

CTCP

Bogotá, D.C.,

Señora

Claudia Velasquez

cpvml@yahoo.com.mx

Asunto: Consulta: 1-2020-000052

REFERENCIA:

Fecha de Radicado: 9 de enero de 2020
Entidad de Origen: Consejo Técnico de la Contaduría Pública
N° de Radicación CTCP: 2020-0002
Código referencia: 0-5-110
Tema: Aplicación anexo 5 DUR 2420 de 2015

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, 2483 de 2018, y 2270 de 2019 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

Si el revisor fiscal concluye que existe una incertidumbre material, se requiere que llame la atención en el informe de auditoría sobre la correspondiente información revelada en los estados financieros o, si dichas revelaciones no son adecuadas, emita una opinión modificada.

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



CONSULTA (TEXTUAL)

Asunto: Consulta sobre Momento de Aplicación del Decreto 2101 de 2016 - HNM

Buenos días.

Amablemente solicito su orientación respecto a los siguientes cuestionamientos:

- 1) Una sociedad X que en reunión de asamblea de accionistas celebrada el 20/8/2019 decide disolver y liquidar la sociedad, y que venía aplicando el marco técnico aplicable ya sea grupo 1 o 2 hasta el 30 de julio de 2019, a partir de cuándo debe darle aplicación al Decreto 2101 de 2016¹, es decir, debe cambiar su base contable a valor neto de liquidación a partir de agosto de 2019? o desde septiembre de 2019? o desde qué mes? La pregunta se origina dado que para presentar una solicitud de Liquidación ante la Superintendencia de Sociedades, es necesario aportar estados financieros con corte al mes anterior de la solicitud, que para el caso serían con corte a septiembre de 2019.*
- 2) En otro aspecto, si en la sociedad a diciembre 31 de 2018 ya se tenían indicios fuertes sobre la posible no continuidad del negocio, el revisor fiscal debió indicarlo en su dictamen sobre los estados financieros a diciembre de 2018?*

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.

En primer lugar, es importante aclarar que el Decreto 2101 de 2016 incorporó el anexo cinco al Decreto 2420 de 2015, estableciendo el "Marco Técnico Normativo de Información Financiera para Entidades que No Cumplen la Hipótesis de Negocio en Marcha".

¹ Nota del CTCP: El decreto 2101 de 2016 incorporó al DUR 2420 de 2015 en anexo 5 que trata sobre las entidades que no cumplen la hipótesis de negocio en marcha.





Respecto de su consulta, entendemos que la entidad ha iniciado un proceso de liquidación conforme a las normas legales y reglamentarias, y que sus actividades, a partir de la fecha de inicio de liquidación ahora estarán direccionadas a realizar la venta de sus activos y la cancelación de sus pasivos. Al respecto el Artículo 222 del código de Comercio establece lo siguiente:

"Art. 222. Disuelta la sociedad se procederá de inmediato a su liquidación. En consecuencia, no podrá iniciar nuevas operaciones en desarrollo de su objeto y conservará su capacidad jurídica únicamente para los actos necesarios a la inmediata liquidación. Cualquier operación o acto ajeno a este fin, salvo los autorizados expresamente por la Ley, hará responsables frente a la sociedad, a los asociados y a terceros, en forma ilimitada y solidaria, al liquidador, y al revisor fiscal que no se hubiere opuesto. El nombre de la sociedad disuelta deberá adicionarse siempre con la expresión "en liquidación". Los encargados de realizarla responderán de los daños y perjuicios que se deriven por dicha omisión.

El artículo 1.1.5.1 del DUR 2420 de 2015, establece lo siguiente:

"Ámbito de Aplicación. La base contable del valor neto de liquidación deberá ser aplicada por todas las personas naturales y jurídicas que, de acuerdo con la normatividad vigente, estén obligadas a llevar contabilidad, contadores públicos, funcionarios y demás personas encargadas de la preparación de estados financieros y otra información financiera, de su promulgación y aseguramiento. También se aplicará por quienes sin estar obligados a llevar contabilidad pretendan hacerla valer como medio de prueba y en cualquier proceso liquidatorio iniciado por decisión de autoridad competente o por voluntad propia, como los señalados en la Sección D del marco técnico, anexo 5 al presente decreto".

