayor detalle de algunas partidas u operaciones.

Entre otros, son estados financieros de propósito especial: el balance inicial, los estados financieros de períodos intermedios, los estados de costos, el estado de inventario, los estados financieros extraordinarios, los estados de liquidación, los estados financieros que se presentan a las autoridades con sujeción a las reglas de clasificación y con el detalle determinado por éstas y los estados financieros preparados sobre una base comprensiva de contabilidad distinta de los principios de contabilidad generalmente aceptados.

ARTICULO 25. Balance inicial. Al comenzar sus actividades, todo ente económico debe elaborar un balance general que permita conocer de manera clara y completa la situación inicial de su patrimonio.

ARTICULO 26. Estados financieros de períodos intermedios. Son estados financieros de períodos intermedios los estados financieros básicos que se preparan durante el transcurso de un período, para satisfacer, entre otras, necesidades de los administradores del ente económico o de las autoridades que ejercen inspección, vigilancia o control. Deben ser confiables y oportunos.

Al preparar estados financieros de períodos intermedios, aunque en aras de la oportunidad se apliquen métodos alternos, se deben observar los mismos principios que se utilizan para elaborar estados financieros al cierre del ejercicio.

ARTICULO 27. Estados de costos. Son estados de costos aquellos que se preparan para conocer en detalle las erogaciones y cargos realizados para producir los bienes o prestar los servicios de los cuales un ente económico ha derivado sus ingresos.

ARTICULO 28. Estado de inventario. El estado de inventario es aquel que debe elaborarse mediante la comprobación en detalle de la existencia de cada una de las partidas que componen el balance general.

ARTICULO 29. Estados financieros extraordinarios. Son estados financieros extraordinarios, los que se preparan durante el transcurso de un período como base para realizar ciertas actividades. La fecha de los mismos no puede ser anterior a un mes a la actividad o situación para la cual deban prepararse.

Salvo que las normas legales dispongan otra cosa, los estados financieros extraordinarios no implican el cierre definitivo del ejercicio y no son admisibles para disponer de las utilidades o excedentes.

Son estados financieros extraordinarios, entre otros, los que deben elaborarse con ocasión de la decisión de transformación, fusión o escisión, o con ocasión de la oferta pública de valores, la solicitud de concordato con los acreedores y la venta de un establecimiento de comercio.

ARTICULO 30. Estados de liquidación. Son estados de liquidación aquellos que debe presentar un ente económico que ha cesado sus operaciones, para informar sobre el grado de avance del proceso de realización de sus activos y de cancelación de sus pasivos.

ARTICULO 31. Estados preparados sobre una base comprensiva de contabilidad distinta de los principios de contabilidad generalmente aceptados. Con sujeción a las normas legales, para satisfacer necesidades específicas de ciertos usuarios, las autoridades pueden ordenar o los particulares pueden convenir, para su uso exclusivo, la elaboración y presentación de estados financieros preparados sobre una base comprensiva de contabilidad distinta de los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Son ejemplos de otras bases comprensivas de contabilidad, las utilizadas para preparar declaraciones tributarias, la contabilidad sobre la base de efectivo recibido desembolsado y, en ciertos casos, las bases utilizadas para cumplir requerimientos de información contable formulados por las Autoridades que ejercen inspección, vigilancia o control.

La preparación de estos estados no libera al ente de emitir estados financieros de propósito general.

ARTICULO 32. Estados financieros comparativos. Son estados financieros comparativos aquellos que presentan las cifras correspondientes a más de una fecha, período o ente económico.

Los estados financieros de propósito general se deben preparar y presentar en forma comparativa con los del período inmediatamente anterior, siempre que tales períodos hubieren tenido una misma duración. En caso contrario, la comparación se debe hacer respecto de estados financieros preparados para mostrar un mismo lapso del ciclo de operaciones.

Sin embargo, no será obligatoria la comparación cuando no sea pertinente, circunstancia que se debe explicar detalladamente en notas a los estados financieros.

ARTICULO 33. Estados financieros certificados y dictaminados. Son estados financieros certificados aquellos firmados por el representante legal, por el contador público que los hubiere preparado y por el revisor fiscal, si lo hubiere, dando así testimonio de que han sido fielmente tomados de los libros.

Son estados financieros dictaminados aquellos acompañados por la opinión profesional del contador público que los hubiere examinado con sujeción a las normas de auditoría generalmente aceptadas.

SECCION II

De los elementos de los estados financieros

ARTICULO 34. Enumeración y relación. Son elementos de los estados financieros, los activos, los pasivos, el patrimonio, los ingresos, los costos, los gastos, la corrección monetaria y las cuentas de orden.

Los activos, pasivos y el patrimonio, deben ser reconocidos en forma tal que al relacionar unos con otros se pueda determinar razonablemente la situación financiera del ente económico a una fecha dada.

La sumatoria de los ingresos, los costos, los gastos y la corrección monetaria, debidamente asociados, arroja el resultado del período.

ARTICULO 35. Activo. Un activo es la representación financiera de un recurso obtenido por el ente económico como resultado de eventos pasados, de cuya utilización se espera que fluyan a la empresa beneficios económicos futuros.

ARTICULO 36. Pasivo. Un pasivo es la representación financiera de una obligación presente del ente económico, derivada de eventos pasados, en virtud de la cual se reconoce que en el futuro se deberá transferir recursos o proveer servicios a otros entes.

ARTICULO 37. Patrimonio. El patrimonio es el valor residual de los activos del ente económico, después de deducir todos sus pasivos.

ARTICULO 38. Ingresos. Los ingresos representan flujos de entrada de recursos, en forma de incrementos del activo o disminuciones del pasivo o una combinación de ambos, que generan incrementos en el patrimonio, devengados por la venta de bienes, por la prestación de servicios o por la ejecución de otras actividades realizadas durante un período, que no provienen de los aportes de capital.

ARTICULO 39. Costos. Los costos representan erogaciones y cargos asociados clara y directamente con la adquisición o la producción de los bienes o la prestación de los servicios, de los cuales un ente económico obtuvo sus ingresos.

ARTICULO 40. Gastos. Los gastos representan flujos de salida de recursos, en forma de disminuciones del activo o incrementos del pasivo o una combinación de ambos, que generan disminuciones del patrimonio, incurridos en las actividades de administración, comercialización, investigación y financiación, realizadas durante un período, que no provienen de los retiros de capital o de utilidades o excedentes.

ARTICULO 41. Corrección monetaria. La corrección monetaria representa la ganancia o pérdida obtenida por un ente económico como consecuencia de la exposición a la inflación de sus activos y pasivos monetarios, reconocida conforme a las disposiciones de este decreto.

ARTICULO 42. Cuentas de orden contingentes. Las cuentas de orden contingentes reflejan hechos o circunstancias que pueden llegar a afectar la estructura financiera de un ente económico.

ARTICULO 43. Cuentas de orden fiduciarias. Las cuentas de orden fiduciarias reflejan los activos, los pasivos, el patrimonio y las operaciones de otros entes que, por virtud de las normas legales o de un contrato, se encuentran bajo la administración del ente económico.

ARTICULO 44. Cuentas de orden fiscales. Las cuentas de orden fiscales deben reflejar las diferencias de valor existentes entre las cifras incluidas en el balance y en el estado de resultados, y las utilizadas para la elaboración de las declaraciones tributarias, en forma tal que unas y otras puedan conciliarse.

ARTICULO 45. Cuentas de orden de control. Las cuentas de orden de control son utilizadas por el ente económico para registrar operaciones realizadas con terceros que por su naturaleza no afectan la situación financiera de aquél. Se usan también para ejercer control interno.

TITULO SEGUNDO

De las normas técnicas

CAPITULO I

De las normas técnicas generales

ARTICULO 46. Propósito. En desarrollo de las normas básicas, las normas técnicas generales regulan el ciclo contable.

El ciclo contable es el proceso que debe seguirse para garantizar que todos los hechos económicos se reconocen y se transmiten correctamente a los usuarios de la información.

ARTICULO 47. Reconocimiento de los hechos económicos. El reconocimiento es el proceso de identificar y registrar o incorporar formalmente en la contabilidad los hechos económicos realizados.

Para que un hecho económico realizado pueda ser reconocido se requiere que corresponda con la definición de un elemento de los estados financieros, que pueda ser medido, que sea pertinente y que pueda representarse de manera confiable.

La administración debe reconocer las transacciones en la misma forma cada período, salvo que sea indispensable hacer cambios para mejorar la información.

En adición a lo previsto en este decreto, normas especiales pueden permitir que para la preparación y presentación de estados financieros de períodos intermedios, el reconocimiento se efectúe con fundamento en bases estadísticas.

ARTICULO 48. Contabilidad de causación o por acumulación. Los hechos económicos deben ser reconocidos en el período en el cual se realicen y no solamente cuando sea recibido o pagado el efectivo o su equivalente.

ARTICULO 49. Medición al valor histórico. Los hechos económicos se reconocen inicialmente por su valor histórico; aplicando cuando fuere necesario la norma básica de la prudencia.

De acuerdo con las normas técnicas específicas, dicho valor, una vez reexpresado como consecuencia de la inflación cuando sea el caso, debe ser ajustado al valor actual, al valor de realización o al valor presente.

ARTICULO 50. Moneda funcional. La moneda funcional en Colombia es el peso.

Las transacciones realizadas en otras unidades de medida deben ser reconocidas en la moneda funcional, utilizando la tasa de conversión aplicable en la fecha de su ocurrencia.

Sin embargo, normas especiales pueden autorizar o exigir el registro o la presentación de información contable en otras unidades de medida, siempre que éstas puedan convertirse en cualquier momento a la moneda funcional.

ARTICULO 51. Ajuste de la unidad de medida. Los estados financieros se deben ajustar para reconocer el efecto de la inflación, aplicando el sistema integral.

El ajuste se debe calcular con relación a las partidas no monetarias, utilizando para ello el PAAG anual, mensual acumulado, o mensual, según corresponda.

Son partidas no monetarias aquellas que, por mantener su valor económico, son susceptibles de adquirir un mayor valor nominal como consecuencia de la pérdida del poder adquisitivo de la moneda.

Las partidas no monetarias que a la fecha de ajuste estén expresadas al valor actual o al valor presente, no serán objeto de ajuste por inflación.

Los entes económicos cuyo período contable es anual y que no deban difundir estados financieros de períodos intermedios, pueden optar por efectuar el ajuste de manera anual o mensual; en los demás casos debe efectuarse en forma mensual.

Sin embargo, mediante normas especiales, el Gobierno Nacional o las autoridades que ejercen inspección, vigilancia o control, pueden prescribir obligatoriamente una de tales opciones.

Se entiende por PAAG anual, el porcentaje de ajuste del año, el cual es equivalente a la variación porcentual del índice de precios al consumidor para ingresos medios, establecido por el Departamento Administrativo Nacional de

Estadística, DANE, registrado entre el 1º de diciembre del año inmediatamente anterior y el 30 de noviembre del respectivo año.

