

Activos no generadores de efectivo en las NICSP¹

John Jaime Andrés Clavijo Moreno²³
Universidad Santo Tomás Sede Central
johnclavijo@usantotomas.edu.co

*“Lo que no se define, no se puede medir.
Lo que no se mide, no se puede mejorar.
Lo que no se mejora, se degrada siempre.”*
-Lord Kelvin.

Resumen

Mediante la Resolución 533 de 2015, la Contaduría General de la Nación generó el modelo para la aplicación una armonización con los estándares internacionales para el sector público, aunque, ya con anterioridad, se debe resaltar la Ley 1314 de 2009, que determina la adopción de las normas internacionales de información financiera para las empresas de economía privada. Esta investigación se realizó mediante la metodología de carácter cualitativo a partir de la revisión documental de la bibliografía. Inicialmente se identificó el Marco Normativo que dio lugar a la armonización de las NICSP (Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público) en Colombia; después se define un activo no generador de efectivo desde la perspectiva tanto de la IPSAS 21⁴ como de la norma local; por último, se examinan los enfoques tradicionales de valoración de los activos generadores de efectivo, comprobando que ninguno de estos métodos son adecuados para asignarle un valor cuantitativo que represente fielmente el valor de los bienes de no mercado, y por lo tanto sitúo a disposición, un criterio para la medición cuantificable de los activos no generadores de efectivo.

Palabras clave: Federación Internacional de Contadores (IFAC); Normas Internacionales sobre Contabilidad del Sector Público (NICSP); Activos no generadores de efectivo; bienes de uso público e histórico y cultural.

1 Introducción

Las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP), fueron creadas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público, siendo uno de los consejos emisores de estándares de *International Federation of Accountants (IFAC)*⁵ que, desde su creación en

¹ Artículo presentado en el III Congreso Latinoamericano de estudiantes de Contaduría y Administración organizado por ALAFEC y la Universidad de Medellín en mayo del 2017.

² Integrante del semillero de investigación SINETCO.

³ Agradecimientos especiales al profesor Michael Andrés Díaz Jiménez, tutor y guía para que esta investigación sea posible. Igualmente, profesora Ruth Alejandra Patiño Jacinto, quien, con su amplio conocimiento y experiencia, en el campo de la investigación, ayudó a ultimar detalles en este trabajo.

⁴IPSAS: International Public Sector Accounting Standard.

⁵ The International Public Sector Accounting Standards Board® (IPSASB®) develops International Public Sector Accounting Standards (IPSAS™), accrual-based standards used for the preparation of general-purpose financial statements by governments and other public sector entities around the world. Through these standards, the IPSASB aims to enhance the quality, consistency, and transparency of public sector financial reporting worldwide. The IPSASB also issues guidance, facilitates the exchange of information among accountants and others who work in the public sector, and promotes the acceptance of and international convergence to IPSAS. The IPSASB's "A Closer Look at:" series explores individual governments and the challenges and benefits each has faced in adopting accrual accounting and IPSAS

1977, nace como respuesta a la necesidad de fortalecer la profesión contable en relación al interés público. Para tal fin, la Federación ha trabajado en el desarrollo de estándares internacionales de alta calidad para mejorar principalmente las prácticas de la auditoría, el aseguramiento de la información, la contabilidad del sector público, la ética profesional y la educación impartida a los contadores en formación. (Turevisoriafiscal, 2014).

IFAC está compuesta por 157 países y asociados en 122 países, que representan a más de 2,5 millones de contadores que trabajan en forma privada y en los sectores educativo, gubernamental, industrial y comercial. (Federación Internacional de Contadores, s.f.). Las normas internacionales son emitidas en inglés, y gracias a la ayuda de *Foundation International Accounting Standard Board (FIASB)*, el cual es el ente responsable de la traducción de las NIIF/IFRS y de NICPS/IPSAS, quien realiza la traducción para los diferentes idiomas, ayudando a la convergencia a dichas normas (esta se puede encontrar en la página de la IFAC). Roa (2014) expresa que el alcance de esta norma es que:

Los Estándares Internacionales de Contabilidad para el Sector Público NICSP son aplicados por todas aquellas entidades pertenecientes al sector público como los señalados gobiernos centrales, regionales, locales y sus entidades como ministerios, departamentos administrativos, organismos públicos, consejos de administración y comisiones, entre otras, excepto en el caso que se establezca lo contrario. Las empresas públicas (en el caso colombiano empresas comerciales e industriales del Estado, sociedades de economía mixta, entre otras que están regladas conforme al derecho privado y en el último caso con aportes estatales y capital privado) no aplicarían estos estándares sino las NIIF emitidas por el IASB. (pág. 218)

Existen actualmente 38 NICSP, (Roa, 2014)

Tabla 1. Normas vigentes según el IFAC

IPSAS	Nombre del Estándar	Emitida en
1	Presentación de Estados Financieros	Mayo de 2000
2	Estado de Flujos de Efectivo	Mayo de 2000
3	Superávit o déficit neto del ejercicio, errores sustanciales y cambios en las políticas contables	Mayo de 2000
4	Efectos de las variaciones en el tipo de cambio	Mayo de 2000
5	Costos de endeudamiento	Mayo de 2000
6	Estados financieros consolidados y tratamiento contable de las entidades controladas.	Mayo de 2000
7	Tratamiento contable de las inversiones en (entidades) asociadas	Mayo de 2000
8	Presentación de información financiera sobre participaciones en asociaciones en participación	Mayo de 2000
9	Ingresos provenientes de transacciones de intercambio	Mayo de 2000
10	Presentación de información financiera en una economía hiperinflacionaria	Junio de 2001
11	Contratos de construcción	Junio de 2001
12	Existencias/Inventarios	Junio de 2000
13	Contratos de arrendamientos	Diciembre de 2001
14	Sucesos posteriores a la fecha del balance general	Diciembre de

(Federación Internacional de Contadores, s.f.)

IPSAS	Nombre del Estándar	Emitida en
		2001
15	Instrumentos financieros: revelación y presentación	Diciembre de 2001
16	Inversión inmobiliaria	Diciembre de 2001
17	Propiedad, planta y equipo	Diciembre de 2001
18	Presentación de información por segmentos	Junio de 2002
19	Provisiones y pasivos y activos contingentes	Junio de 2002.
20	Revelaciones sobre Entes Vinculados [Partes Vinculadas]	Octubre de 2002
21	Deterioro de activos no generadores de efectivo	Diciembre de 2004
22	Revelaciones generales de la información financiera del sector público	Noviembre de 2006
23	Impuestos por transacciones no cambiarias (impuestos y transferencias)	Noviembre de 2006
24	Presentación de información presupuestaria en los estados financieros	Diciembre de 2006
25	Beneficio de los empleados	Febrero de 2008
26	Deterioro de la generación de activos efectivos	Febrero de 2008
27	Agricultura	Diciembre de 2009
28	Instrumentos financieros: presentación	Enero de 2010
29	Instrumentos financieros: reconocimiento y valoración	Enero de 2010
30	Instrumentos financieros: información a revelar	Enero de 2010
31	Activos intangibles	Enero de 2010
32	Acuerdos de concesiones de servicios	Octubre de 2011
33	Adopción por primera vez de los NICSP	Enero 2015
34	Estados financieros separados	Enero 2015
35	Estados financieros consolidados	Enero 2015
36	Inversiones en asociadas y negocios conjuntas	Enero 2015
37	Acuerdos conjuntos	Enero 2015
38	Revelación de información en otras entidades	Enero 2015

Fuente: Mora, Montes y Mejía (2005,35 y 36) tomado de Mejía y Montes (2005, 163) y Manual de Procedimientos Contables Internacionales del Sector Público (IFAC, 2016).

En Latinoamérica, hoy en día, es habitual ver como a partir de la globalización se ha necesitado que la información financiera, administrativa y contable en las organizaciones del sector público (o gubernamental) y privado, esté a la vanguardia de la normativa internacional, con el objetivo de que exista una estandarización en la información a revelar en los estados financieros de cada uno de los países (sector público) o empresas (sector privado), y se manifestó la importancia de tenerla actualizada para todos los usuarios de la información para la toma de decisiones. Se debe tener muy claro los siguientes conceptos:

Armonización: “Es el proceso de adaptación de las normas nacionales a las internacionales, manteniendo ciertos contenidos apropiados para dar cuenta de los intereses propios del ámbito jurídico y económico del entorno particular” (Álvarez Álvarez, 2002)

Adopción: “Se entiende la decisión de eliminar todo contenido regulativo nacional concerniente a una temática, en este caso contable, y en su reemplazo validar común a toda la normativa internacional” (Álvarez Álvarez, 2002)

Teniendo en cuenta estas posturas y definiciones, presentaré el caso de armonización y adopción de las NICSP en México y Guatemala, ya que son países con economía emergente, y fueron quienes, en la región latinoamericana, decidieron aplicar la normativa del IPSASB. Con el fin de obtener un ejemplo claro y cercano de los modelos implementados en estos dos países de nuestra región se realiza una comparación con Colombia.

Tabla 2: Caso Latinoamérica: Implementación de NICSP.

	México	Guatemala	Colombia
Proceso realizado	Armonización	Adopción (Implementación)	Armonización
Año	2008	2005	2015
Norma	Ley General de Contabilidad Gubernamental	Ley Orgánica del Presupuesto	Resolución 533 de 2015
Organismo a cargo	Consejo Nacional de Armonización Contable	Comité Directivo de Implementación de las IPSAS – Ministerio de Finanzas Públicas	Contaduría General de la Nación
Entidad encargada de contabilidad pública	Secretaría de Hacienda y Crédito Público	Ministerio de Finanzas Públicas - Contraloría General de Cuentas	Contaduría General de la Nación

Nota: Elaboración propia, tomados de la página del Sistema de Contabilidad Gubernamental (México) y del Ministerio de Finanzas Públicas (Guatemala).

En el caso Guatemala, IPSASB (2013) se pronunció en la adopción que el Comité Directivo decidió hacer a su contabilidad nacional. En el informe del Desempeño de la Gestión de las Finanzas Públicas (PEFA) de 2009, se identificaron la necesidad de implementación de las NICSP, contemplado para el 2020, verificado e implementado el modelo pleno de la normativa internacional. Las mayores falencias que estaba presentando este proceso, descritas en este informe, ha sido la falta de interés y de seguimiento a la implementación, que, por parte del Gobierno, no se le realizó desde 1997 con la Ley Orgánica del Presupuesto. A su vez, se visualizaron otras contrariedades en el proceso, como lo son la falta de recursos para hacer efectivo la implementación; el tiempo, ya que según el órgano emisor de la normativa estima un tiempo de 7 años en el proceso; y la falta de políticas específicas para crear un catálogo de cuentas para el orden nacional.⁶

En el informe de avance y medidas para la consolidación de la armonización contable (2013), en el caso México, en la Ley General de Contabilidad Gubernamental, se planteó que el principal objetivo de

⁶ Tomado de IPSASB. “La experiencia de adopción de las NICSP en Guatemala”. Diciembre 2013.

realizar la implementación de las NICSP, o NICG, es contribuir a un mejor control de los recursos financieros y el patrimonio de los entes públicos.

2 Caso Colombia

En Colombia, el proceso de implementación a las NICSP está a cargo del Contador General de la Nación, figura creada en la Constitución Política de 1991. Históricamente, era la Contraloría General de la República la entidad encargada de la contabilidad gubernamental, cuyo objetivo era la contabilidad presupuestaria bajo el criterio de caja, generada de forma descentralizada por cada entidad pública, para luego remitirla a la Contraloría, para su posterior consolidación. En 1995, la Dirección General de Contabilidad Pública, DGCP, emitió la Resolución 4444 donde emite un Plan General de Contabilidad Pública, cuyo cumplimiento es obligatorio y de inmediata adopción a partir de 1 de enero de 1996. La contabilidad como partida doble y el principio de devengo son centrales en el modelo contable adoptado (Gómez Villegas & Montesinos Julve, 2012). La Ley 298 1996 dio nacimiento a la Contaduría General de la Nación bajo el concepto de una Unidad Administrativa Especial, con autonomía administrativa, técnica y presupuestaria, dando clausura al DGCP en 1997, año en el cual empezó a operar la CGN, siendo un organismo regulador, normalizador y, centralizador y “consolidador” de la información contable pública (Gómez Villegas & Montesinos Julve, 2012).

De acuerdo al informe ROSC (Fondo Monetario Internacional y Banco Mundial, 2003), existía discrepancia entre los subsistemas contables presentes en la preparación de información financiera y contable, tanto en el sector público como el privado; el Banco Mundial, emisor de este documento, como conclusión sugiere la aplicación y convergencia a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), con ámbito de aplicación al sector privado, y a las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP). Por esta razón, mediante la Ley 1314 de 2009 se decretó y documentó el cronograma para la aplicación de estas normas.