Mediante concepto 2019-0502 se manifestó lo siguiente:

Criterio	Análisis
Obligación de evaluar el cumplimiento de la hipótesis de negocio en marcha.	<p>Al final de cada periodo la entidad deberá evaluar la hipótesis de negocio en marcha de conformidad con los marcos de información financiera aplicables</p> <p>Al elaborar los estados financieros, la gerencia evaluará la capacidad que tiene una entidad para continuar en funcionamiento. Una entidad elaborará los estados financieros bajo la hipótesis de negocio en marcha, a menos que la gerencia pretenda liquidar la entidad o cesar en su actividad, o bien no exista otra alternativa más realista que proceder de una de estas formas (NIC 1.25).</p> <p>Al preparar los estados financieros, la gerencia de una entidad que use esta Norma evaluará la capacidad que tiene la entidad</p>

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



Criterio	Análisis
	<p>para continuar en funcionamiento (párrafo 3.8 de la NIIF para las PYMES).</p> <p>La administración de una entidad, como responsable de los estados financieros, debe realizar su evaluación de negocio en marcha tan pronto como sea practicable, la cual debe conducir a decisiones sobre los procesos, procedimientos, información, análisis y otras acciones que son necesarias sobre aspectos financieros, operacionales y legales (párrafo 13, anexo 5 Decreto 2420 de 2015).</p>
<p>Hipótesis de negocio en marcha</p>	<p>Se considera que una entidad cuenta con la capacidad de continuar sus operaciones durante un futuro predecible, sin necesidad de ser liquidada o de cesar en sus operaciones y, por lo tanto, sus activos y pasivos son reconocidos sobre la base de que los activos serán realizados y los pasivos cancelados en el curso normal de las operaciones comerciales.</p> <p>Una consideración especial de la hipótesis de negocio en marcha es que la entidad tiene los recursos necesarios para cumplir con sus obligaciones cuando ellas sean exigibles en el futuro predecible (párrafo 5, anexo 5 Decreto 2420 de 2015)</p> <p>Las Normas de Información Financiera en Colombia (NIF), establecen que una entidad elaborará sus estados financieros de propósito general bajo la hipótesis de negocio en marcha, a menos que la administración pretenda liquidar la entidad o cesar en su actividad, o bien no exista otra alternativa más realista que proceder de una de estas formas (párrafo 7, anexo 5 Decreto 2420 de 2015).</p>
<p>Quiénes deben utilizar el Marco Técnico para Entidades que no cumplen la Hipótesis de Negocio en Marcha</p>	<p>Las entidades que estén ante una situación de inminente liquidación, o en proceso de liquidación (párrafo 6, anexo 5 Decreto 2420 de 2015)</p>
<p>Evaluación del cumplimiento de la hipótesis de negocio en marcha.</p>	<p>Para evaluar si la de hipótesis negocio en marcha resulta apropiada, la gerencia tendrá en cuenta toda la información disponible sobre el futuro, que deberá cubrir al menos los doce meses siguientes a partir del final del periodo sobre el que se informa, sin limitarse a dicho período.</p> <p>La entidad deberá ponderar una amplia gama factores relacionados con la rentabilidad actual y esperada, el calendario de pagos de la deuda y las fuentes potenciales de sustitución de la financiación existente (párrafo 8, anexo 5 Decreto 2420 de 2015).</p>





Considerando lo anterior, a continuación, damos respuesta a cada una de sus preguntas:

Una sociedad "X" que aplicaba el marco normativo para entidades del grupo 1 o 2 hasta julio 30 de 2019, en reunión de asamblea de accionistas celebrada el 20 de agosto de 2019 decide disolver y liquidar la sociedad. ¿a partir de cuándo debe dar aplicación al Decreto 2101 de 2016?. ¿debe cambiar su base contable a valor neto de liquidación a partir de agosto de 2019? o ¿desde septiembre de 2019? o ¿desde qué mes?

La pregunta se origina dado que para presentar una solicitud de Liquidación ante la Superintendencia de Sociedades, es necesario aportar estados financieros con corte al mes anterior de la solicitud.

La información financiera de propósito general deberá ser elaborada por lo menos anualmente, cada vez que esto ocurra, la administración debe evaluar la capacidad de la entidad para continuar en funcionamiento (anexo 1 DUR 2420 de 2015 NIC 1 párrafo 25).

En el momento de elaborar estados financieros de propósito general a diciembre 31, si se pretende *"liquidar la entidad o cesar en su actividad, o bien no exista otra alternativa más realista que proceder de una de estas formas"* entonces dichos estados financieros no se podrán elaborar aplicando la Normas de Información Financiera correspondientes al grupo 1 o 2, y en su lugar la entidad deberá aplicar el marco de información financiera establecido en el anexo 5 del DUR 2420 de 2015 *Marco Técnico Normativo de Información Financiera para Entidades que no Cumplen la Hipótesis de Negocio en Marcha*.

De acuerdo con la situación planteada por el consultante podrían ocurrir varios escenarios, de la siguiente manera:

Escenario 1: La entidad a diciembre 31 de 2018 determina que existen incertidumbres que arrojan dudas significativas que continuará como negocio en marcha en el año 2019, debido que tiene problemas financieros muy fuertes y determina que no existe una alternativa más realista que liquidar sus operaciones durante el año 2019.

De acuerdo con lo anterior:

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



Escenario 2: La entidad a febrero 15 de 2019 determina que existen incertidumbres que arrojan dudas significativas que continuará como negocio en marcha en el año 2019, debido que tiene problemas financieros muy fuertes y determina que no existe una alternativa más realista que liquidar sus operaciones durante el año 2019. De acuerdo con lo anterior el hecho se considera como un evento ocurrido con posterioridad al periodo sobre el que se informa (anexo 1 del DUR 2420 de 2015 NIC 10 párrafos 14 al 16), debido que los estados financieros no han sido autorizados para su publicación por parte de la Junta Directiva de la entidad.

De acuerdo con lo anterior:



Escenario 3: La entidad durante el periodo 2018 determinó que no tenía dudas respecto a continuar funcionando, de tal manera que a diciembre 31 de 2018 elaboró la información financiera considerando lo establecido en el anexo 1 (NIIF) o 2 (NIIF para las PYMES) del DUR 2420 de 2015.

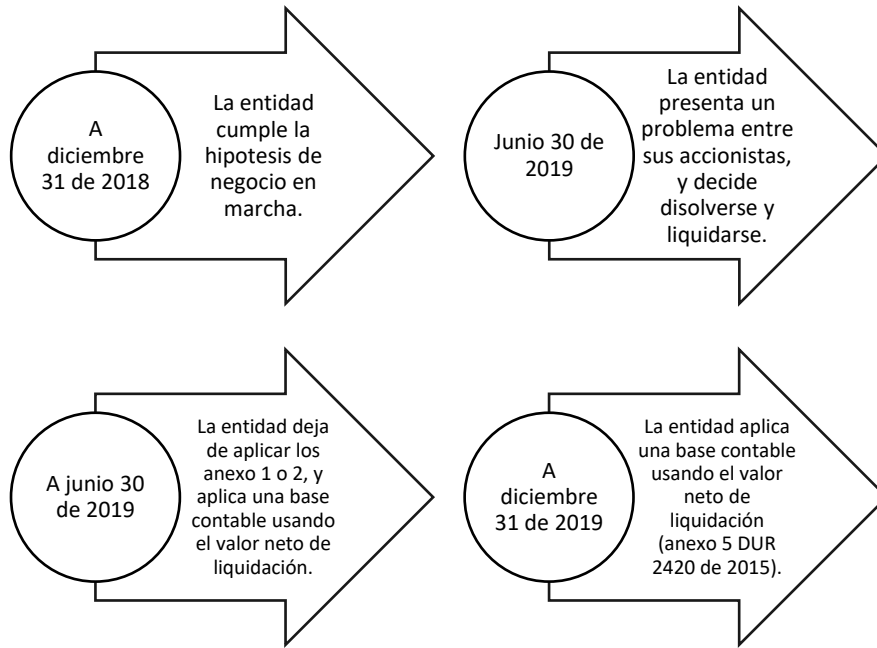
No obstante a junio 30 de 2019 en una asamblea de accionistas extraordinaria los accionistas tuvieron discusiones muy fuertes que terminaron en la





decisión de disolver y liquidar la entidad a menor brevedad posible. Los trámites legales para la liquidación inician en julio 25 de 2019.

De acuerdo con lo anterior:



Los estados financieros a diciembre 31 de 2019, se elaborarán aplicando la base del valor neto de liquidación, reflejando en el estado de los activos en liquidación a diciembre 31 los activos y pasivos por su valor neto de liquidación; el estado de operaciones de la liquidación (opcional) por el periodo comprendido entre julio 1 a diciembre 31 de 2019 donde se reflejen los ingresos, costos y gastos de la entidad en liquidación, y el estado de cambios en los activos netos en liquidación donde se concilien los cambios en activos y pasivos desde los últimos estados financieros de propósito general elaborados cumpliendo la hipótesis de negocio en marcha y los saldos de activos y pasivos a diciembre 31 de 2019 por su valor neto de liquidación.

Los estados financieros elaborados observando el anexo 5 del DUR 2420 de 2015 *Marco Técnico Normativo de Información Financiera para Entidades que No Cumplen la Hipótesis de Negocio en Marcha*, deberán tener en cuenta lo siguiente:

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



- La entidad **deberá revelar que los estados financieros se presentan aplicando el Marco Técnico Normativo de Información Financiera para Entidades que No Cumplen la Hipótesis de Negocio en Marcha** establecido en el anexo 5 del DUR 2420 de 2015 (párrafo 7 anexo 5 DUR 2420 de 2015),
- La entidad deberá revelar **“las hipótesis sobre las que han sido elaborados y las razones por las que la entidad no se considera como un negocio en marcha”** (párrafo 7 anexo 5 DUR 2420 de 2015),
- Los estados financieros de la entidad **se elaborarán tenido en cuenta la base contable del valor neto de liquidación** (párrafo 16 anexo 5 DUR 2420 de 2015),
- **El cambio de base contable se ajustará contra el patrimonio de la entidad**, en una cuenta separada del patrimonio que se denominará “ajuste al patrimonio liquidable” (párrafo 32 anexo 5 DUR 2420 de 2015),
- **Los activos y pasivos** de una entidad que aplique la base contable del valor neto de liquidación **deben ser medidos por su valor neto de liquidación** (párrafo 42 anexo 5 DUR 2420 de 2015),
- El estado de los activos netos en liquidación, **en la fecha inicial de la liquidación, no se presentará de forma comparativa con el estado de situación financiera anterior**, que se entiende fue elaborado bajo la hipótesis de negocio en marcha (párrafo 64 anexo 5 DUR 2420 de 2015),
- la entidad presentará una **conciliación entre los saldos del estado inicial de los activos netos en liquidación y los saldos del último estado de situación financiera** (balance) preparado bajo la hipótesis de negocio en marcha (párrafo 65 anexo 5 DUR 2420 de 2015),

En caso que la sociedad a diciembre 31 de 2018 ya se tenían indicios fuertes sobre la posible no continuidad del negocio, ¿el revisor fiscal debió indicarlo en su dictamen sobre los estados financieros a diciembre 31 de 2018?

En caso que la entidad a diciembre 31 de 2018 presentaba “indicios fuertes sobre la posible no continuidad del negocio” deberá tener en cuenta lo mencionado en el párrafo 26 del anexo 5 del DUR 2420 de 2015:

“26. Mientras la entidad, que no esté en liquidación, conserve alguna posibilidad de entrar en un plan de recuperación o pueda enervar en los términos legales sus causales de disolución se considerará que la liquidación no es inminente. En este caso, la entidad aplicará los principios contables para una entidad que cumple la hipótesis de negocio en marcha, dando





particular relevancia a la aplicación de los principios de medición del deterioro, que requieren que el valor en libros no sea superior al importe recuperable, el cual se define como el mayor valor entre el valor en uso y el valor razonable menos los costos de venta” (la negrilla es nuestra).

El revisor fiscal deberá observar lo dispuesto en las Normas de Aseguramiento de la información (anexo 4 del DUR 2420 de 2015) donde, entre otras cosas, se expresa lo siguiente:

- El revisor fiscal deberá **verificar** si la dirección realizó una evaluación de la capacidad que tiene la entidad para continuar como empresa en funcionamiento (NIA 570.3 y 570.10),
- El revisor fiscal deberá **“obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada y concluir sobre lo adecuado de la utilización, por parte de la dirección, del principio contable de empresa en funcionamiento para la preparación de los estados financieros, así como concluir, sobre la base de la evidencia de auditoría obtenida, si existe alguna incertidumbre material con respecto a la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento”** (NIA 570.6 y 570.17),
- El revisor fiscal **evaluará la valoración realizada por la dirección** acerca de la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento (NIA 570.12 y 570.13),
- Si los estados financieros se han preparado utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento, pero, a juicio del revisor fiscal, la utilización por parte de la dirección de dicho principio contable no es adecuada para la preparación de los estados financieros, el revisor fiscal expresará una opinión desfavorable (NIA 570.21),
- **Si el revisor fiscal concluye que existe una incertidumbre material, se requiere que llame la atención en el informe de auditoría** sobre la correspondiente información revelada en los estados financieros o, si dichas revelaciones no son adecuadas, emita una opinión modificada (NIA 700.39 numeral iv literal b),

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.

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



El progreso
es de todos

Mincomercio



CONSEJO TÉCNICO DE LA
CONTADURÍA PÚBLICA

Cordialmente,

LEONARDO VARÓN GARCÍA
Consejero CTCP

Proyectó: Leonardo Varón García
Consejero Ponente: Leonardo Varón García
Revisó y aprobó: Leonardo Varón García, Wilmar Franco Franco, Carlos Augusto Molano.

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. 1-2020-000052

CTCP

Bogota D.C, 14 de febrero de 2020

Señor(a)
CLAUDIA VELASQUEZ
cpvm1@yahoo.com.mx

Asunto : Consulta sobre Momento de Aplicación del Decreto 2101 de 2016 - HNM

Saludo:

"De conformidad con el Decreto 2150 de 1995 y la Ley 962 de 2005, la firma mecánica que aparece a continuación, tiene plena validez para todos los efectos legales y no necesita autenticación, ni sello.
Adicionalmente este documento ha sido firmado digitalmente de conformidad con la ley 527 de 1999 y la resolución 2817 de 2012."

Cordialmente,

LEONARDO VARON GARCIA
CONSEJERO
CONSEJO TECNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA

Copia:

Folios: 1

Anexo:

Nombre anexos: