

CTCP-10-01538-2019

Bogotá, D.C.,

Señor
BORIS RENÉ CÁRDENAS TORRES
boris.cardenas@co.gt.com

Asunto: Consulta: 1-2019- 033283

REFERENCIA:	
Fecha de Radicado:	25 de Noviembre de 2019
Entidad de Origen:	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Nº de Radicación CTCP:	2019- 1133 -CONSULTA
Código referencia:	O-1-810
Tema:	Consolidación subsidiaria que no cumple negocio en marcha

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) en su carácter de Organismo de Normalización Técnica de Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información, de acuerdo con lo dispuesto en el Decreto Único 2420 de 2015, modificado por los Decretos 2496 de 2015, 2101, 2131 y 2132 de 2016, 2170 de 2017 y 2483 de 2018, en los cuales se faculta al CTCP para resolver las inquietudes que se formulen en desarrollo de la adecuada aplicación de los marcos técnicos normativos de las normas de información financiera y de aseguramiento de la información, y el numeral tercero del Artículo 33 de la Ley 43 de 1990, que señala como una de sus funciones el de servir de órgano asesor y consultor del Estado y de los particulares en todos los aspectos técnicos relacionados con el desarrollo y el ejercicio de la profesión, procede a dar respuesta a una consulta en los siguientes términos.

RESUMEN

La controladora deberá aplicar políticas contables uniformes en los estados financieros consolidados, realizando los ajustes necesarios sobre la información de la subsidiaria para cumplir las políticas contables del grupo.

CONSULTA (TEXTUAL)

ASUNTO: *Solicitud de concepto referente a la consolidación de compañías que aplican*

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia
Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6
Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283
Email: info@mincit.gov.co
www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20

distintos marcos normativos contables.

1. Consideraciones

1.1. Existen grupos económicos en Colombia, cuya casa matriz pertenece al Grupo 1 y aplica el anexo No. 1 del Decreto Único Reglamentario-DUR 2420 de 2015, y sus modificatorios (NIIF plenas), que en virtud de la aplicación de los requerimientos definidos en la NIIF 10 Estados Financieros Consolidados, está obligada a preparar estados financieros consolidados en los cuales incorpora a la entidades sobre las cuales ejerce control (subsidiarias), independientemente del marco normativo contable que apliquen (NIIF para las PYMES o Normas de Información Financiera para Entidades que no Cumplen la Hipótesis de Negocio en Marcha - Decreto 2101 del 22 de diciembre de 2016).

1.2 De conformidad con lo establecido en el párrafo 19 de la NIIF 10 “Una controladora elaborará estados financieros consolidados utilizando políticas contables uniformes para transacciones y otros sucesos que, siendo similares, se hayan producido en circunstancias parecidas”.

1.3 Si un miembro del grupo utiliza políticas contables diferentes de las adoptadas en los estados financieros consolidados, para transacciones y otros sucesos similares en circunstancias parecidas, se realizarán los ajustes adecuados en los estados financieros de los miembros del grupo al elaborar los estados financieros consolidados para asegurar la conformidad con las políticas contables del grupo (párrafo B87 del NIIF 10).

1.4 En Colombia algunas subsidiarias se pueden ver inmersas en procesos de liquidación voluntaria o judicial, conservándose el control de la entidad en liquidación por parte de la casa matriz en la primera de ellas.

1.5 Considerando que los marcos técnicos normativos vigentes (NIIF plenas o NIIF para las PYMES), expedidos en desarrollo de la Ley 1314 de 2009, no aplican cuando una entidad no cumple con la hipótesis de negocio en marcha, ésta utiliza la base contable del valor neto de liquidación.

1.6 El Decreto 2101 de 2016 proporciona a los preparadores y a los usuarios de la información financiera de entidades que apliquen la base contable del valor neto de liquidación, ya sean entidades cotizadas o no cotizadas en bolsa, entidades del sector privado con o sin ánimo de lucro, en contratos de colaboración y para los comerciantes en general, un marco técnico normativo de información financiera para el reconocimiento, medición, presentación y revelación de sus informes financieros.

1.7 La NIIF 5 Activos no Corrientes Mantenidos para la Venta y Operaciones Discontinuas, refiere en su párrafo 32 que una operación discontinuada es un componente de la entidad que

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20

ha sido dispuesto, o bien que ha sido clasificado como mantenido para la venta.

2. Consulta

Agradecemos indicar, si en el proceso de consolidación de una subsidiaria que no cumple con la hipótesis de negocio en marcha y aplica el Decreto 2101 de 2016:

1. ¿Se deben aplicar las políticas contables de la casa matriz, de acuerdo con los requerimientos establecidos en los párrafos 19 y B87 de la NIIF 10?

2. En caso de no aplicarse los requerimientos de la NIIF 10 ¿Podría consolidarse la subsidiaria aplicando la base contable del valor neto de liquidación establecida en el Decreto 2101 de 2016?

3. ¿Puede la matriz tratar en sus estados financieros consolidados la inversión en la subsidiaria que no cumple con la hipótesis de negocio en marcha, como una operación discontinuada aplicando los requerimientos de la NIIF 5 Activos no Corrientes Mantenedos para la Venta y Operaciones Discontinuas?

CONSIDERACIONES Y RESPUESTA

Dentro del carácter ya indicado, las respuestas del CTCP son de naturaleza general y abstracta, dado que su misión no consiste en resolver problemas específicos que correspondan a un caso particular. Además de lo anterior, el alcance de los conceptos emitidos por este Consejo se circunscribe exclusivamente a aspectos relacionados con la aplicación de las normas de contabilidad, información financiera y aseguramiento de la información.

Normas aplicables en Colombia por parte de una entidad que no cumple la hipótesis de negocio en marcha

Cuando una entidad no cumple la hipótesis de negocio en marcha deberá observar las siguientes normas:

- Entidades en proceso de liquidación que se inicien a partir del 1º de enero de 2018 y, además, en aquellas entidades en las que la administración de la entidad haya concluido que no cumplen con la hipótesis de negocio en marcha a partir del 1º de enero de 2018; aplicarán el anexo 5º del DUR 2420 de 2015 (Decreto 2101 de 2016) y llevará su contabilidad usando la base contable del valor neto de liquidación.
- Entidades en proceso de liquidación iniciados antes del 1º de enero de 2018, deberán seguir aplicando la contabilidad de las empresas en liquidación establecidas en el artículo 112 del

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20

Decreto 2649 de 1993¹, por medio de la cual los activos y pasivos se deben medir a su valor neto realizable.

Análisis del cumplimiento de la hipótesis de negocio en marcha por parte de la entidad que informa

La entidad que informa es quien presenta estados financieros, por lo que se podría tratar de una única entidad legal, o puede comprender más de una entidad legal², por lo que dependiendo de los estados financieros que se estén presentando (sean de la entidad individual o de la entidad y sus subsidiarias), la evaluación del cumplimiento de la hipótesis de negocio en marcha lo analizará la gerencia del grupo en la preparación de los estados financieros teniendo en cuenta si estos son separados o consolidados, considerando si existe la intención de liquidar o cesar sus actividades o bien si no exista otra alternativa más realista que proceder con una de estas formas.

Los estados financieros de una entidad legal separada “*se diseñan para proporcionar información sobre los activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos de la controladora, y no sobre sus subsidiarias*”³. Los estados financieros consolidados (la controladora y sus subsidiarias como si fueran una sola entidad) “*proporcionan información sobre los activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos de la controladora y sus subsidiarias como una entidad única que informa. Esa información es útil para los inversores, prestamistas y otros acreedores existentes y potenciales de la controladora, en su evaluación de las perspectivas de las entradas de efectivo netas futuras de la controladora*”⁴.

Teniendo en cuenta que la conclusión respecto del análisis sobre la hipótesis de negocio en marcha puede diferir cuando se aborda desde la perspectiva de una entidad separada a cuando se aborda desde la perspectiva de la entidad consolidada, podría suceder lo siguiente:

- Una subsidiaria del grupo no cumple la hipótesis del negocio en marcha, no obstante el grupo como tal si cumple la hipótesis de negocio en marcha;

¹ El texto es el siguiente: “*Artículo 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*”.

² Tomado del Marco conceptual párrafo 3.10, anexo 1 DUR 2420 de 2015

³ Tomado del Marco conceptual párrafo 3.17, anexo 1 DUR 2420 de 2015

⁴ Tomado del Marco conceptual párrafo 3.15, anexo 1 DUR 2420 de 2015

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20



- Una subsidiaria del grupo no cumple la hipótesis del negocio en marcha, no obstante y debido a su importancia en el grupo, se considera que en los estados financieros consolidados tampoco se cumple con la hipótesis de negocio en marcha;
- La controladora del grupo no cumple la hipótesis de negocio en marcha y entra en liquidación judicial por orden de una entidad de vigilancia y control gubernamental, pero algunas subsidiarias del grupo si cumplen con la hipótesis de negocio en marcha, no obstante el análisis de la entidad en su conjunto, proporciona información que permite concluir que la entidad no seguirá funcionando en un periodo inmediato.

De acuerdo con lo anterior el análisis de la hipótesis de negocio en marcha se realizará desde la perspectiva de la entidad que informa, teniendo en cuenta si se trata de un estado financiero de una entidad individual, de un estado financiero de la controladora o, si se trata de un estado financiero de una entidad que consolida sus subsidiarias.

Situación de un estado financiero consolidado elaborado bajo NIIF (anexo 1º DUR 2420 de 2015) que contiene una o más subsidiarias que no cumplen la hipótesis de negocio en marcha.

Cuando una entidad prepara estados financieros consolidados donde incluya la totalidad de sus subsidiarias, y una o varias de ellas de manera individual no cumplen la hipótesis de negocio en marcha y dichas subsidiarias presentaron información bajo bases distintas a las establecidas en las NIIF, es necesario tener en cuenta lo siguiente:

- Todas las subsidiarias deberán utilizar políticas contables uniformes (NIIF 10.B87), por lo que las subsidiarias que elaboran información financiera individual bajo bases diferentes a las de las NIIF (por ejemplo al valor neto de realización), deben ser objeto de ajustes, eliminando los efectos de la medición al valor neto de realización, y aplicando criterios relacionados con la NIIF 5 *Activos no Corrientes Mantenedos para la Venta y Operaciones Discontinuas*, la NIC 36 *Deterioro del Valor de los Activos*, la NIC 37 *Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes* sobre contratos onerosos y otras provisiones legales relacionadas con la situación de una subsidiaria en particular y, la NIIF 9 *Instrumentos Financieros* por las garantías financieras cuando se consideren parte del compromiso irrevocable;
- Una subsidiaria en liquidación o que no cumpla la hipótesis de negocio en marcha deberá consolidarse, a menos que *“las actividades relevantes están sujetas a la dirección de un gobierno, tribunal, administrador, depositario, liquidador o regulador”*⁵ el cual puede ser el caso de una entidad en proceso de liquidación judicial, en este caso al no existir control sobre las actividades relevantes de la entidad, se deberá excluir de la consolidación;
- Es posible que los activos y pasivos de la subsidiaria en liquidación cumplan la definición

⁵ Tomado del párrafo B37 de la NIIF 10 (anexo 1 DUR 2420 de 2015)

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20



de “grupo de activos y pasivos mantenidos para la venta⁶ o para distribuir a los propietarios⁷”, si este es el caso se tratarán de conformidad con lo especificado en la NIIF 5, en caso contrario los activos y pasivos se medirán por las normas correspondientes a cada clase de activos y pasivos de la subsidiaria, observando si existe indicador de deterioro de conformidad con los párrafos 7° al 17 de la NIC 36 (anexo 1° DUR 2420 de 2015);

- Es posible que las operaciones realizadas a través de una subsidiaria se consideren como una operación discontinuada y deban presentarse en el resultado del ejercicio de manera separada, según lo especifica los párrafos 31 al 36A de la NIIF 5 (anexo 1° DUR 2420 de 2015); y
- Cualquier pérdida generada por provisiones por contratos onerosos derivados de la operación de la subordinada en liquidación, provisiones por demandas o contratos de garantía financiera se reconocerán de conformidad con la norma aplicable.

Respuesta al consultante

¿Se deben aplicar las políticas contables de la casa matriz, de acuerdo con los requerimientos establecidos en los párrafos 19 y B87 de la NIIF 10?

La controladora deberá aplicar políticas contable uniformes en los estados financieros consolidados, realizando los ajustes necesarios sobre la información de la subsidiaria para cumplir las políticas contables del grupo.

En caso de no aplicarse los requerimientos de la NIIF 10 ¿Podría consolidarse la subsidiaria aplicando la base contable del valor neto de liquidación establecida en el Decreto 2101 de 2016?

Debido que la base contable de liquidación corresponde con una política contable diferente a la utilizada en las NIIF, la entidad no podrá consolidar sin los ajustes requeridos en el párrafo B87 de la NIIF 10 (anexo 1° DUR 2420 de 2015)

“B87 Si un miembro del grupo utiliza políticas contables diferentes de las adoptadas en los estados financieros consolidados, para transacciones y otros sucesos similares en circunstancias parecidas, se realizarán los ajustes adecuados en los estados financieros de los miembros del grupo al elaborar los estados financieros consolidados para asegurar la conformidad con las políticas contables del grupo”.

No obstante lo anterior, circunstancias relacionadas con la materialidad de la subsidiaria podrán tenerse en cuenta, para tomar la decisión de homogenizar o no las políticas contables.

⁶ Ver párrafos 6 a 8 y, 8A de la NIIF 5 (anexo 1 DUR 2420 de 2015)

⁷ Ver párrafo 12A de la NIIF 5 (anexo 1 DUR 2420 de 2015)

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20



¿Puede la matriz tratar en sus estados financieros consolidados la inversión en la subsidiaria que no cumple con la hipótesis de negocio en marcha, como una operación discontinuada aplicando los requerimientos de la NIIF 5 Activos no Corrientes Mantenidos para la Venta y Operaciones Discontinuas?

El que una operación se clasifique como discontinuada, o que un grupo de activos y pasivos se clasifiquen como mantenidos para la venta o para distribuir a los propietarios, depende de las circunstancias específicas de la entidad, por ejemplo:

- Algunas entidades en liquidación voluntaria donde se conserva el control, podrían trasladar sus actividades, operaciones, activos y pasivos a otra entidad del grupo, en este caso a nivel consolidado, no se considera que se trate de una operación discontinuada o como un grupo de activos y pasivos para su venta o distribución a los propietarios; y
- Algunas entidades en liquidación voluntaria, donde se conserva el control, podrían liquidar y abandonar sus actividades y, operaciones, en este caso a nivel consolidado, podría considerarse (de acuerdo con la importancia) de una operación discontinuada, pero no se consideraría como un grupo de activos y pasivos para su venta o distribución a los propietarios.

En los términos anteriores se absuelve la consulta, indicando que para hacerlo, este organismo se ciñó a la información presentada por el consultante y los efectos de este escrito son los previstos por el artículo 28 de la Ley 1755 de 2015, los conceptos emitidos por las autoridades como respuestas a peticiones realizadas en ejercicio del derecho a formular consultas no serán de obligatorio cumplimiento o ejecución.

Cordialmente,


LEONARDO VARÓN GARCÍA
Consejero CTCP

Proyectó: María Amparo Pachón Pachón

Consejero Ponente: Leonardo Varón García

Revisó y aprobó: Leonardo Varón García, Wilmar Franco Franco, Luis Henry Moya Moreno.

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20



Radicado relacionada No. 1-2019-033283

CTCP

Bogota D.C, 26 de diciembre de 2019

Señor(a)
BORIS RENE CARDENAS TORRES
boris.cardenas@co.gt.com

Asunto : Solicitud de consulta

Saludo:

Adjuntamos respuesta a la consulta 2019-1133

Cordialmente,

LEONARDO VARON GARCIA
CONSEJERO
CONSEJO TECNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA

Copia:

Folios: 1

Anexo:

Nombre anexos: 2019-1133 Consolidación subsidiaria env LVG LHM WFF.pdf

Revisó: MARIA AMPARO PACHON PACHON-CONT