En junio de 2013, la Contaduría General de la Nación, estuvo ejecutando un proyecto para modernización de los estándares internacionales para el sector público, por lo que emitió el documento “Estrategia de Convergencia de la Regulación Contable Pública hacia Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y Normas Internacionales sobre Contabilidad del Sector Público (NICSP) (CGN, 2013)”. La CGN mantuvo una posición criteriosa y profesional para la preparación y presentación de información financiera de las entidades de sector público.

Vale la pena aclarar que el caso Colombia no se realizó la adopción plena del modelo NICSP, pero si se tuvo en cuenta para poder llegar a una armonización de las normas internacionales con la normatividad colombiana ya existente. Existe un marco normativo contable para el sector público con tres posibilidades, de acuerdo a la característica de la entidad; se evidencia cierta similitud a las cualidades que se le dio a las empresas del sector privado.

- a) Marco normativo para las empresas que cotizan en bolsa.
- b) Marco normativo para las empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro público.
- c) Marco normativo para empresas que cotizan en el mercado de valores, o que captan o administran ahorro público.

Inicialmente, se expidió el Plan General de Contabilidad Pública (PGCP), “*Por la cual se aprueba y adopta el Plan General de Contabilidad Pública -PGCP, y se dictan otras disposiciones sobre la materia*” (Contaduría General de la Nación, 1995), se dieron las pautas para desarrollar eficazmente la administración financiera pública en el país, con el propósito de generar información, útil, confiable y

oportuna sobre la toma de decisiones a nivel micro y macroeconómica del Estado. Posteriormente, la CGN expidió la Resolución 743 de 2013 (modificada por la Resolución 598 de 2014), anexando lo aplicado a las empresas que cotizan en el mercado de valores, y que captan o administran ahorro del público. Luego, se adicionó el Marco conceptual para la Preparación y presentación de Información Financiera y las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos (Contaduría General de la Nación, 2014).

Finalmente, la CGN incorporó el Marco conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera y las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos para el sector gobierno (Contaduría General de la Nación, 2015).

3 Entidades de gobierno que aplicarán la nueva normatividad contable en armonización con las IPSAS/NICSP

“(…) Las entidades de gobierno que se encuentran bajo el ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública y que hayan sido clasificadas como tales por el Comité Interinstitucional de la Comisión de Estadísticas de Finanzas Públicas según los criterios establecidos en el Manual de Estadísticas de las Finanzas Públicas.” (Contaduría General de la Nación, 2015), son 1896, entre las cuales se destacan la CGN, las fuerzas militares, los ministerios, las entidades territoriales (departamentos y municipios), entidades de control, vigilancia y supervisión, entre otras.

En la Resolución 037 del 2017 (Contaduría General de la Nación, 2017), clasificaron 65 empresas de capital mixto, cuya principal característica es que cotizan en Bolsa de Valores de Colombia (BVC) o captan o administran ahorro del público. Adicionalmente, por medio de la Resolución 414 de 2014, se identificaron aquellas empresas que se empresas bajo el ámbito del Régimen de Contabilidad Pública cuyas características son: (1) No cotizan en el mercado de valores; (2) No captan ni administran ahorro del público; y (3) empresas que hayan sido clasificadas como tales por el Comité Interinstitucional de la Comisión de Estadísticas de Finanzas Públicas, según lo establecido en el Manual de Estadísticas de las Finanzas Públicas. Y, por último, la Resolución 533 de 2015 son las demás entidades que no están adscritas a los anteriores grupos clasificatorios.

4 Activo

Un activo son todos aquellos bienes, derechos tangibles o intangibles y recursos con los que cuenta la entidad pública o privada, producto de sucesos pasados cuyo objetivo fundamental es obtener una fuente de beneficios económicos futuros o el potencial de servicio asociado al activo (Contaduría General de la Nación., 2015). De acuerdo a la Resolución 620 de 26 de noviembre de 2015 (CGN, 2015), las empresas gubernamentales o aquellas entidades quienes manejan activos públicos, manejarán las siguientes cuentas, que estarán explícitas en los estados financieros:

1. ACTIVOS.

1.1. Inversiones de administración de liquidez.

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

1.1.2. Inversiones clasificadas en la categoría de costo amortizado.

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

1.1.4. Inversiones clasificadas al costo

1.2. Cuentas por cobrar.

- 1.3. Préstamos por cobrar.
- 1.4. Instrumentos derivados.
 - 1.4.1. Instrumentos derivados con fines de especulación.
 - 1.4.2. Instrumentos derivados con fines de cobertura.
- 1.5. Inversiones en controladas, asociadas y negocios conjuntos.
- 1.6. Operación conjunta.
- 1.7. Inversiones en entidades en liquidación.
- 1.8. Inventarios.
- 1.9. Propiedades, planta y equipo.
- 1.10. Bienes de uso público.
- 1.11. Bienes históricos y culturales.
- 1.12. Recursos naturales no renovables.
- 1.13. Propiedades de inversión.
- 1.14. Activos intangibles.
- 1.15. Arrendamientos.
 - 1.15.1. Arrendamientos financieros para el arrendador.
 - 1.15.2. Arrendamientos financieros para el arrendatario.
 - 1.15.3. Arrendamientos operativos para el arrendador.
 - 1.15.4. Arrendamientos operativos para el arrendatario.
- 1.16. Activos biológicos.
 - 1.16.1. Activos biológicos al valor del mercado menos costo de disposición.
 - 1.16.2. Activos biológicos al costo de reposición.
 - 1.16.3. Activos biológicos al costo menos amortización y pérdidas por deterioro.
- 1.17. Costos de financiación.
- 1.18. Deterioro del valor de los activos generadores de efectivo.
- 1.19. Deterioro del valor de los activos no generadores de efectivo.

Para la implementación de las NICSP, se clasifican en activos generadores de efectivo o bienes de mercado y activos no generadores de efectivo o bienes de no mercado.

4.1 Activos generadores de efectivo o bienes de mercado

“Los activos generadores de efectivo son activos que se tienen con el objetivo fundamental de generar beneficios económicos futuros acordes con un rendimiento de mercado, es decir, activos a través de cuyo uso la entidad pretende generar entradas de efectivo y obtener un beneficio que refleje el riesgo que implica su posesión.” (CGN, 2016). Por ejemplo, el Presidente del Congreso de la República ha decidido cambiar los muebles y enseres que se encuentran en sus instalaciones; así que, licitan a una empresa valuadora de este tipo de activos para que le dé un valor razonable de venta, con el objetivo de, después de tener su valor en libros, poder ponerlos a la venta a un valor recuperable, se pueden subastar por medio de internet o transferirlos a un tercero.

4.2 Activos no generadores de efectivo o bienes de no mercado.

Según el documento, Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos de las entidades de gobierno (2015, p. 101), define un activo no generador de efectivo como “...aquellos que la entidad mantiene con el propósito fundamental de suministrar bienes o prestar servicios en forma gratuita o a precios de no mercado, es decir, la entidad no pretende, a través del uso del activo, generar rendimientos en condiciones de mercado.”

Según la NICSP 21, un activo no generador de efectivo es todo bien distinto a los activos generadores de efectivo, siendo definidos como aquellos que se mantienen para obtener un rendimiento comercial o beneficio económico. Por lo tanto, los bienes no son medidos por los futuros flujos de efectivo que puedan generar, sino por el importe potencial del servicio que puedan prestar durante el tiempo de vida útil. El modo por el cual se adquieren es por enajenación, donación, construcción, reestructuración o legado. Por ejemplo, el Museo Botero ubicado en la ciudad de Bogotá, es considerado un activo no generador de efectivo, ya que al mantener el servicio gratuito de exposición de lienzos del maestro colombiano Fernando Botero a la comunidad, no genera ningún flujo de efectivo a la Nación.

Se consideran activos no generadores de efectivo los bienes de usos públicos e históricos y culturales. Los primeros, se definen como aquellos espacios destinados para el uso, goce y disfrute de la colectividad, por lo cual, presta un servicio ilimitado bajo la protección y supervisión del Estado. Bajo el Decreto 763 de 2009, los bienes de uso público para una entidad gubernamental son bibliotecas y hemerotecas públicas, redes de la infraestructura de transporte, parques nacionales, entre otros; y cuyas principales características para identificarlos son:

1. Son **inalienables**, es decir, que no se pueden enajenar, ceder o vender legalmente;
2. Son **imprescriptibles**, en otras palabras, no puede darse su invalidez por causa de tiempo, y;
3. Son **inembargables**, dicho de otra manera, aquellos que no se pueden quitar legalmente.

Bajo el decreto 763 de 2009 (Capítulo VIII, Artículo 53), los bienes culturales e históricos (BIC) son activos tangibles los cuales son adscritos a entidades públicas en donde se les atribuye un valor colectivo, histórico, estético y simbólico en el desarrollo y, por lo tanto, la colectividad los considera como parte de su memoria e identidad. Se definen claramente por las siguientes características:

1. Es difícil otorgarle un valor financiero, ya que el mercado de esta clase de activos, es reducido o sino nulo.
2. Aunque en su aspecto físico exista un deterioro por cuestiones climáticas u otros factores externos, el valor puede incrementarse con el tiempo.
3. Existen restricciones legales para su venta.
4. Puede ser difícil estimar su vida útil.
5. Debe existir un acto administrativo, declarando al bien como histórico o cultural, para que sea considerado de tal manera.

Adicionalmente y de acuerdo a la NICSP 21, debe tener en cuenta que el activo generador de efectivo no cumpla con los siguientes requisitos:

1. Este clasificado como **inventario**.
2. Sea un activo generado por **contratos de construcción**.
3. Se encuentre clasificado como un **activo financiero**.
4. El activo sea considerado una **propiedad, planta y equipo**.
5. Se entienda como una **propiedad de inversión**, en entidades controladas, asociadas o en negocios conjuntos.

5 Valoración económica de un activo no generador de efectivo o un bien de no mercado.

La valoración económica es un instrumento para medir, en términos contables, los bienes y servicios con los que cuenta una entidad gubernamental, tengan o no un precio de mercado. Esto es posible por medio de los métodos y técnicas basados en la teoría económica. Para poder medir el valor del bien o servicio, es

necesario correlacionarlos con el bienestar y servicio que brinde a la comunidad, con el propósito de que estos valores cuantitativos sirvan en la toma de decisiones.

Los bienes de uso público y cultural e histórico, en gran medida, son considerados activo, en los que existen *fallas de mercado*. Ya que para la valoración de estos activos es necesario que no exista una exclusión en el uso del bien o en la ejecución del servicio. Adicionalmente, el consumo de estos no produce rivalidad con el fin de obtener un consumo mayor, y mucho menos, reduce las opciones de consumo de otros clientes potenciales. Por último, esta clase de bienes, por falta de una estricta regulación y legislación para la utilización de estos recursos, se corre el riesgo y el infortunio del agotamiento físico o hasta la desaparición de los mismos.

La IFRS 13, presenta 3 enfoques para valorar los activos generadores de efectivo:

- A. **Enfoque de los ingresos**, mediante este enfoque, la entidad considerará el posible flujo de ingreso que generará el activo durante su vida útil, decidida desde su adquisición.
- B. **Enfoque del costo**, son los montos que ha incurrido la entidad poseedora del activo, para su adquisición, transformación y venta.
- C. **Enfoque del mercado**, compara el precio e información de bienes idénticos o similares en el mercado.

Pero ¿son éstos, los métodos más utilizados en la valoración de activos, la mejor técnica para realizar una medición a los activos no generadores de efectivo? Vamos a analizarlos uno a uno de acuerdo con la definición, por medio de un ejemplo concreto, en comparación con un bien de no mercado.

- A. **Enfoque de ingresos**, para los activos no generadores de efectivo, no aplica este enfoque, ya que son mantenidos para el goce y usufructo de los ciudadanos, y no para obtener un ingreso por la prestación servicio o el uso del bien.
- B. **Enfoque del costo**, no es posible valorar los bienes de no mercado por este método, en cuanto a los bienes culturales e históricos son donados, regalados, reconstruidos o forman parte patrimonio cultural del país, por medio de un acto administrativo que así lo declara.
- C. **Enfoque del mercado**, es difícil, en Colombia y en el mundo, medir los activos no generadores de efectivo por esta técnica, ya que no existe un mercado activo en donde se comercien. Agregándole, que para cada país son subjetivos esta clase de bienes. Por ejemplo, la estatua de Bolívar ubicada en la Plaza de Bolívar en el centro de Bogotá no tiene el mismo significado sentimental ni cualitativo que para Argentina.

Ahora la pregunta que deseo plantear es: ¿Podría una entidad, en el campo y profesión del peritaje, dar un valor cuantitativo (monetario) a un bien que no generara un ingreso a la empresa estatal? ¿O que alternativa da la legislación colombiana? Según el Decreto 763 de 2009 título II artículo 6 “*Criterios de valoración para declarar bienes de interés cultural BIC*”, explícitamente da unas pautas y criterios para darle un valor cultural del bien por medio del análisis integral de los activos. Los criterios de valoración para declarar un bien como cultural son:

- a. Antigüedad.
- b. Autoría.
- c. Autenticidad.
- d. Constitución del bien.
- e. Forma.
- f. Estado de conservación.
- g. Contexto ambiental.

- h. Contexto urbano.
- i. Contexto físico.
- j. Representatividad y contextualización sociocultural.

Perú realizó la Guía de Valoración Económica del Patrimonio Natural (Ministerio del ambiente, 2015) cuya finalidad es ser un instrumento para la correcta toma de decisiones. Allí muestra el método de valoración económica basado en preferencias reveladas a precio hedónico. El precio hedónico afirmará el precio del bien de no mercado descompuesto en función a las características o atributos asignados, y una vez se tenga este valor, es posible determinar un precio de mercado. El método del hedónico, cuyo supuesto de partida es que el precio de un bien es la suma de los precios de sus características o atributos, permite descomponer las alteraciones de precios en variaciones puras del precio (manteniendo la calidad constante) y en modificaciones en la calidad del bien o servicio analizado. Con esta técnica econométrica se realizan ajustes en los precios de los bienes y servicios más vinculados con los avances tecnológicos y por ende con mejoras de calidad como sucede con los ordenadores, equipos de comunicación, aparatos electrónicos, etcétera. También los sectores del automóvil, de la vivienda, de los servicios financieros o médicos son susceptibles de un tratamiento similar. (Subdirección General de Estudios del Sector Exterior, 2001)

En el documento “Propuesta de valoración para los bienes de uso público en el modelo contable de entidades de gobierno en Colombia, a partir de la teoría económica” (2016) expuesta por Díaz, Gutiérrez & Patiño, ejemplifican el caso del parque de la 93 (Figura 1), dándole un valor comercial, mediante los polígonos de Thiessen. Identifica la plusvalía que adquieren los bienes inmuebles en un perímetro determinado al sitio recreativo; la sumatoria de estos atributos asignados a las viviendas o locales en las inmediaciones del parque, fija el precio de mercado de este bien de uso público. Identificado el método de precios hedónicos, el valor contable del activo no generador de efectivo se cuadruplica (4x) en relación con su avalúo catastral.

Figura 1 Valoración económica del parque de la 93 aplicando la metodología de valoración de los precios Hedónicos



Figura 1: Parque de la 93 identificando los polígonos de Thiessen en un área, en dónde el parque aumenta la plusvalía de los activos inmuebles que se encuentran en su perímetro. (Díaz, Gutierrez, & Patiño, 2016)

¿Será el método de valoración del precio hedónico la mejor alternativa para valorar los activos de no mercado: bienes de uso público y cultural e histórico?

6 Conclusiones

Colombia está a la vanguardia de la normativa internacional, tanto en el sector privado como en el público, y al no ser un país pionero en la reestructuración y convergencia de la normativa local al modelo internacional, toma de ejemplo los procesos realizados por países de su misma región geográfica, al ser Guatemala y México países precursores, verificando el éxito y la aplicabilidad que le ha dado para la toma de decisiones. Adicionalmente, en ambos países, se creó un Comité para la armonización o adopción de la NICSP y otro es quien regula las prácticas contables; para Colombia, en cambio, existe solo una unidad que regula y realiza el procedimiento de armonización: la Contaduría General de la Nación.

Los activos no generadores de efectivo son bienes que no están destinados para la venta, ya que no tienen un mercado activo en el cual se puede comprar, vender o negociar alguno de estos bienes. El Gobierno los posee para el uso y goce de la comunidad en general, sin general un ingreso por el aprovechamiento de la propiedad.

Subdirección General de Estudios del Sector Exterior. (2001). *¿Qué son los precios hedónicos?* Boletín económico de ICE N°2701. Obtenido de http://www.revistasice.info/cachepdf/BICE_2701_03-04__9D5ED6B5AC8D51F7C5EB3ECE79EF61C8.pdf

Turevisoriafiscal. (2014). *¿Que es IFAC?* Recuperado el 23 de Noviembre de 2015, de <http://turevisorfiscal.com/2014/08/05/que-es-la-ifac/>