Se entiende por PAAG mensual acumulado, la variación porcentual del índice de precios al consumidor para ingresos medios, registrada entre el primer día del mes en el cual se realizó el hecho económico o se registró su última actualización y el último día del mes inmediatamente anterior a la fecha a la cual se este calculando el ajuste.

Se entiende por PAAG mensual, el porcentaje de ajuste del mes, el cual es equivalente a la variación porcentual del índice de precios al consumidor para ingresos medios, establecido por el Departamento Administrativo Nacional de Estadística, DANE, registrado en el mes inmediatamente anterior al mes objeto de ajuste.

Los activos y pasivos representados en otras monedas, deben ser reexpresados en la moneda funcional, utilizando la tasa de cambio vigente en la fecha de cierre. Normas especiales pueden autorizar o exigir que previamente tales elementos sean expresados en una moneda patrón, como, por ejemplo, el dólar de los Estados Unidos de América. Sin perjuicio de lo dispuesto en normas especiales, se entiende por tasa de cambio vigente la tasa representativa del mercado certificada por la Superintendencia Bancaria.

Quando se trate de partidas expresadas en UPAC o sobre las cuales se tenga pactado un reajuste de su valor, el ajuste de la unidad de medida se efectuará con base en la cotización de la UPAC o en el pacto de reajuste.

Salvo lo dispuesto en las normas técnicas específicas, el ajuste de los activos y pasivos no monetarios y el de las cuentas de resultado se registra como un aumento en la cuenta respectiva; el de las cuentas del patrimonio en la cuenta de revalorización del patrimonio; la contrapartida de tales ajustes es la cuenta de corrección monetaria en el estado de resultados.

Sobre una misma partida, por un mismo lapso, no se puede realizar más de un ajuste.

ARTICULO 52. Provisiones y contingencias. Se deben contabilizar provisiones para cubrir pasivos estimados, contingencias de pérdidas probables, así como para disminuir el valor reexpresado si fuere el caso de los activos, cuando sea necesario de acuerdo con las normas técnicas. Las provisiones deben ser justificadas, cuantificables y confiables.

Una contingencia es una condición, situación o conjunto de circunstancias existentes, que implican duda respecto a una posible ganancia o pérdida por parte de un ente económico, duda que se resolverá en último término cuando uno o más eventos futuros ocurran o dejen de ocurrir.

Las contingencias pueden ser probables, eventuales o remotas.

Son contingencias probables aquellas respecto de las cuales la información disponible, considerada en su conjunto, indica que es posible que ocurran los eventos futuros.

Son contingencias eventuales aquellas respecto de las cuales la información disponible, considerada en su conjunto, no permite predecir si los eventos futuros ocurrirán o dejarán de ocurrir.

Son contingencias remotas aquellas respecto de las cuales la información disponible, considerada en su conjunto, indica que es poco posible que ocurran los eventos futuros.

La calificación y cuantificación de las contingencias se debe ajustar al menos al cierre de cada período, cuando sea el caso con fundamento en el concepto de expertos.

ARTICULO 53. Clasificación. Los hechos económicos deben ser apropiadamente clasificados según su naturaleza, de manera que se registren en las cuentas adecuadas.

Sin perjuicio de lo dispuesto en normas especiales, la clasificación se debe hacer conforme a un plan contable previamente elaborado por el ente económico.

El plan contable debe incluir la totalidad de las cuentas de resumen y auxiliares en uso, con indicación de su descripción, de su dinámica y de los códigos o series cifradas que las identifiquen.

ARTICULO 54. Asignación. Los costos de los activos y los ingresos y gastos diferidos, reexpresados como consecuencia de la inflación cuando sea el caso, deben ser asignados o distribuidos en las cuentas de resultados, de manera sistemática, en cumplimiento de la norma básica de asociación.

La asignación del costo de las propiedades, planta y equipo se denomina depreciación. La de los recursos naturales, agotamiento. Y la de los diferidos e intangibles, amortización.

Las bases utilizadas para calcular la alícuota respectiva deben estar técnicamente soportadas. Los cambios en las estimaciones iniciales se deben reconocer mediante la modificación de la alícuota correspondiente en forma prospectiva, de acuerdo con las nuevas estimaciones.

ARTICULO 55. Diferidos. Deben contabilizarse como diferidos, los ingresos hasta que la obligación correlativa esté total o parcialmente satisfecha y los gastos hasta que el correspondiente beneficio económico esté total o parcialmente consumido o perdido.

ARTICULO 56. Asientos. Con fundamento en comprobantes debidamente soportados, los hechos económicos se deben registrar en libros, en idioma castellano, por el sistema de partida doble.

Pueden registrarse varias operaciones homogéneas en forma global, siempre que su resumen no supere las operaciones de un mes.

Las operaciones deben registrarse cronológicamente. Sin perjuicio de lo dispuesto en normas especiales, los asientos respectivos deben hacerse en los libros a más tardar en el mes siguiente a aquél en el cual las operaciones se hubieren realizado.

Dentro del término previsto en el inciso anterior, se deben resumir los movimientos débito y crédito de cada cuenta y establecer su saldo.

Cualquier error u omisión se debe salvar con un nuevo asiento en la fecha en que se advirtiere.

ARTICULO 57. Verificación de las afirmaciones. Antes de emitir estados financieros, la administración del ente económico debe cerciorarse que se cumplen satisfactoriamente las afirmaciones, explícitas e implícitas, en cada uno de sus elementos.

Las afirmaciones que se derivan de las normas básicas y de las normas técnicas, son las siguientes:

Existencia — los activos y pasivos del ente económico existen en la fecha de corte y las transacciones registradas se han realizado durante el período.

Integridad — todos los hechos económicos realizados han sido reconocidos.

Derechos y obligaciones — los activos representan probables beneficios económicos futuros (derechos) y los pasivos representan probables sacrificios económicos futuros (obligaciones), obtenidos o a cargo del ente económico en la fecha de corte.

Valuación — todos los elementos han sido reconocidos por los importes apropiados.

Presentación y revelación — los hechos económicos han sido correctamente clasificados, descritos y revelados.

ARTICULO 58. Ajustes. Antes de emitir estados financieros deben efectuarse los ajustes necesarios para cumplir la norma técnica de asignación, registrar los hechos económicos realizados que no hayan sido reconocidos, corregir los asientos que fueron hechos incorrectamente y reconocer el efecto de la pérdida de poder adquisitivo de la moneda funcional.

ARTICULO 59. Tratamiento de informaciones conocidas después de la fecha de cierre. Debe reconocerse en el período objeto de cierre el efecto de las informaciones conocidas con posterioridad a la fecha de corte y antes de la emisión de los estados financieros, cuando suministren evidencia adicional sobre condiciones que existían antes de la fecha de cierre.

ARTICULO 60. Cierre contable. Antes de divulgar los estados financieros de fin de período, deben cerrarse las cuentas de resultado y transferir su saldo neto a la cuenta apropiada del patrimonio.

CAPITULO II

Normas técnicas específicas

SECCION I

Normas sobre los activos

ARTICULO 61. Inversiones. Las inversiones están representadas en títulos valores y demás documentos a cargo de otros entes económicos, conservados con el fin de obtener rentas fijas o variables, de controlar otros entes o de asegurar el mantenimiento de relaciones con éstos.

Cuando representan activos de fácil enajenación, respecto de los cuales se tiene el propósito de convertirlos en efectivo antes de un año, se denominan inversiones temporales. Las que no cumplen con estas condiciones se denominan inversiones permanentes.

El valor histórico de las inversiones, el cual incluye los costos ocasionados por su adquisición tales como comisiones, honorarios e impuestos, una vez reexpresado como consecuencia de la inflación cuando sea el caso, debe ser ajustado al final del período al valor de realización, mediante provisiones o valorizaciones.

Para este propósito se entiende por valor de realización de las inversiones de renta variable, el promedio de cotización representativa en las bolsas de valores en el último mes y, a falta de éste, su valor intrínseco.

No obstante, las inversiones en subordinadas, respecto de las cuales el ente económico tenga el poder de disponer que en el período siguiente le transfieran sus utilidades o excedentes, deben contabilizarse bajo el método de participación, excepto cuando se adquieran y mantengan exclusivamente con la intención de enajenarlas en un futuro inmediato, en cuyo caso deben contabilizarse bajo el método de costo.

Teniendo en cuenta la naturaleza de la partida y la actividad del ente económico, normas especiales pueden autorizar o exigir que estos activos se reconozcan o valúen a su valor presente.

PARAGRAFO. Cuando la contabilización de una inversión, conforme a este artículo, deba cambiarse de método, los efectos de tal cambio deben reconocerse prospectivamente.

ARTICULO 62. Cuentas y documentos por cobrar. Las cuentas y documentos por cobrar representan derechos a reclamar efectivo u otros bienes y servicios, como consecuencia de préstamos y otras operaciones a crédito.

Las cuentas y documentos por cobrar a clientes, empleados, vinculados económicos, propietarios, directores, las relativas a impuestos, las originadas en transacciones efectuadas fuera del curso ordinario del negocio y otros conceptos importantes, se deben registrar por separado.

Al menos al cierre del período, debe evaluarse técnicamente su recuperabilidad y reconocer las contingencias de pérdida de su valor.

Teniendo en cuenta la naturaleza de la partida y la actividad del ente económico, normas especiales pueden autorizar o exigir que estos activos se reconozcan o valúen a su valor presente.

Sin perjuicio de lo dispuesto por normas especiales, para la preparación de estados financieros de períodos intermedios es admisible el reconocimiento de las contingencias de pérdida con base en estimaciones estadísticas.

ARTICULO 63. Inventarios. Los inventarios representan bienes corporales destinados a la venta en el curso normal de los negocios, así como aquellos que se hallen en proceso de producción o que se utilizarán o consumirán en la producción de otros que van a ser vendidos.

El valor de los inventarios, el cual incluye todas las erogaciones y los cargos directos e indirectos necesarios para ponerlos en condiciones de utilización o venta, se debe determinar utilizando el método PEPS (Primeros en Entrar, Primeros en Salir), UEPS (Últimos en Entrar, Primeros en Salir), el de identificación específica o el promedio ponderado. Normas especiales pueden autorizar la utilización de otros métodos de reconocido valor técnico.

Para reconocer el efecto anual de la inflación y determinar el costo de ventas y el inventario final del respectivo año, se debe:

1. Ajustar por el PAAG anual el inventario inicial, esto es, el poseído al comienzo del año.
2. Ajustar por el PAAG mensual acumulado, las compras de inventarios realizadas en el año, así como los demás factores que hagan parte del costo, con excepción de los que tengan una forma particular de ajuste.

Sobre una misma partida, por un mismo lapso, no se puede realizar un doble ajuste. Esta norma se debe tener en cuenta para los traspasos de inventarios durante el proceso productivo.

Para reconocer el efecto mensual de la inflación, cuando se utilice el sistema de inventario permanente, se debe ajustar por el PAAG mensual el inventario poseído al comienzo de cada mes. Cuando se utilice el sistema denominado juego de inventarios se deben ajustar además los saldos acumulados en el primer día del respectivo mes en las cuentas de compras de inventarios y de costos de producción, cuando las mismas no tengan una forma particular de ajuste. Los valores correspondientes a operaciones realizadas durante el respectivo mes no son objeto de ajuste.

En una y otra opción, el inventario final y el costo de ventas deben reflejar correctamente los ajustes por inflación correspondientes, según el método que se hubiere utilizado para determinar su valor.

Al cierre del período deben reconocerse las contingencias de pérdida del valor reexpresado de los inventarios, mediante las provisiones necesarias para ajustarlos a su valor neto de realización.

Sin perjuicio de lo dispuesto por normas especiales, para la preparación de estados financieros de períodos intermedios es admisible determinar el costo del inventario y reconocer las contingencias de pérdida con base en estimaciones estadísticas.

ARTICULO 64. Propiedades, planta y equipo. Las propiedades, planta y equipo, representan los activos tangibles adquiridos, construidos, o en proceso de construcción, con la intención de emplearlos en forma permanente, para la producción o suministro de otros bienes y servicios, para arrendarlos, o para usarlos en la administración del ente económico, que no están destinados para la venta en el curso normal de los negocios y cuya vida útil excede de un año.

El valor histórico de estos activos incluye todas las erogaciones y cargos necesarios, hasta colocarlos en condiciones de utilización, tales como los de ingeniería, supervisión, impuestos, intereses, corrección monetaria proveniente de la UPAC y ajustes por diferencia en cambio.

El valor histórico de las propiedades, planta y equipo, recibidas en cambio, permuta, donación, dación en pago o aporte de los propietarios, se determina por el valor convenido por las partes, debidamente aprobado por las autoridades cuando fuere el caso o, cuando no se hubiere determinado su precio, mediante avalúo.

El valor histórico se debe incrementar con el de las adiciones, mejoras y reparaciones, que aumenten significativamente la cantidad o calidad de la producción o la vida útil del activo.

Se entiende por vida útil el lapso durante el cual se espera que la propiedad, planta o equipo, contribuirá a la generación de ingresos. Para su determinación es necesario considerar, entre otros factores, las especificaciones de fábrica, el deterioro por el uso, la acción de factores naturales, la obsolescencia por avances tecnológicos y los cambios en la demanda de los bienes o servicios a cuya producción o suministro contribuyen.

La contribución de estos activos a la generación del ingreso debe reconocerse en los resultados del ejercicio mediante la depreciación de su valor histórico ajustado. Cuando sea significativo, de este monto se debe restar el valor residual técnicamente determinado. Las depreciaciones de los inmuebles deben calcularse excluyendo el costo del terreno respectivo.

La depreciación se debe determinar sistemáticamente mediante métodos de reconocido valor técnico, tales como línea recta, suma de los dígitos de los años, unidades de producción u horas de trabajo. Debe utilizarse aquel método que mejor cumpla la norma básica de asociación.

Al cierre del período, el valor neto de estos activos, reexpresado como consecuencia de la inflación, debe ajustarse a su valor de realización o a su valor actual o a su valor presente, el más apropiado en las circunstancias, registrando las provisiones o valorizaciones que sean del caso. Pueden exceptuarse de esta disposición aquellos activos cuyo valor ajustado sea inferior a veinte (20) salarios mínimos mensuales.

El valor de realización actual o presente de estos activos debe determinarse al cierre del período en el cual se hubieren adquirido o formado y al menos cada tres años, mediante avalúos practicados por personas naturales, vinculadas o no laboralmente al ente económico, o por personas jurídicas, de comprobada idoneidad profesional, solvencia moral, experiencia e independencia. Siempre y cuando no existan factores que indiquen que ello sería inapropiado, entre uno y otro avalúo éstos se ajustan al cierre del período utilizando indicadores específicos de precios según publicaciones oficiales o, a falta de éstos, por el PAAG correspondiente.

El avalúo debe prepararse de manera neutral y por escrito, de acuerdo con las siguientes reglas:

1. Presentará su monto discriminado por unidades o por grupos homogéneos.
2. Tratará de manera coherente los bienes de una misma clase y características.
3. Tendrá en cuenta los criterios utilizados por el ente económico para registrar adiciones, mejoras y reparaciones.
4. Indicará la vida útil remanente que se espera tenga el activo en condiciones normales de operación.
5. Segregará los bienes muebles reputados como inmuebles, mostrando su valor por separado.

ARTICULO 65. Activos agotables. Los activos agotables representan los recursos naturales controlados por el ente económico. Su cantidad y valor disminu-

nuyen en razón y de manera conmensurable con la extracción o remoción del producto.

El valor histórico de estos activos se conforma por su valor de adquisición, más las erogaciones incurridas en su exploración y desarrollo, todo lo cual se debe reexpresar como consecuencia de la inflación cuando sea el caso.

La contribución de estos activos a la generación del ingreso debe reconocerse en los resultados del ejercicio mediante su agotamiento, calculado con base en las reservas probadas mediante estudios técnicos, en las unidades extraídas o producidas en el término esperado para la recuperación de la inversión o en otros factores técnicamente admisibles.

ARTICULO 66. Activos intangibles. Son activos intangibles los recursos obtenidos por un ente económico que, careciendo de naturaleza material, implican un derecho o privilegio oponible a terceros, distinto de los derivados de los otros activos, de cuyo ejercicio o explotación pueden obtenerse beneficios económicos en varios períodos determinables, tales como patentes, marcas, derechos de autor, crédito mercantil, franquicias, así como los derechos derivados de bienes entregados en fiducia mercantil.

El valor histórico de estos activos debe corresponder al monto de las erogaciones claramente identificables en que efectivamente se incurra o se deba incurrir para adquirirlos, formarlos o usarlos, el cual, cuando sea el caso, se debe reexpresar como consecuencia de la inflación.

Para reconocer la contribución de los activos intangibles a la generación del ingreso, se deben amortizar de manera sistemática durante su vida útil. Esto se debe determinar tomando el lapso que fuere menor entre el tiempo estimado de su explotación y la duración de su amparo legal o contractual. Son métodos admisibles para amortizarlos los de línea recta, unidades de producción y otros de reconocido valor técnico, que sean adecuados según la naturaleza del activo correspondiente. También en este caso se debe escoger aquel que de mejor manera cumpla la norma básica de asociación.

Al cierre del ejercicio se deben reconocer las contingencias de pérdida, ajustando y acelerando su amortización.

ARTICULO 67. Activos diferidos. Deben reconocerse como activos diferidos los recursos, distintos de los regulados en los artículos anteriores, que correspondan a:

1. Gastos anticipados, tales como intereses, seguros, arrendamientos y otros incurridos para recibir en el futuro servicios, y
2. Cargos diferidos, que representan bienes o servicios recibidos de los cuales se espera obtener beneficios económicos en otros períodos. Se deben registrar como cargos diferidos los costos incurridos durante las etapas de organización, construcción, instalación, montaje y puesta en marcha. Las sumas incurridas en investigación y desarrollo pueden registrarse como cargos diferidos únicamente cuando el producto o proceso objeto del proyecto cumple los siguientes requisitos:
 - a) Los costos y gastos atribuibles se pueden identificar separadamente;
 - b) Su factibilidad técnica está demostrada;
 - c) Existen planes definidos para su producción y venta, y
 - d) Su mercado futuro está razonablemente definido;

Tales sumas pueden diferirse con relación a los varios productos o procesos en que tengan uso alternativo, siempre que cada uno de ellos cumpla dichas condiciones.

Se debe contabilizar como impuesto diferido débito el efecto de las diferencias temporales que impliquen el pago de un mayor impuesto en el año corriente, calculado a tasas actuales, siempre que exista una expectativa razonable de que se generará suficiente renta gravable en los períodos en los cuales tales diferencias se revertirán.

El valor histórico de estos activos, reexpresado cuando sea pertinente por virtud de la inflación, se debe amortizar en forma sistemática durante el lapso estimado de su recuperación.

Así, la amortización de los gastos anticipados se debe efectuar durante el período en el cual se reciban los servicios.

La amortización de los cargos diferidos se debe reconocer desde la fecha en que originen ingresos, teniendo en cuenta que los correspondientes a organización, preoperativos y puesta en marcha se deben amortizar en el menor tiempo entre el estimado en el estudio de factibilidad para su recuperación y la duración del proyecto específico que los originó y, que las mejoras a propiedades tomadas en arrendamiento, cuando su costo no sea reembolsable, se deben amortizar en el período menor entre la duración del respectivo contrato y su vida útil.

El impuesto diferido se debe amortizar en los períodos en los cuales se reviertan las diferencias temporales que lo originaron.

ARTICULO 68. Ajuste anual del valor de los activos no monetarios. Con el fin de reconocer el efecto de la inflación, al finalizar el año se debe ajustar el costo de los activos no monetarios, tales como los que expresan el derecho a recibir especies o servicios futuros, los inventarios, las propiedades, planta y equipo; los activos agotables, los activos intangibles, los cargos diferidos y los aportes en otros entes económicos.

No son objeto de ajuste las partidas estimadas o que no hayan sido producto de una adquisición efectiva, tales como las valorizaciones.

ARTICULO 69. Ajuste del valor de los activos representados en moneda extranjera, en UPAC o con pacto de reajuste. La diferencia entre el valor en libros de los activos expresados en moneda extranjera y su valor reexpresado el último día del año, representa el ajuste que se debe registrar como un mayor o menor valor del activo y como ingreso o gasto financiero, según corresponda.

Cuando los activos se encuentren expresados en UPAC o cuando sobre los mismos se haya pactado un reajuste de su valor, el ajuste se debe registrar como un mayor valor del activo y como contrapartida un ingreso financiero.

Cuando una partida se haya reexpresado aplicando la tasa de cambio vigente, el valor de la UPAC o el pacto de reajuste, no puede ajustarse adicionalmente por el PAAG en el mismo período.

ARTICULO 70. Procedimiento para el ajuste de valor de otros activos no monetarios. El ajuste anual del valor de los activos respecto de los cuales no se haya previsto un procedimiento especial se debe efectuar de conformidad con las siguientes reglas:

1. El costo en el último día del año anterior de los activos poseídos durante todo el año se debe incrementar con el resultado que se obtenga de multiplicarlo por el PAAG anual.

2. El costo de los activos adquiridos durante el año, así como el de mejoras, adiciones, reparaciones y otros conceptos capitalizados durante el mismo, se debe incrementar con el resultado que se obtenga de multiplicarlos por el PAAG mensual acumulado.

3. El costo de adquisición, o su valor al 31 de diciembre anterior según el caso, de los activos enajenados durante el año, así como el de las correspondientes mejoras, adiciones, reparaciones y otros conceptos capitalizados durante el mismo, se debe incrementar con el resultado que se obtenga de multiplicarlos por el PAAG mensual acumulado.

4. Cuando se trate de bienes depreciables, agotables o amortizables, se debe ajustar por separado el valor bruto del activo y el valor acumulado de la depreciación, agotamiento o amortización.

Cuando al inicio del ejercicio exista un saldo en la cuenta de depreciación diferida, esta cuenta se ajusta por el PAAG.

5. El gasto por depreciación, agotamiento o amortización del respectivo año se determina sobre el valor bruto del bien, una vez ajustado.

6. El valor que se debe tomar para determinar la utilidad o pérdida al momento de la enajenación de los bienes depreciables, agotables o amortizables, es el costo ajustado, menos el valor acumulado de las depreciaciones, agotamientos o amortizaciones.

7. Sin perjuicio de lo dispuesto en otras normas, cuando los avalúos técnicos efectuados a los activos o el valor intrínseco o el valor en bolsa, superen el costo del bien ajustado, la diferencia se debe llevar como superávit por valorizaciones. Tal diferencia no se toma como un ingreso ni hace parte del costo para determinar la utilidad en la enajenación del bien, ni forma parte de su valor para calcular la depreciación.

8. El valor de los activos no monetarios una vez ajustado, cuando exceda el valor recuperable de su uso futuro o su valor de realización, según el caso, debe reducirse mediante una provisión técnicamente constituida.

ARTICULO 71. Tratamiento de los gastos financieros capitalizados. Los intereses, la corrección monetaria proveniente de la UPAC, los ajustes por diferencia en cambio así como los demás gastos financieros en los cuales se incurra para la adquisición o construcción de un activo, que sean objeto de capitalización, se pueden ajustar por el PAAG durante el mes o año en que se capitalicen, según la opción elegida. Tampoco se puede ajustar la parte correspondiente del costo del activo que por encontrarse financiada hubiere originado tal capitalización.

ARTICULO 72. Ajuste mensual del valor de los activos no monetarios. El procedimiento previsto en los artículos anteriores se debe observar también cuando

se trate de efectuar el ajuste mensual para reconocer la inflación. Pero en este caso el ajuste se realiza sobre los valores iniciales del respectivo mes utilizando, cuando no sean aplicables otros índices, el PAAG mensual. Los valores correspondientes a operaciones realizadas durante el respectivo mes, no son objeto de ajuste.

ARTICULO 73. Ajuste diferido. Las construcciones en curso, los cultivos de mediano y tardío rendimiento en período improductivo, las empresas en período improductivo, los programas de ensanche que no estén en condiciones de generar ingresos o de ser enajenados y los cargos diferidos no monetarios se deben reexpresar teniendo en cuenta las normas generales de los ajustes sobre activos; no obstante, el valor correspondiente a la contrapartida del ajuste se debe llevar como un ingreso por corrección monetaria diferida a la cuenta "crédito por corrección monetaria diferida", el cual se debe ir reconociendo como corrección monetaria en las cuentas de resultados en la misma proporción en que se asigne el costo de tales activos.

Durante los años en que se mantenga diferido el ajuste por inflación, la parte proporcional del ajuste sobre el patrimonio correspondiente a dichos activos tendrá similar tratamiento, registrando el respectivo valor en la cuenta "cargo por corrección monetaria diferida".

SECCION II

Normas sobre los pasivos

ARTICULO 74. Obligaciones financieras. Las obligaciones financieras corresponden a las cantidades de efectivo recibidas a título de mutuo y se deben registrar por el monto de su principal. Los intereses y otros gastos financieros que no incrementen el principal se deben registrar por separado.

ARTICULO 75. Cuentas y documentos por pagar. Las cuentas y documentos por pagar representan las obligaciones a cargo del ente económico originadas en bienes o en servicios recibidos. Se deben registrar por separado las obligaciones de importancia, tales como las que existan a favor de proveedores, vinculados económicos, directores, propietarios del ente y otros acreedores.

ARTICULO 76. Obligaciones laborales. Son obligaciones laborales aquellas que se originan en un contrato de trabajo.

Se deben reconocer los pasivos a favor de los trabajadores siempre que:

1. Su pago sea exigible o probable, y
2. Su importe se pueda estimar razonablemente.

Para propósitos de estados financieros de períodos intermedios se pueden registrar estimaciones globales de las prestaciones sociales a favor de los trabajadores, calculadas sobre bases estadísticas. Las cantidades así estimadas se deben ajustar al cierre del período, determinando el monto a favor de cada empleado de conformidad con las disposiciones legales y los acuerdos laborales vigentes.

El efecto en el importe de las prestaciones sociales originado en la antigüedad y en el cambio de la base salarial forma parte de los resultados del período corriente.

ARTICULO 77. Pensiones de jubilación. Las pensiones de jubilación representan el valor presente de todas las erogaciones futuras que el ente económico deberá hacer a favor de empleados luego de su retiro, o a empleados retirados, o a sus sustitutos, derecho que se adquiere, de conformidad con normas legales o contractuales, por alcanzar una edad y acumular cierto número de años de servicios.

Dicho valor se debe reconocer al cierre del período con base en estudios actuariales preparados, en forma consistente, con observancia de métodos de reconocido valor técnico y de conformidad con factores que atiendan la realidad económica.

Los aumentos o disminuciones en los estudios actuariales que se determinen a partir de 1994, inclusive, se deben registrar en los resultados de cada período contable, sin perjuicio de la amortización en un lapso que no podrá exceder del año 2000 del costo diferido existente al 31 de diciembre de 1993.

La obligación por pensión sanción, cuando a ella haya lugar, sólo se debe reconocer en el momento de determinar su real existencia. El monto inicial y los incrementos futuros deben afectar los resultados de los correspondientes períodos.

ARTICULO 78. Impuestos por pagar. Los impuestos por pagar representan obligaciones de transferir al Estado o a alguna de las entidades que lo conforman, cantidades de efectivo que no dan lugar a contraprestación directa alguna. Teniendo en cuenta lo establecido en otras disposiciones, se deben registrar por separado cada uno de ellos, determinados de conformidad con las normas legales que los rigen.

El impuesto de renta por pagar es un pasivo constituido por los montos razonablemente estimados para el período actual, años anteriores sujetos a revisión oficial y cualquier otro saldo insoluto, menos los anticipos y retenciones pagados

por los correspondientes períodos. Para su determinación se debe considerar la ganancia antes de impuestos, la renta gravable y las bases alternativas para la fijación de este tributo.

Se debe contabilizar como impuesto diferido por pagar el efecto de las diferencias temporales que impliquen el pago de un menor impuesto en el año corriente, calculado a tasas actuales, siempre que exista una expectativa razonable de que tales diferencias se revertirán.

ARTICULO 79. Dividendos, participaciones o excedentes por pagar. Los dividendos, participaciones o excedentes por pagar, representan el monto de las utilidades o excedentes que hayan sido distribuidos o reconocidos en favor de los entes que tengan derecho a ellos, conforme a la ley o a los estatutos y que estén pendientes de cancelar.

ARTICULO 80. Bonos. Los bonos representan la captación de ahorro realizada mediante la colocación de títulos valores que incorporan una parte alícuota de un crédito colectivo.

Las primas o descuentos en la colocación de bonos por un valor superior o inferior al valor nominal de los títulos, se deben contabilizar en cuentas separadas en el balance. La amortización del descuento o de la prima se debe hacer en forma sistemática en las fechas estipuladas para la causación de intereses, con cargo o crédito a las cuentas de intereses.

Se debe registrar en cuenta separada el monto de los intereses causados por pagar.

ARTICULO 81. Contingencias de pérdidas. Con sujeción a la norma básica de la prudencia, se deben reconocer las contingencias de pérdidas en la fecha en la cual se conozca información conforme a la cual su ocurrencia sea probable y puedan estimarse razonablemente. Tratándose de procesos judiciales o administrativos deben reconocerse las contingencias probables en la fecha de notificación del primer acto del proceso.

ARTICULO 82. Ajuste del valor de los pasivos. El valor de los pasivos poseídos el último día del período o del mes, se debe ajustar con base en la tasa de cambio vigente al cierre del período o del mes para la moneda en la cual fueron pactados, en la cotización de la UPAC a la misma fecha o en el porcentaje de reajuste que se haya convenido dentro del contrato, registrando como contrapartida un gasto o ingreso financiero, según corresponda, salvo cuando tales conceptos deban activarse.

Los pasivos que deban ser cancelados en especie o servicios futuros, se deben ajustar por el PAAG anual, por el PAAG mensual acumulado o por el PAAG mensual, según el caso.

SECCION III

Normas sobre el patrimonio

ARTICULO 83. Capital. El capital representa los aportes efectuados al ente económico, en dinero, en industria o en especie, con el ánimo de proveer recursos para la actividad empresarial que, además, sirvan de garantía para los acreedores.

El capital debe registrarse en la fecha en la cual se otorgue el documento de constitución o de reforma, o se perfeccione el compromiso de efectuar el aporte, en las cuentas apropiadas, por el monto proyectado, comprometido y pagado, según el caso.

Los aportes en especie se deben contabilizar por el valor convenido, o el debidamente fijado por los órganos competentes del ente económico y aprobado por las autoridades, si fuere el caso.

Se debe registrar por separado cada clase de aportes, según los derechos que confieran.

ARTICULO 84. Prima en la colocación de aportes. La prima en la colocación de aportes representa el mayor valor cancelado sobre el valor nominal o sobre el costo de los aportes, el cual se debe contabilizar por separado dentro del patrimonio.

ARTICULO 85. Valorizaciones. Las valorizaciones representan el mayor valor de los activos, con relación a su costo neto ajustado, establecido con sujeción a las normas técnicas. Dichas valorizaciones se deben registrar por separado dentro del patrimonio.

ARTICULO 86. Intangibilidad de la prima en colocación de aportes y de las valorizaciones. La prima en la colocación de aportes y las valorizaciones no se pueden utilizar para compensar cargos o créditos aplicables a cuentas de resultado ni pueden mezclarse con las ganancias o pérdidas acumuladas.

ARTICULO 87. Reservas o fondos patrimoniales. Las reservas o fondos patrimoniales representan recursos retenidos por el ente económico, tomados de

sus utilidades o excedentes, con el fin de satisfacer requerimientos legales estatutarios u ocasionales.

Las reservas o fondos patrimoniales destinados a enjugar pérdidas generales o específicas sólo se pueden afectar con dichas pérdidas, una vez éstas hayan sido presentadas en el estado de resultados.

ARTICULO 88. Aportes propios readquiridos o amortizados. Los aportes propios readquiridos o amortizados reflejan la compra de los derechos o partes alícuotas representativas de su propio capital que un ente económico realiza con sujeción a las normas legales.

La readquisición debe ser aprobada previamente por el órgano competente y se debe hacer de una reserva o fondo patrimonial equivalente por lo menos al costo de los aportes. Esta reserva o fondo debe mantenerse mientras los aportes permanezcan en poder del ente económico.

La readquisición se debe registrar por su costo y su presentación se debe hacer en el balance, dentro del patrimonio, como factor de resta de la reserva o fondo respectivo.

La diferencia entre el precio de recolocación de los aportes readquiridos y su costo, cuando el primero sea mayor, se debe registrar como prima en la colocación de aportes. Cuando el precio de venta sea inferior al costo, debe afectarse la reserva correspondiente por la diferencia.

ARTICULO 89. Dividendos, participaciones o excedentes decretados en especie. La utilidad decretada en especie representa los dividendos, participaciones o excedentes que se ha decidido capitalizar, respecto de la cual aún no se han expedido los documentos representativos del aporte. La diferencia entre el valor nominal de los aportes y su valor asignado para efecto de la capitalización se debe registrar como prima en la colocación de aportes.

ARTICULO 90. Revalorización del patrimonio. La revalorización del patrimonio refleja el efecto sobre el patrimonio originado por la pérdida del poder adquisitivo de la moneda. Su saldo sólo puede distribuirse como utilidad cuando el ente se liquide o se capitalice su valor de conformidad con las normas legales.

ARTICULO 91. Variaciones del patrimonio. Todas las variaciones del patrimonio, tales como las ocasionadas por aumentos de capital, distribución de utilidades o excedentes, readquisición o amortización de aportes propios, colocación de los aportes propios readquiridos y movimiento de reservas o fondos patrimoniales, deben cumplir con las formalidades legales establecidas, registrarse en el período en que ocurren y en las cuentas apropiadas.

Las utilidades o excedentes acumulados pueden disminuirse por traslados a las cuentas de capital o para absorber pérdidas netas, previo el cumplimiento de las disposiciones legales y contractuales.

ARTICULO 92. Ajuste anual del patrimonio. El patrimonio al comienzo de cada período debe ajustarse con base en el PAAG.

La cuenta de revalorización del patrimonio forma parte del patrimonio de los períodos siguientes para efecto del cálculo a que se refiere el inciso anterior.

ARTICULO 93. Ajuste del patrimonio que ha sufrido aumentos o disminuciones en el año. Cuando el patrimonio inicial del ejercicio haya sufrido aumentos o disminuciones en el año, se deben efectuar los siguientes ajustes al finalizar el respectivo año:

1. Los aumentos del patrimonio efectuados durante el año, que correspondan a incrementos reales tales como aumentos del capital, distintos de la capitalización de utilidades, excedentes, o de reservas de ejercicios anteriores o de los saldos acumulados en la cuenta de revalorización del patrimonio, se deben ajustar con el resultado que se obtenga de multiplicarlos por el PAAG mensual acumulado.

2. Las disminuciones del patrimonio, tales como las provenientes de la distribución en efectivo de utilidades o excedentes de ejercicios patrimonio al comienzo del mismo y la readquisición o amortización de aportes, se deben ajustar en el resultado que se obtenga de multiplicar dichos valores por el PAAG mensual acumulado.

Para efecto del ajuste, la utilidad, excedente, o pérdida del ejercicio no se considera aumento o disminución del patrimonio en el respectivo ejercicio.

3. Los traslados de partidas que hacían parte del patrimonio al inicio del ejercicio, no se consideran como aumentos o disminuciones del mismo.

ARTICULO 94. Ajuste mensual del patrimonio. El patrimonio al comienzo de cada mes, excluidas las utilidades, excedentes, o pérdidas que se vayan acumulando durante el respectivo ejercicio, debe ajustarse con base en el PAAG mensual.

La cuenta de revalorización del patrimonio forma parte del patrimonio de los meses siguientes para efecto del cálculo a que se refiere el inciso anterior.

ARTICULO 95. **Valores a excluir del patrimonio.** Al practicar los ajustes por inflación, del patrimonio se deben excluir también los rubros correspondientes a valorizaciones de activos, "good-will", "knowhow" y demás partidas estimadas o que no hayan sido producto de una adquisición efectiva.

SECCION IV

Normas sobre las cuentas de resultados

ARTICULO 96. **Reconocimiento de ingresos y gastos.** En cumplimiento de las normas de realización, asociación y asignación, los ingresos y los gastos se deben reconocer de tal manera que se logre el adecuado registro de las operaciones en la cuenta apropiada, por el monto correcto y en el período correspondiente, para obtener el justo cómputo del resultado neto del período.

ARTICULO 97. **Realización del ingreso.** Un ingreso se entiende realizado y, por tanto, debe ser reconocido en las cuentas de resultados, cuando se ha devengado y convertido o sea razonablemente convertible en efectivo.

Devengar implica que se ha hecho lo necesario para hacerse acreedor al ingreso.

ARTICULO 98. **Reconocimiento de ingresos por la venta de bienes.** Para que pueda reconocerse en las cuentas de resultados un ingreso generado por la venta de bienes se requiere que:

1. La venta constituya una operación de intercambio definitivo.
2. El vendedor haya transferido al comprador los riesgos y beneficios esencialmente identificados con la propiedad y posesión del bien, y no retenga facultades de administración o restricción del uso o aprovechamiento del mismo.
3. No exista incertidumbre sobre el valor de la contraprestación originada en la venta y que se conozca y registre el costo que ha de implicar la venta para el vendedor.
4. Se constituya una adecuada provisión para los costos o recargos que deba sufragar el vendedor a fin de recaudar el valor de la venta, con base en estimaciones definidas y razonables.
5. Se constituya una adecuada provisión para las probables devoluciones de mercancías o reclamos de garantías, con base en pronósticos definidos y razonables.
6. Si el recaudo del valor de la venta es incierto y no es posible estimar razonablemente las pérdidas en cobro, la utilidad bruta correspondiente se difiera para reconocerla como ingreso en la medida en que se recauden los instalamentos respectivos.

ARTICULO 99. **Reconocimiento de ingresos por la prestación de servicios.** Para que pueda reconocerse en las cuentas de resultados un ingreso generado por la prestación de un servicio se requiere que:

1. El servicio se haya prestado en forma cabal o satisfactoria.
2. No exista incertidumbre sobre el monto que se ha de recibir por la prestación del servicio, y se reconozcan los costos que ha de ocasionar dicha prestación.
3. Tratándose de servicios continuados sobre un proyecto o contrato, el valor de los mismos se cuantifique según el grado de avance, si ello es procedente; y que en caso contrario, se reconozca el ingreso con base en proyectos o contratos terminados.
4. En caso de contratos a largo plazo, se constituyan provisiones para pérdidas futuras previstas, tan pronto como sean determinables.

ARTICULO 100. **Reconocimiento de otros ingresos.** Los intereses, las regalías, dividendos y otras rentas semejantes, se reconocen en las cuentas de resultados cuando no exista incertidumbre sobre su cuantía y cobrabilidad, de acuerdo con las siguientes reglas:

1. Intereses: proporcionalmente al tiempo, tomando en consideración el capital y la tasa.
2. Regalías: con base en su valor acumulado devengado, de conformidad con los términos del contrato que les da origen.
3. Dividendos, participaciones o excedentes por inversiones que no se manejen por el método de participación: cuando quede establecido el derecho del asociado a recibirlos.

ARTICULO 101. **Daciones en pago.** Las ganancias o pérdidas provenientes de activos dados en pago de obligaciones, se determinan por la diferencia entre el costo neto en libros y el valor por el cual se entregaron.

ARTICULO 102. **Diferencia en cambio.** La diferencia en cambio correspondiente al ajuste de los activos y pasivos representados en moneda extranjera, se debe

reconocer como un ingreso o un gasto financiero, según corresponda, salvo cuando deba contabilizarse en el activo.

ARTICULO 103. **Devoluciones, rebajas y descuentos.** Las devoluciones, rebajas y descuentos condicionados, se deben reconocer por separado de los ingresos brutos.

ARTICULO 104. **Gastos financieros.** Los intereses y la corrección monetaria originada por obligaciones en UPAC así como los demás gastos financieros en los cuales se incurra para la adquisición o construcción de activos, se deben reconocer como gastos desde el momento en que concluya el proceso de puesta en marcha o en que tales activos se encuentren en condiciones de utilización o enajenación.

ARTICULO 105. **Reconocimiento de la extinción o pérdida de utilidad futura.** Cuando sea evidente que se ha extinguido o perdido el beneficio futuro que se había esperado de un activo, el costo de éste debe ser reconocido como un gasto o como una pérdida.

ARTICULO 106. **Reconocimiento de errores de ejercicios anteriores.** Las partidas que correspondan a la corrección de errores contables de períodos anteriores, provenientes de equivocaciones en cómputos matemáticos, de desviaciones en la aplicación de normas contables o de haber pasado inadvertidos hechos cuantificables que existían a la fecha en que se difundió la información financiera, se deben incluir en los resultados del período en que se advirtieron.

ARTICULO 107. **Ajuste anual de ingresos y gastos.** Se deben ajustar los ingresos mensuales realizados en el respectivo ejercicio, incrementándolos con el resultado que se obtenga de multiplicarlos por el PAAG mensual acumulado.

En igual forma, se deben ajustar los demás costos y gastos mensuales realizados en el ejercicio, distintos de aquellos que tengan una forma particular de ajuste, incrementándolos con el resultado que se obtenga de multiplicarlos por el PAAG mensual acumulado.

ARTICULO 108. **Ajuste mensual de ingresos y gastos.** Se debe ajustar por el PAAG mensual el saldo de todas las cuentas de ingresos, costos y gastos, acumulados al inicio del respectivo mes, que no tengan una forma particular de ajuste, distintos del saldo de la cuenta de corrección monetaria.

ARTICULO 109. **Utilidad o pérdida por exposición a la inflación.** Las partidas contabilizadas como crédito en la cuenta de corrección monetaria, menos los débitos registrados en dicha cuenta, constituyen la utilidad, excedente, o pérdida por exposición a la inflación, para efecto de la determinación de la utilidad o excedente del respectivo período.

SECCION V

Normas sobre las cuentas de orden

ARTICULO 110. **Registros en las cuentas de orden.** En el registro de las cuentas de orden se deben observar las siguientes normas:

1. Se deben registrar bajo "cuentas de orden por derechos contingentes" los compromisos o contratos de los cuales se pueden derivar derechos.
2. Se deben registrar bajo "cuentas de orden por responsabilidades contingentes" los compromisos o contratos que se relacionen con posibles obligaciones.
3. Los diferentes conceptos deben agruparse en cuentas específicas según la naturaleza de la transacción o evento y utilizar como contrapartida la cuenta deudora o acreedora por contra respectiva.
4. Las cuentas de orden no pueden emplearse como un sustituto para omitir el registro de pérdidas contingentes que de acuerdo con las normas técnicas pertinentes exigen la creación de provisiones.
5. Tratándose de cuentas de orden fiduciarias deben observarse los principios de contabilidad generalmente aceptados y lo dispuesto en normas especiales.
6. Al finalizar cada período o cada mes, según el caso, para reconocer el efecto de la inflación, se deben ajustar las cuentas de orden no monetarias, afectando la respectiva cuenta de orden por contra.

SECCION VI

Operaciones descontinuadas y empresas en liquidación

ARTICULO 111. **Operaciones descontinuadas.** Se denominan operaciones descontinuadas las secciones de un negocio, claramente identificables, que se han liquidado o se van a liquidar.

Cuando se disponga la liquidación, se deben identificar los activos respectivos, el método contable que se va a usar, el período de liquidación y los resultados de las operaciones que se van a descontinuar, estimados hasta la fecha de cesación de funcionamiento del segmento.

Cuando se estime que de la liquidación de un segmento del negocio resultará una pérdida, ésta debe reconocerse en la fecha en la cual los administradores del ente económico adopten formalmente la decisión de proceder a dicha liquidación.

En el caso de una ganancia, ésta no se reconoce hasta que se convierta en efectivo o en otras especies fácilmente convertibles en efectivo.

La determinación de la ganancia o pérdida en la liquidación de un segmento debe hacerse con relación al valor neto de realización de los activos y pasivos respectivos.

ARTICULO 112. Contabilidad de las empresas en liquidación. Los activos y pasivos de las empresas en liquidación se deben valorar a su valor neto realizable.

No es apropiado asignar el costo de los activos a través de su depreciación, agotamiento o amortización. Tampoco es apropiado diferir ingresos, gastos, cargos e impuestos.

Deben registrarse por separado los activos que deban ser devueltos en especie a los propietarios del ente y clasificar los pasivos según su orden de prelación legal.

En el momento en que conforme a la ley o al contrato sea obligatoria la liquidación de un ente económico, se deben reconocer todas las contingencias de pérdida que se deriven de la nueva situación. Cuando la ley así lo ordene se deben reconocer con cargo a las cuentas de resultado, en adición a las contingencias probables, las eventuales o remotas.

Por regla general no es admisible el reconocimiento de hechos económicos con base en estimaciones estadísticas.

Debe crearse un fondo para atender los gastos de conservación, reproducción, guarda y destrucción de los libros y papeles del ente económico.

CAPITULO III

Normas técnicas sobre revelaciones

ARTICULO 113. Ambito de aplicación. Las reglas contenidas en este capítulo son aplicables respecto de los estados financieros de propósito general. Deben observarse para preparar y presentar otros estados siempre que fueren apropiadas.

Los estados financieros y demás información contable que deben ser presentados a las Autoridades o publicados con su autorización, se rigen por normas especiales que éstas dicten, las cuales deben sujetarse al marco conceptual de la contabilidad y a las normas técnicas generales.

Las normas contenidas en este capítulo son aplicables a elementos o partidas materiales, es decir, a las que tienen importancia significativa para la evaluación de la situación financiera de la empresa y sus resultados.

ARTICULO 114. Notas a los estados financieros. Las notas, como presentación de las prácticas contables y revelación de la empresa, son parte integral de todos y cada uno de los estados financieros. Las mismas deben prepararse por los administradores, con sujeción a las siguientes reglas:

1. Cada nota debe aparecer identificada mediante números o letras y debidamente titulada, con el fin de facilitar su lectura y su cruce con los estados financieros respectivos.

2. Cuando sea práctico y significativo, las notas se deben referenciar adecuadamente en el cuerpo de los estados financieros.

3. Las notas iniciales deben identificar el ente económico, resumir sus políticas y prácticas contables y los asuntos de importancia relativa.

4. Las notas deben ser presentadas en una secuencia lógica, guardando en cuanto sea posible el mismo orden de los rubros de los estados financieros.

Las notas no son un sustituto del adecuado tratamiento contable en los estados financieros.

ARTICULO 115. Norma general sobre revelaciones. En forma comparativa cuando sea el caso, los estados financieros deben revelar por separado como mínimo la naturaleza y cuantía de cada uno de los siguientes asuntos, preferiblemente en los respectivos cuadros para darles énfasis o subsidiariamente en notas:

1. Ente económico: Nombre, descripción de la naturaleza, fecha de constitución, actividad económica y duración de la entidad reportante.

2. Fecha de corte o período al cual corresponda la información.

3. Principales políticas y prácticas contables, tasas de cambio o índices de reajuste o conversión utilizados, con expresa indicación de los cambios contables que hubieren ocurrido de un período a otro, indicando su naturaleza y justificación, así como su efecto, actual o prospectivo, sobre la información contable. Los cambios contables pueden ser:

a) En un principio contable por otro generalmente aceptado;

b) En un estimado contable, que resulta como consecuencia de nueva información o experiencia adicional al evaluar eventos futuros que afectan las estimaciones iniciales, y

c) En la entidad reportante, causado por cambios en los entes involucrados al preparar estados financieros consolidados.

4. Principales clases de activos y pasivos, clasificados según el uso a que se destinan o según su grado de realización, exigibilidad o liquidación, en términos de tiempo y valores.

Para tal efecto se entiende como activos o pasivos corrientes aquellas sumas que serán realizables o exigibles, respectivamente, en un plazo no mayor a un año, así como aquellas que serán realizables o exigibles dentro de un mismo ciclo de operación en aquellos casos en que el ciclo normal sea superior a un año, lo cual debe revelarse.

Se deben revelar por separado los activos y pasivos mantenidos en unidades de medida distintas de la moneda funcional.

5. Costo ajustado, gastos capitalizados, costo asignado y métodos de medición utilizados en cada caso.

La depreciación, agotamiento y amortización se deben presentar, siempre que sea pertinente, asociados con el activo respectivo, revelando el método utilizado para asignar el costo, la vida útil y el monto cargado a los resultados del período.

6. Restricciones o gravámenes sobre los activos, segregando aquellos que no puedan utilizarse o consumirse, indicando los valores y deudas garantizadas.

7. Activos y pasivos descontados sujetos a devolución o recompra, junto con las garantías correspondientes y las posibles contingencias.

8. Primas o descuentos causados pendientes de amortizar, que se deben presentar aumentando o disminuyendo el activo o pasivo correspondiente.

9. Valorizaciones y provisiones por cada rubro. Las valorizaciones se deben presentar por separado del costo, revelando en notas su composición. Las provisiones se deben presentar como una disminución del activo respectivo.

10. Transacciones con partes relacionadas: activos, pasivos y operaciones realizadas con vinculados económicos, propietarios y administradores, describiendo la naturaleza de la vinculación, así como el monto y condiciones de las diferentes partidas y transacciones.

11. Principales clases de ingresos y gastos, indicando el método utilizado para determinarlos y las bases utilizadas.

12. Partidas extraordinarias, esto es, aquellas de cuantía significativa, naturaleza diferente de las actividades normales del negocio y ocurrencia infrecuente, con indicación de su efecto en la determinación de los impuestos aplicables.

13. Errores de ejercicios anteriores, con indicación en nota de su incidencia sobre los resultados de los ejercicios respectivos.

14. Operaciones discontinuadas, detallando sus activos, pasivos y resultados.

15. Eventos posteriores. Se deben revelar los hechos económicos realizados luego de la fecha de corte, que puedan afectar la situación financiera y las perspectivas del ente económico tales como:

a) Pérdidas resultantes de incendio, inundación y otros desastres;

b) Emisión de acciones y bonos, venta de aportes;

c) Compra de un negocio o venta de un segmento del negocio;

d) Eventos o cambios de circunstancias que alteren las bases utilizadas para estimar las contingencias;

e) Incumplimientos contractuales;

f) Cambios en las normas legales aplicables al ente o a sus operaciones.

16. Factores, tales como operación a pérdida o imposibilidad de obtener recursos o ingresos suficientes, que hagan incierta la continuidad de las operaciones, describiendo sus posibles consecuencias, las circunstancias mitigantes y los planes de la administración para enervar esas situaciones.

17. Compromisos especiales relativos a transacciones y operaciones futuras que puedan tener un efecto importante, adverso o favorable a los intereses de la entidad reportante, con indicación de su valor.

18. Otras contingencias eventuales o remotas.

19. Conciliación entre el patrimonio contable y el fiscal, entre la utilidad contable y la renta gravable y entre la cuenta de corrección monetaria contable y la fiscal, con indicación de la cuantía y origen de las diferencias y su repercusión en los impuestos del ejercicio y en los impuestos diferidos. Si existieren ajustes de períodos anteriores que incidan en la determinación del impuesto, en la conciliación deberá indicarse tal circunstancia.

20. Siempre que sean pertinentes, índices de solvencia, rendimiento, eficiencia y liquidez, así como la ganancia o pérdida neta por unidad de aporte en circulación.

21. Si fuere el caso, se debe revelar la manera como se hubiere reconstruido la contabilidad.

PARAGRAFO. No pueden hacerse compensaciones de saldos deudores o acreedores originados por operaciones de diferente origen, salvo que tales compensaciones se hubieren realizado conforme a la ley o el contrato respectivo.

ARTICULO 116. Revelaciones sobre rubros del balance general. En adición a lo dispuesto en la norma general sobre revelaciones, a través del balance general o subsidiariamente en notas se debe revelar la naturaleza y cuantía de:

1. Principales inversiones temporales y permanentes, con indicación de su valor de realización. Cuando se trate de inversiones mediante las cuales se subordine otro ente, se indicará adicionalmente el porcentaje de participación que cada una de ellas represente, el método utilizado para su contabilización y las utilidades recibidas.

2. Principales clases de cuentas y documentos por cobrar, indicando el movimiento de la provisión para incobrables. Tratándose de cuentas y documentos a largo plazo, se debe indicar los valores recuperables en cada uno de los cinco años siguientes y las tasas de interés aplicables.

3. Principales clases de inventarios, método y bases de valuación, provisiones por cada clase, indicando las originadas en pérdidas poco usuales o en pérdidas acumuladas sobre compromisos de compras en firme.

4. Activos recibidos a título de leasing, clasificados según la naturaleza del contrato y el tipo de bienes, indicando para cada caso el plazo acordado, el número y valor de los cánones pendientes y el monto de la opción de compra respectiva.

5. Activos no operativos o puestos en venta.

6. Obligaciones financieras, indicando: monto del principal; intereses causados; tasas de interés; vencimientos; garantías; condiciones relativas a dividendos, capital de trabajo, etc.; instalamentos de deuda pagaderos en cada uno de los próximos cinco años y obligaciones en mora y compromisos que se espera refinanciar.

7. Obligaciones laborales y pensiones de jubilación, con indicación de sus clases y cuantías. Tratándose de pensiones se debe revelar el número de personas cobijadas, el método actuarial usado, los beneficios cubiertos y el movimiento de las cuentas respectivas.

8. Financiamiento a través de bonos, caso en el cual se debe indicar:

- a) Valor nominal;
- b) Primas y descuentos;
- c) Carácter de la emisión;
- d) Monto total tanto autorizado como emitido;
- e) Plazo máximo de redención;
- f) Tasa de interés y forma de pago;
- g) Garantías, y
- h) Estipulaciones sobre su cancelación.

9. En el financiamiento mediante bonos obligatoriamente convertibles en acciones se debe revelar además de la información indicada en el numeral anterior, lo siguiente:

- a) El número de acciones en reserva disponibles para atender la conversión;
- b) Bases utilizadas para fijar el precio de conversión;
- c) Condiciones para su conversión, y
- d) Aumento del capital suscrito originado en conversiones realizadas durante el ejercicio.

10. Origen y naturaleza de las principales contingencias probables.

11. Capital proyectado, comprometido y pagado, con indicación de sus clases y explicando los derechos preferenciales; primas en colocación; aportes readquiridos o amortizados informando su cantidad, valor nominal y costo de readquisición o amortización.

12. Utilidades o excedentes apropiados y no apropiados. Revalorización o desvalorización del patrimonio.

13. Dividendos, participaciones o excedentes por pagar en especie.

14. Preferencias y otras restricciones existentes sobre distribución de utilidades. En cuanto a remesas de las mismas al exterior se debe indicar el efecto impositivo.

15. Desglose de rubros distintos de los anteriores que equivalgan a más del 5% del activo total.

ARTICULO 117. Revelaciones sobre rubros del estado de resultados. En adición a lo dispuesto en la norma general sobre revelaciones, a través del estado de resultados o subsidiariamente en notas se debe revelar:

1. Ingresos brutos, con indicación de los generados por la actividad principal, asociados con sus correspondientes devoluciones, rebajas y descuentos.

2. Monto o porcentaje de los ingresos percibidos de los tres principales clientes, o de entidades oficiales, o de exportaciones, cuando cualquiera de estos rubros represente en su conjunto más del 50% de los ingresos brutos menos descuentos o individualmente más del 20% de los mismos.

3. Costo de ventas.

4. Gastos de venta, de administración, de investigación y desarrollo, indicando los conceptos principales.

5. Ingresos y gastos financieros y corrección monetaria, asociados aquéllos con ésta.

6. Otros conceptos cuyo importe sea del 5% o más de los ingresos brutos.

ARTICULO 118. Revelaciones sobre rubros del estado de cambios en el patrimonio. En lo relativo a los cambios en el patrimonio se debe revelar:

1. Distribuciones de utilidades o excedentes decretados durante el período.
2. En cuanto a dividendos, participaciones o excedentes decretados durante el período, indicación del valor pagadero por aporte, fechas y formas de pago.
3. Movimiento de las utilidades no apropiadas.
4. Movimiento de cada una de las reservas u otras cuentas incluidas en las utilidades apropiadas.
5. Movimiento de la prima en la colocación de aportes y de las valorizaciones.
6. Movimiento de la revalorización del patrimonio.
7. Movimiento de otras cuentas integrantes del patrimonio.

ARTICULO 119. Estado de cambios en la situación financiera. El estado de cambios en la situación financiera debe divulgar, por separado:

1. El monto acumulado de todos los recursos provistos a lo largo del período y su utilización, sin importar si el efectivo y otros componentes del capital de trabajo están directamente afectados.
2. El capital de trabajo proporcionado o usado en las operaciones del período.
3. El efecto en el capital de trabajo de las partidas extraordinarias.
4. Las erogaciones por compra de subordinadas consolidadas, agrupadas por categorías principales de activos adquiridos y deudas contraídas.
5. Las adquisiciones de activos no corrientes.
6. El producto de la venta de activos no corrientes.

7. La conversión de pasivos a largo plazo en aportes.
8. La contratación, redención o pago de deudas a largo plazo.
9. La emisión, redención o compra de aportes.
10. La declaración de dividendos, participaciones o excedentes en efectivo, y
11. Los cambios en cada elemento del capital de trabajo.

ARTICULO 120. Estado de flujos de efectivo. El estado de flujos de efectivo debe presentar un detalle del efectivo recibido o pagado a lo largo del período, clasificado por actividades de:

1. Operación, o sea, aquellas que afectan el estado de resultados.
2. Inversión de recursos, esto es, los cambios de los activos diferentes de los operacionales, y
3. Financiación de recursos, es decir, los cambios en los pasivos y en el patrimonio diferentes de las partidas operacionales.

ARTICULO 121. Revelación de las cuentas de orden. Las cuentas de orden se deben presentar a continuación del balance general, separadas según su naturaleza. Se deben revelar en notas los principales derechos y responsabilidades contingentes, tales como bienes de propiedad de terceros, garantías otorgadas o contratadas, documentos en custodia, pedidos colocados y contratos pendientes de cumplimiento.

ARTICULO 122. Estados financieros consolidados. El ente económico que posea más del 50% del capital de otros entes económicos, debe presentar junto con sus estados financieros básicos, los estados financieros consolidados, acompañados de sus respectivas notas.

No se consolidan aquellos subordinados que:

1. Su control por parte del ente matriz sea impedido o evitado de alguna forma, o
 2. El control sea temporal.
- Los entes no consolidados deberán ser objeto de revelación.

La consolidación debe efectuarse con base en estados financieros cortados a una misma fecha. Si ello no es posible, se podrán utilizar estados con una antigüedad no mayor de tres meses.

Al prepararse una consolidación contable se tendrá en cuenta como principios fundamentales que un ente económico no puede poseerse ni deberse a sí mismo, ni puede realizar utilidades o excedentes o pérdidas por operaciones efectuadas consigo mismo.

Debe revelarse separadamente el interés minoritario en entes subordinados y clasificarlo inmediatamente antes de la sección de patrimonio.

TITULO TERCERO

De las normas sobre registros y libros

ARTICULO 123. Soportes. Teniendo en cuenta los requisitos legales que sean aplicables según el tipo de acto de que se trate, los hechos económicos deben documentarse mediante soportes, de origen interno o externo, debidamente fechados y autorizados por quienes intervengan en ellos o los elaboren.

Los soportes deben adherirse a los comprobantes de contabilidad respectivos o, dejando constancia en éstos de tal circunstancia, conservarse archivados en orden cronológico y de tal manera que sea posible su verificación.

Los soportes pueden conservarse en el idioma en el cual se hayan otorgado, así como ser utilizados para registrar las operaciones en los libros auxiliares o de detalle.

ARTICULO 124. Comprobantes de contabilidad. Las partidas asentadas en los libros de resumen y en aquel donde se asienten en orden cronológico las operaciones, deben estar respaldadas en comprobantes de contabilidad elaborados previamente.

Dichos comprobantes deben prepararse con fundamento en los soportes, por cualquier medio y en idioma castellano.

Los comprobantes de contabilidad deben ser numerados consecutivamente, con indicación del día de su preparación y de las personas que los hubieren elaborado y autorizado.

En ellos se debe indicar la fecha, origen, descripción y cuantía de las operaciones, así como las cuentas afectadas con el asiento.

La descripción de las cuentas y de las transacciones puede efectuarse por palabras, códigos o símbolos numéricos, caso en el cual deberá registrarse en el auxiliar respectivo el listado de códigos o símbolos utilizados según el concepto que correspondan.

Los comprobantes de contabilidad pueden elaborarse por resúmenes periódicos, a lo sumo mensuales.

Los comprobantes de contabilidad deben guardar la debida correspondencia con los asientos en los libros auxiliares y en aquel en que se registren en orden cronológico todas las operaciones.

ARTICULO 125. Libros. Los estados financieros deben ser elaborados con fundamento en los libros en los cuales se hubieren asentado los comprobantes.

Los libros deben conformarse y diligenciarse en forma tal que se garantice su autenticidad e integridad. Cada libro, de acuerdo con el uso a que se destina, debe llevar una numeración sucesiva y continua. Las hojas y tarjetas deben ser codificadas por clase de libros.

Atendiendo las normas legales, la naturaleza del ente económico y a la de sus operaciones, se deben llevar los libros necesarios para:

1. Asentar en orden cronológico todas las operaciones, bien en forma individual o por resúmenes globales no superiores a un mes.
2. Establecer mensualmente el resumen de todas las operaciones por cada cuenta, sus movimientos débito y crédito, combinando el movimiento de los diferentes establecimientos.
3. Determinar la propiedad del ente, el movimiento de los aportes de capital y las restricciones que pesen sobre ellos.
4. Permitir el completo entendimiento de los anteriores. Para tal fin se deben llevar, entre otros, los auxiliares necesarios para:
 - a) Conocer las transacciones individuales, cuando éstas se registren en los libros de resumen en forma global;
 - b) Establecer los activos y las obligaciones derivadas de las actividades propias de cada establecimiento, cuando se hubiere decidido llevar por separado la contabilidad de sus operaciones;
 - c) Conocer los códigos o series cifradas que identifiquen las cuentas, así como los códigos o símbolos utilizados para describir las transacciones, con indicación de las adiciones, modificaciones, sustituciones o cancelaciones que se hagan de unas y otras;
 - d) Controlar el movimiento de las mercancías, sea por unidades o por grupos homogéneos;
 - e) Conciliar los estados financieros básicos con aquellos preparados sobre otras bases comprensivas de contabilidad.
5. Dejar constancia de las decisiones adoptadas por los órganos colegiados de dirección, administración y control del ente económico.
6. Cumplir las exigencias de otras normas legales.

ARTICULO 126. Registro de los libros. Cuando la ley así lo exija, para que puedan servir de prueba los libros deben haberse registrado previamente a su diligenciamiento, ante las Autoridades o entidades competentes en el lugar de su domicilio principal.

En el caso de los libros de los establecimientos, éstos se deben registrar ante la Autoridad o entidad competente del lugar donde funcione el establecimiento, a nombre del ente económico e identificándolos con la enseña del establecimiento.

Sin perjuicio de lo dispuesto en otras normas legales, los libros auxiliares no requieren ser registrados.

Solamente se pueden registrar libros en blanco. Para registrar un nuevo libro se requiere que:

1. Al anterior le falten pocos folios por utilizar, o
2. Que un libro deba ser sustituido por causas ajenas al ente económico.

Una u otra circunstancia debe ser probada presentando el propio libro, o un certificado del revisor fiscal cuando exista el cargo, o en su defecto de un contador

publico, presenta
Las de tarjeta de
Las present meses
AF exhibi
Al derec sirver cuale dores
El repro
E cont
L totali
E
1 refie
2 asier por n rengl de cc
3
4
5
P inclu come
A la ve grupo
1.
2.
3.
4.
retira
5.
6.
trasla
7.
comp contr
En difict
A venta su co regist emj
Di mérit

público. Si la falta del libro se debe a pérdida, extravío o destrucción, se debe presentar copia auténtica del denuncia correspondiente.

Las formas continuas, las hojas removibles de los libros o las series continuas de tarjetas deben ser autenticadas mediante un sello de seguridad impuesto en cada uno de ellas.

Las autoridades o entidades competentes pueden proceder a destruir los libros presentados para su registro que no hubieren sido reclamados pasados cuatro (4) meses de su inscripción.

ARTICULO 127. Lugar donde deben exhibirse los libros. Los libros deben exhibirse en el domicilio principal del ente económico.

ARTICULO 128. Forma de llevar los libros. Se aceptan como procedimientos de reconocido valor técnico contable, además de los medios manuales, aquellos que sirven para registrar las operaciones en forma mecanizada o electrónica, para los cuales se utilicen máquinas tabuladoras, registradoras, contabilizadoras, computadores o similares.

El ente económico debe conservar los medios necesarios para consultar y reproducir los asientos contables.

En los libros se deben anotar el número y fecha de los comprobantes de contabilidad que los respalden.

Las cuentas, tanto en los libros de resumen como en los auxiliares, deben totalizarse por lo menos a fin de cada mes, determinando su saldo.

En los libros está prohibido:

1. Alterar en los asientos el orden o la fecha de las operaciones a que éstos se refieren:

2. Dejar espacios que faciliten intercalaciones o adiciones al texto de los asientos o a continuación de los mismos. En los libros de contabilidad producidos por medios mecanizados o electrónicos no se consideran "espacios en blanco" los renglones que no es posible utilizar, siempre que al terminar los listados los totales de control incluyan la integridad de las partidas que se han contabilizado.

3. Hacer interlineaciones, raspaduras o correcciones en los asientos.

4. Borrar o tachar en todo o en parte los asientos.

5. Arrancar hojas, alterar el orden de las mismas o mutilar los libros.

PARAGRAFO. Sin perjuicio de los demás requisitos legales, los libros, incluidos los auxiliares, tendrán valor probatorio cuando en los mismos no se hayan cometido los actos prohibidos por este artículo.

ARTICULO 129. Inventario de mercancías. El control de las mercancías para la venta se debe llevar en registros auxiliares, que deben contener, por unidades o grupos homogéneos, por lo menos los siguientes datos:

1. Clase y denominación de los artículos.

2. Fecha de la operación que se registre.

3. Número del comprobante que respalda la operación asentada.

4. Número de unidades en existencia, compradas, vendidas, consumidas, retiradas o trasladadas.

5. Existencia en valores y unidad de medida.

6. Costo unitario y total de lo comprado, vendido, consumido, retirado o trasladado.

7. Registro de unidades y valores por faltantes o sobrantes que resulten de la comparación del inventario físico con las unidades registradas en las tarjetas de control.

En todos los casos cuando en los procesos de producción o transformación se dificulte el registro por unidades, se hará por grupos homogéneos.

Al terminar cada ejercicio, debe efectuarse el inventario de mercancías para la venta, el cual contendrá una relación detallada de las existencias con indicación de su costo unitario y total. Cuando la cantidad y diversidad de artículos dificulte su registro detallado, éste puede efectuarse por resúmenes o grupos de artículos, siempre y cuando aparezcan discriminados en registros auxiliares.

Dicho inventario debe ser certificado por contador público para que preste su valor probatorio, a menos que se lleve un libro registrado para tal efecto.

PARAGRAFO: Cuando el costo de ventas se determine por el juego de inventarios no se requiere incluir en el control pertinente, los datos señalados en los numerales 5, 6 y 7 de este artículo.

ARTICULO 130. Libro de accionistas y similares. Los entes económicos pueden llevar por medios mecanizados o electrónicos el registro de sus aportes; no obstante, en este caso diariamente deben anotar los movimientos de éstos en un libro auxiliar, con indicación de los datos que sean necesarios para identificar adecuadamente cada movimiento.

Al finalizar cada año calendario, se deben consolidar en un libro, registrado si fuere el caso, los movimientos de que trata el inciso anterior.

ARTICULO 131. Libros de actas. Sin perjuicio de lo dispuesto en otras normas legales, los entes económicos pueden asentar en un solo libro las actas de todos sus órganos colegiados de dirección, administración y control. En tal caso debe distinguirse cada acta con el nombre del órgano y una numeración sucesiva y continua para cada uno de ellos.

Cuando inadvertidamente en las actas se omitan datos exigidos por la ley o el contrato, quienes hubieren actuado como presidente y secretario pueden asentar actas adicionales para suplir tales omisiones. Pero cuando se trate de aclarar o hacer constar decisiones de los órganos, el acta adicional debe ser aprobada por el respectivo órgano o por las personas que éste hubiere designado para el efecto.

ARTICULO 132. Corrección de errores. Los simples errores de transcripción se deben salvar mediante una anotación al pie de la página respectiva o por cualquier otro mecanismo de reconocido valor técnico que permita evidenciar su corrección.

La anulación de folios se debe efectuar señalando sobre los mismos la fecha y la causa de la anulación, suscrita por el responsable de la anotación con indicación de su nombre completo.

ARTICULO 133. Exhibición de libros. Salvo lo dispuesto en otras normas, el examen de los libros se debe practicar en las oficinas o establecimientos del domicilio principal del ente económico, en presencia de su propietario o de la persona que éste hubiere designado expresamente para el efecto.

Cuando el examen se contraiga a los libros que se lleven para establecer los activos y las obligaciones derivadas de las actividades propias de cada establecimiento, la exhibición se debe efectuar en el lugar donde funcione el mismo, si el examen hace relación con las operaciones del establecimiento.

Si el ente económico no presenta los libros y papeles cuya exhibición se decreta, se tendrán como probados en su contra los hechos que la otra parte se proponga demostrar, si para los mismos es admisible la confesión, salvo que aparezca probada y justificada su pérdida, extravío o destrucción involuntaria.

Si al momento de practicarse la inspección los libros no estuvieren en las oficinas o establecimiento del ente económico, éste puede demostrar la causa que justifique tal circunstancia dentro de los tres días siguientes a la fecha señalada para la exhibición. En tal caso debe presentar los libros en la oportunidad que el funcionario señale.

En la solicitud de exhibición parcial debe indicarse:

1. Lo que se pretende probar.

2. La fecha aproximada de la operación.

3. Los libros en que, conforme a la técnica contable, deben aparecer registradas las operaciones.

En todo caso, el funcionario competente debe tomar nota de los comprobantes y soportes del asiento que se examine.

La exhibición y examen general de los libros y papeles de un comerciante previstos en el artículo 64 del Código de Comercio también procederá en el caso de la liquidación de sociedades conyugales, cuando uno o ambos cónyuges tengan la calidad de comerciante.

ARTICULO 134. Conservación y destrucción de los libros. Los entes económicos deben conservar debidamente ordenados los libros de contabilidad, de actas, de registro de aportes, los comprobantes de las cuentas, los soportes de contabilidad y la correspondencia relacionada con sus operaciones.

Salvo lo dispuesto en normas especiales, los documentos que deben conservarse pueden destruirse después de veinte (20) años contados desde el cierre de aquéllos o la fecha del último asiento, documento o comprobante. No obstante, cuando se garantice su reproducción por cualquier medio técnico, pueden destruirse transcurridos diez (10) años. El liquidador de las sociedades comerciales debe conservar

los libros y papeles por el término de cinco (5) años, contados a partir de la aprobación de la cuenta final de liquidación.

Tratándose de comerciantes, para diligenciar el acta de destrucción de los libros y papeles de que trata el artículo 60 del Código de Comercio, debe acreditarse ante la Cámara de Comercio, por cualquier medio de prueba, la exactitud de la reproducción de las copias de los libros y papeles destruidos.

ARTICULO 135. Pérdida y reconstrucción de los libros. El ente económico debe denunciar ante las Autoridades competentes la pérdida, extravío o destrucción de sus libros y papeles. Tal circunstancia debe acreditarse en caso de exhibición de los libros, junto con la constancia de que los mismos se hallaban registrados, si fuere el caso.

Los registros en los libros deben reconstruirse dentro de los seis (6) meses siguientes a su pérdida, extravío o destrucción, tomando como base los comprobantes de contabilidad, las declaraciones tributarias, los estados financieros certificados, informes de terceros y los demás documentos que se consideren pertinentes.

Cuando no se obtengan los documentos necesarios para reconstruir la contabilidad, el ente económico debe hacer un inventario general a la fecha de ocurrencia de los hechos para elaborar los respectivos estados financieros.

Se pueden reemplazar los papeles extraviados, perdidos o destruidos, a través de copia de los mismos que reposen en poder de terceros. En ella se debe dejar nota de tal circunstancia, indicando el motivo de la reposición.

TITULO CUARTO

Disposiciones finales

ARTICULO 136. Criterios para resolver los conflictos de normas. Sin perjuicio de lo dispuesto por normas superiores, tratándose del reconocimiento y revelación de hechos económicos, los principios de contabilidad generalmente aceptados priman y deben aplicarse por encima de cualquier otra norma. Sin embargo, deben revelarse las discrepancias entre unas y otras.

Cuando se utilice una base comprensiva de contabilidad distinta de los principios de contabilidad generalmente aceptados, éstos se aplicarán en forma supletiva en lo pertinente.

Cuando normas distintas e incompatibles con los principios de contabilidad generalmente aceptados exijan el registro contable de ciertos hechos, éstos se harán en cuentas de orden fiscales o de control, según corresponda.

Para fines fiscales, cuando se presente incompatibilidad entre las presentes disposiciones y las de carácter tributario prevalecerán estas últimas.

ARTICULO 137. Ejercicio de las facultades reguladoras en materia de contabilidad. Salvo lo dispuesto en normas superiores, el ejercicio de facultades en virtud de las cuales otras Autoridades distintas del Presidente de la República pueden dictar normas especiales para regular la contabilidad de ciertos entes, está

subordinado a las disposiciones contenidas en el Título Primero y en el Capítulo del Título Segundo de este Decreto.

ARTICULO 138. Consejo permanente para la evaluación de las normas sobre contabilidad. En desarrollo del principio consagrado en la Constitución Política conforme al cual el Estado debe facilitar la participación de todos en las decisiones que los afectan, créase un Consejo permanente para la evaluación de las normas sobre contabilidad, adscrito al Ministerio de Desarrollo Económico, el cual funcionará con el propósito principal de propender a través de sus conclusiones porque las normas legales sobre la contabilidad redunden en información neutral con fidelidad representativa, adecuada a las características y prácticas de las diferentes actividades económicas.

Dicho Consejo, estará integrado así:

1. El Ministro de Desarrollo Económico, o su delegado, quien lo presidirá.
2. El Ministro de Hacienda y Crédito Público, o su delegado.
3. El Superintendente Bancario, o su delegado.
4. El Superintendente de Sociedades, o su delegado.
5. El Superintendente de Valores, o su delegado.
6. El Presidente de la Junta Central de Contadores, o su delegado.
7. Un representante de la Asociación de Facultades de Contaduría pública, Asfacop.
8. Un contador público designado por el Ministro de Desarrollo Económico de ternas elaboradas por los gremios de la producción y de las bolsas de valores.
9. Un contador público designado por el Ministro de Desarrollo Económico de ternas elaboradas por las asociaciones de contadores públicos.

ARTICULO 139. Derogatoria. Este Decreto deroga íntegramente los Decretos 2160 de 1986, 1798 de 1990 y 2912 de 1991, así como las disposiciones que los modifican o complementan, y todas aquellas normas que le sean contrarias.

ARTICULO 140. Vigencia. Este Decreto regirá a partir del 1º de enero de 1994. Publíquese y cúmplase.

Dado en Cartagena de Indias, a 29 de diciembre de 1993.

CESAR GAVIRIA TRUJILLO

El Ministro de Hacienda y Crédito Público,

Rudolf Hommes

El Viceministro de Vivienda, Desarrollo Urbano y Agua Potable, encargado de las funciones del Ministro de Desarrollo Económico,

Dario Londoño



PwC impuestos en línea

Revisó: