



**SUPERINTENDENCIA
DE SOCIEDADES**

Más empresa,
más empleo

**BOLETÍN
INFORMATIVO
CONTABLE**

Delegatura de Asuntos Económicos y Societarios (AES)
Dirección de Información Empresarial, Estudios Económicos y Contables (DIEEC)
Grupo de Análisis y Regulación Contable

DICIEMBRE DE 2021



El futuro
es de todos

Gobierno
de Colombia

Acerca del Boletín

En este boletín electrónico, publicado cada semestre, encontrará una síntesis de los principales conceptos en materia contable emitidos por la Superintendencia de Sociedades.

Dichos conceptos son de carácter general y abstracto sobre las materias a su cargo, que no se dirigen a resolver situaciones de orden particular ni constituyen asesoría encaminada a solucionar controversias.



Contenido

Decreto 1378 del 28 de octubre de 2021.....	4
Guía de orientación referida a los procesos, procedimientos y trámites de insolvencia	5
Conceptos Superintendencia de Sociedades.....	6
Al día con el Consejo Técnico de la Contaduría Pública Boletines mensuales.....	35

Decreto 1378 del 28 octubre de 2021



El pasado 28 de octubre se emitió el Decreto 1378 de 2021, mediante el cual se realizaron ajustes a los indicadores de referencia para la determinación del cumplimiento de la hipótesis de negocio en marcha establecidos previamente mediante el Decreto 854 del 3 de agosto de 2021.

Adicional se hace expresa la obligatoriedad en la aplicación de los nuevos indicadores por parte de las sociedades comerciales a las cuales les sean aplicables.

Consulte el Decreto

Guía de orientación referida a los procesos, procedimientos y trámites de insolvencia

La Superintendencia de Sociedades acompaña a las empresas brindándoles espacios de pedagogía que les permita conocer sus deberes, el marco legal y contable aplicable, mediante una relación activa y de interacción permanente.

Para cumplir con este propósito llevamos a cabo el pasado 17 de noviembre el evento virtual denominado “Socialización de la Guía de orientación referida a los procesos, procedimientos y trámites de Insolvencia”, mediante el cual se realizó una mirada general del documento resaltando algunos de los aspectos de carácter financiero y contable que se consideran relevantes al momento de tomar decisiones en la aplicación de las normas que rigen los procesos de insolvencia.

Los invitamos a revisar la guía denominada “Guía de orientación referida a los procesos, procedimientos y trámites de insolvencia” la cual podrá consultar:

CONCEPTOS SUPERINTENDENCIA DE SOCIEDADES

Proceso contable de los criptoactivos

(Oficio 115-072999 del 01/06/2021)

Planteamiento

Voy a crear una sociedad por acciones simplificadas, en la ciudad de Bogotá, como un trader de criptomonedas. Voy a dedicarme al comercio virtual de operar con criptomonedas para obtener un beneficio económico, es decir comprar y vender criptomonedas como por ejemplo BITCOIN y obtener una utilidad por ello. (...)

“(...) cual sería el proceso tributario y contable en esas inversiones en criptoactivos”

Posición doctrinal

Respecto al tratamiento contable de los criptoactivos, es preciso indicar que el International Accounting Standards Board-

IASB consideró que los requerimientos para el reconocimiento de criptomonedas están contenidos en las normas actualmente vigentes, lo cual dejó consignado en la siguiente decisión de agenda emitida en junio de 2019:

El Comité analizó la forma que se aplican las Normas NIIF a la tenencia de criptomonedas. El Comité destacó que existe un rango de criptoactivos. A efectos de su análisis, el Comité consideró un subconjunto de criptoactivos con todas las características siguientes a las que esta decisión de agenda hace referencia como una “criptomoneda”:

a. Una moneda digital o virtual registrada en un mayor distribuido que utiliza criptografía para su seguridad.

b. No está emitida por una autoridad jurisdiccional u otra parte.

c. No da lugar a un contrato entre el tenedor y un tercero.

¿Qué Norma NIIF se aplica a la tenencia de criptomonedas?

El Comité concluyó que la NIC 2 Inventarios “se aplica a las criptomonedas cuando se mantienen para la venta en el curso ordinario del negocio. Si la NIC 2 no es aplicable, una entidad aplicará la NIC 38 a la tenencia de criptomonedas.

Para llegar a su conclusión, el Comité consideró los siguientes aspectos.

Activo intangible

La NIC 38 se aplica a la contabilización de todos los activos intangibles excepto a:

- a. Los que estén dentro del alcance de otra Norma;
- b. Los activos financieros definidos en la NIC 32 Instrumentos Financieros: Presentación;
- c. El reconocimiento y medición de activos para exploración y evaluación; y



d. Los desembolsos relacionados con el desarrollo y extracción de minerales, petróleo, gas natural y recursos no renovables similares.

Inventarios

La NIC 2 se aplica a los inventarios de activos intangibles. El párrafo 6 de esa Norma define inventarios como activos:

a. Poseídos para ser vendidos en el curso normal de la operación;

b. En proceso de producción con vistas a esa venta; o

c. En forma de materiales o suministros que serán consumidos en el proceso de producción o en la prestación de servicios.

El Comité observó que una entidad puede mantener criptomonedas para la venta en el curso ordinario del negocio. En esa circunstancia, la tenencia de criptomonedas es inventario para la entidad y, en consecuencia, se aplicará la NIC 2 a esa tenencia.

El Comité también observó que una entidad puede actuar como intermediaria que comercia con criptomonedas. En esa circunstancia, la entidad considerará los requerimientos del párrafo 3(b) de la NIC 2 para los intermediarios que comercian con materias primas cotizadas que miden sus inventarios a valor razonable menos costos de venta.

Los inventarios a que se ha hecho referencia en el apartado (b) del párrafo 3 se adquieren, principalmente, con el propósito de venderlos en un futuro próximo, y generar ganancias procedentes de las fluctuaciones en el precio, o de un margen de comercialización.

Ahora bien, para este despacho resulta necesario realizar las advertencias relacionadas con la inversión en criptoactivos, que de manera general se encuentran relacionadas en el Oficio 100-237890 del 14 de diciembre de 2020.

Consulte el concepto completo

Reembolso de aportes con activos por derechos de uso

(Oficio 115-079064 del 11/06/2021)

Planteamiento

1. *La prima de colocación de acciones es una cuenta del patrimonio y no del capital, en este orden de ideas, al realizar el reembolso de la prima de colocación de acciones a los accionistas de una sociedad comercial no se disminuye su capital social. Teniendo en cuenta lo anterior, ¿no habría lugar a solicitar autorización de la Superintendencia de Sociedades cuando se lleva a cabo el reembolso de la prima de colocación de acciones a los accionistas?*

2. *Al momento de realizar la disminución de los activos sociales de que trata el artículo 145 descrito anteriormente, según la norma contable para tomar el valor de activos sociales y pasivo externo, ¿se podría descontar el valor de los activos y pasivos por derecho de uso reconocidos a partir del 01 de enero del 2019 para dar cumplimiento con la NIIF 16? Lo anterior, teniendo en cuenta que, esto es un requerimiento contable, mas no es un activo o pasivo real."*

Posición doctrinal

1. Con respecto a su primer interrogante, es preciso indicar que en el numeral 3 del Capítulo I- CAPITAL SOCIAL de la Circular Básica Jurídica emitida por esta Superintendencia, se establece que la prima en colocación de acciones o de cuotas sociales, según sea el caso, estará sometida a las mismas reglas aplicables al capital social.

De acuerdo con lo anterior, la prima en colocación es un aporte cuyo reembolso debe seguir las reglas de disminución del capital (Artículo 145 del Código de Comercio) y por ende estará sometida a la autorización por parte de esta Superintendencia.

Respecto de este trámite, la Circular Básica Jurídica de la Superintendencia de Sociedades en el literal a) numeral 1 del Capítulo 1 señala que la autorización para realizar la reducción del capital social, que aplica también para la prima de emisión, será de carácter general o particular.

2. Respecto a su segundo interrogante, este Despacho considera necesario realizar las siguientes aclaraciones:

A. El activo que reconoce un arrendatario en su estado financiero es el derecho a usar el activo subyacente. Dicho derecho cumple la definición de un activo por las siguientes razones:

- El arrendatario controla el derecho de usar el activo subyacente a lo largo de todo el plazo del arrendamiento.
- El arrendatario tiene la capacidad de determinar cómo se usa el activo subyacente y, por ello, cómo genera beneficios económicos futuros de ese derecho de uso.
- El control del arrendatario del derecho de uso surge de sucesos pasados—no solo el compromiso con el contrato de arrendamiento, sino también del activo subyacente que está disponible para uso del arrendatario por la duración del periodo no cancelable del arrendamiento.

B. La Superintendencia de Sociedades se ha pronunciado respecto al reembolso de aportes indicando lo siguiente:¹

“(…) tenemos como dentro de nuestra normatividad no existe disposición legal

alguna que nos indique como debe realizarse el reembolso, por lo cual esta entidad considera que dicha devolución puede realizarse o bien mediante la entrega de dinero o dando bienes en especie. De optarse por esta última, el máximo órgano social, llámese junta de socios o asamblea general de accionistas, debe necesariamente aprobar la forma como se realizará la operación y aprobar el avalúo de los bienes que se entregan al o a los asociados.

Valga anotar que de optarse por el reembolso de bienes en especie, el representante legal y el revisor fiscal, si lo hubiere, de la sociedad involucrada en la operación, son responsables de que la misma no le cause perjuicio a la persona jurídica, a los asociados restantes, en el evento que no sean todos los que participen en el reembolso y algo fundamental que debe primar por encima de cualquier circunstancia, cual es que los bienes que se entregan no frenen el adelanto de las actividades de la compañía y por ende, afecten el desarrollo del objeto social, para lo cual fue constituida la compañía (Artículo 23 de la Ley 222 de 1995 y los artículos 207 y 211 del estatuto mercantil.”

Consulte el concepto completo

¹ Oficio 220-178666 del 26 de diciembre de 2019

Reconocimiento del pago de acreencias con aportes de socio en liquidación

(Oficio 115-087699 de 28/06/2021)

Planteamiento

Forma de registrar pagos a acreedores (Obligaciones de la empresa) por medio de acciones de un socio (representante legal quien actúo en calidad de Deudor de la empresa) declarado en liquidación de acuerdo a Ley 1116.

Se pregunta: ¿Se puede registrar el pago realizado a los acreedores con las acciones del socio representante legal y deudor, debitando las obligaciones o cuentas por pagar y acreditando las ganancias acumuladas de ejercicios anteriores? ¿Hay algún otro registro contable para este caso?

Posición doctrinal

En lo referente al contrato de sociedad del libro segundo del código de comercio, la sociedad es un contrato mediante dos o más personas que se obligan a hacer un aporte en dinero, en trabajo o en otros bienes apreciables en dinero, con el fin de repartirse entre sí las utilidades obtenidas en la empresa o actividad social.

El capítulo III del título 1 del mencionado estatuto mercantil, incorpora todo lo relacionado con los aportes de los asociados, de los cuales define capital social como: *el capital social será fijado de manera precisa, pero podrá aumentarse o disminuirse en virtud de la correspondiente reforma estatutaria, aprobada y formalizada conforme a la ley.*

Según las normas de información financiera, el capital es un rubro que se presenta en el patrimonio sujeto a las características de carácter legal, de regulación o de otro tipo. Lo anterior, para precisar que el legislador cuando se refiere al aporte del socio se está hablando del capital de la sociedad.

Así entonces, será esta la cuenta que se afectará en el registro contable que se propone, de acuerdo a la información suministrada por el consultante, adicionalmente, se advierte que las fases del proceso de reorganización y liquidación judicial se han surtido de acuerdo a la normatividad vigente.

La Superintendencia de Sociedades declara la liquidación de la persona natural (socio - representante legal) y decreta cubrir con los aportes de socio parte de la deuda que tiene la compañía con los diferentes acreedores.

Se tiene la siguiente información de la compañía:

- *Capital de la compañía \$100 millones.*
- *Aporte en acciones del socio (50% del capital) \$50 millones.*
- *Obligaciones de la empresa con los acreedores \$300 millones.*

Primer registro contable

Para atender la decisión de los acreedores y una vez protocolizado, se dispone la cancelación, sin contraprestación del derecho del accionista:

Concepto	Saldo inicial	Debe	Haber	Saldo final
Capital emitido	\$100.000.000	\$50.000.000	-	\$50.000.000
Ganancias acumuladas (pérdidas)	-	-	\$50.000.000	\$50.000.000

La cancelación del derecho del accionista siempre afectará las ganancias acumuladas, sin afectar los resultados del período.

Segundo registro contable

Se asume para efectos del ejercicio que los acreedores con los que se tenían obligaciones serán los nuevos accionistas de la compañía, pasando sus pasivos a ser patrimonio de la sociedad:

Concepto	Saldo inicial	Debe	Haber	Saldo final
Capital emitido	\$50.000.000	-	\$50.000.000	\$100.000.000
Obligaciones	\$300.000.000	\$50.000.000	-	\$250.000.000

Los anteriores movimientos generan además la obligación de realizar las anotaciones respectivas en los libros que determinan la propiedad del ente y el movimiento de los aportes de capital.

Los supuestos de la presente consulta no son completos y en algunos casos podría decirse que resultan hasta ambiguos, por lo que sería necesario agregar que, de

manera general, el deudor solidario podría considerar que el pago que hace por cuenta del tercero le puede ser reembolsado en una parte o en su totalidad, circunstancia en la que debe efectuarse el reconocimiento de este hecho económico ajustándose a lo dispuesto para tal efecto

en el marco de referencia de información financiera que aplique la compañía.

Consulte el concepto completo



Readquisición de instrumentos de patrimonio a título gratuito

(Oficio 115-102723 de 03/08/2021)

Planteamiento

“(…) En la guía sobre el tratamiento de la prima de emisión y la readquisición de instrumentos de patrimonio emitida por dicha superioridad de fecha en lo que hace alusión a la readquisición a título gratuito, se indica que, no es necesario hacer una reserva por corresponder a una donación; sin embargo, se indica que se debe registrar la readquisición por su valor nominal como acciones propias en cartera dentro del patrimonio, siendo su contrapartida un crédito a las ganancias acumuladas. sobre lo anterior, queda la inquietud de este reconocimiento, ya que, al ser la operación de donación sin valor, no se hace necesario constituir la reserva para readquisición de acciones y tampoco hay un desembolso de recursos por la misma razón; por lo que el valor reconocido como acciones en cartera no obedece a un desembolso real. De otro lado, se indica que la contrapartida son las ganancias acumuladas, lo cual va en contravía de lo establecido en las NIIF en las cuales se establece que solo es posible hacer reconocimiento contra las ga-

nancias acumuladas cuando se hace a adopción por primera vez; que no es el caso que nos ocupa. por lo anterior, les agradezco revisar si realmente este registro procede en este caso, o lo que debería hacerse es simplemente revelar en notas la operación, pero sin hacer el registro contable indicado por la superintendencia en la guía. (...)”

Posición doctrinal

Esta Superintendencia se ha pronunciado en diversos conceptos señalando que es posible la readquisición de acciones de la sociedad a título gratuito, siempre y cuando se ponga a consideración del máximo órgano social, a fin de que con el quórum previsto en los estatutos o en la ley, adopte la respectiva decisión. Las acciones deben estar totalmente liberadas y no implica erogación alguna para la sociedad.

Así mismo se ha indicado que el tratamiento de la readquisición de acciones a título gratuito es el mismo de las acciones propias readquiridas de que trata el artículo 396 del Código de Comercio, por

tanto, los derechos económicos y políticos inherentes a las mismas quedan en suspenso, igualmente la sociedad podrá adoptar con las acciones readquiridas uno cualquiera de los arbitrios previstos en el artículo 417 ibídem.

En cuanto a la necesidad de acudir a fondos tomados de las utilidades líquidas para tal efecto, no es preciso en ese evento contar con ellos al tratarse de una donación que no exige erogación alguna de dineros por parte de la sociedad para su adquisición.

Este Despacho se referirá a la contabilización de las acciones propias readquiridas a título gratuito resaltando los siguientes aspectos:

(i) Los accionistas realizan aportes a las compañías, los cuales se encuentran representados en activos que son susceptibles de generar beneficios económicos futuros a la compañía y que esperan sean retribuidos en el futuro mediante la distribución de utilidades periodo tras periodo.

(ii) Cuando el accionista toma la decisión de ceder sus acciones de manera gratuita e irrevocable a la sociedad, está renunciando a los beneficios futuros que generarían dichos activos aportados. Es así como la sociedad, al no tener que generar ningún tipo de retribución al accionista por los beneficios futuros inherentes a los activos aportados, reconoce una ganancia dentro de sus estados financieros.

Ahora bien, las NIIF prohíben el reconocimiento de pérdidas o ganancias en el resultado derivada de la emisión de instrumentos de patrimonio readquiridos, por ende, el reconocimiento debe realizarse contra el rubro de ganancias acumuladas.

(iii) Dado que la sociedad no genera la obligación de pago de ningún tipo de contraprestación, no se requiere de la apropiación de las utilidades líquidas para la constitución de la reserva para la readquisición.

Consulte el concepto completo

Reconocimiento contable de repuestos dados en garantía

(Oficio 115-102738 del 03/08/2021)

Planteamiento

1. Una empresa americana compró una empresa colombiana y esta tiene un inventario con precio cero, por corresponder a repuestos de garantías sin valor; los nuevos dueños quieren valorizar este inventario, pero antes me gustaría saber lo siguiente:

La empresa colombiana tenía un contrato de servicio de mantenimiento con un proveedor del exterior, en el cual el proveedor se comprometía a suministrar todos los repuestos que necesitaban para el funcionamiento de las máquinas (garantías). Estos repuestos entregados por el proveedor fueron nacionalizados debidamente y sus declaraciones de importación registrados como no reembolsables por lo cual la empresa estaba solo obligada a pagar la mensualidad del contrato de servicio.

Al finalizar este contrato la empresa colombiana tiene un inventario registrado a costo cero por control de unidades, el

cual el proveedor no exigió su devolución o pago al estar incluido en el contrato de servicio.

a. ¿Qué implicaciones contables puede generar la valorización de inventario?

b. ¿Bajo NIIF para Pymes es factible realizar este tipo de valorización?

c. ¿Fiscalmente que impacto puede tener llevar en libros esta valorización de inventario?

Posición doctrinal

No es posible hacer la medición que describe en su consulta.

Según el párrafo 17.5 de las NIIF para las Pymes las “partidas tales como las piezas de repuesto, equipo de reserva y el equipo auxiliar se reconocerán de acuerdo con esta sección cuando cumplan con la definición de propiedades, planta y equipo. En otro caso, estos elementos se clasificarán como inventarios.”



Ni sección 17 de Propiedad, Planta y Equipo, ni la sección 13 de inventarios de las NIIF para las Pymes contemplan esa alternativa de medición; de hecho, la opción de tomar el valor razonable como costo atribuido únicamente estuvo disponible durante la adopción por primera vez de las NIIF para las Pymes.

De acuerdo con la información aportada en la consulta, el tratamiento que le dieron a las piezas de repuestos correspondería a un error y debe ser tratado conforme a lo dispuesto en la sección 10 de las NIIF para las Pymes, efectuando la reexpresión retroactiva hasta el momento de la adquisición del producto que comprendía un componente de servicio y uno de repuestos.

En la medición inicial del producto se debió efectuar la desagregación del valor de

cada uno, si a los repuestos se les asignaría parte del valor pagado que se indica en la consulta: “la empresa estaba solo obligada a pagar la mensualidad del contrato de servicio”.

La no desagregación en el reconocimiento inicial constituye un error si el valor de los repuestos es material para la compañía y la reexpresión retroactiva para la corrección de este sería obligatoria ya que ambos procedimientos están supeditados al criterio de materialidad o importancia relativa señalado en las NIIF para las Pymes.

Respecto de las implicaciones tributarias estas no son competencia de esta Superintendencia, por lo que la consulta sobre este tema debe remitírsela a la DIAN.

Consulte el concepto completo

Reconocimiento de los contratos con condición suspensiva

(Oficio 115-116492 del 17/08/2021)

Planteamiento

“(…) Petición 5. Informará en qué forma se debe reconocer la causación del capital adeudado en la modalidad de leasing y pendiente por pagar según el plan de amortización, indicando si tal deuda total se debe reportar como causada desde la firma del contrato aun cuando las cuotas sean de futura causación, e indicará en qué forma se debe contabilizar el hecho económico de la tenencia, uso y goce del activo financiado.

Petición 6. Informará si la empresa en reorganización puede reconocer contablemente obligaciones que según el contrato aun no hubieran surgido por estar sometidas a condición suspensiva, y si esa causación contable hace que sean obligaciones concursales objeto de calificación aun cuando la condición se cumpla después de la admisión; o si estas obligaciones serían gastos de administración en caso de que la condición se llegare a cumplir después de la apertura de

la reorganización, aun cuando estuvieran reportadas contablemente.(…)”

Posición doctrinal

Petición 5: Tanto la NIIF 16-Arrendamientos de NIIF Plenas como la sección 20-Arrendamientos de NIIF Pymes, hacen referencia al reconocimiento contable y presentación de los contratos de leasing financiero.

Ahora bien, bajo la premisa de que estamos ante un arrendamiento financiero, los dos marcos de referencia contable, disponen en el reconocimiento inicial que la entidad debe reconocer un activo por derecho de uso y un pasivo por las obligaciones bajo el arrendamiento financiero.

Respecto al pasivo, las normas disponen lo siguiente:

Párrafo 26 NIIF 16 NIIF plenas: “En la fecha de comienzo, un arrendatario medirá el pasivo por arrendamiento al valor

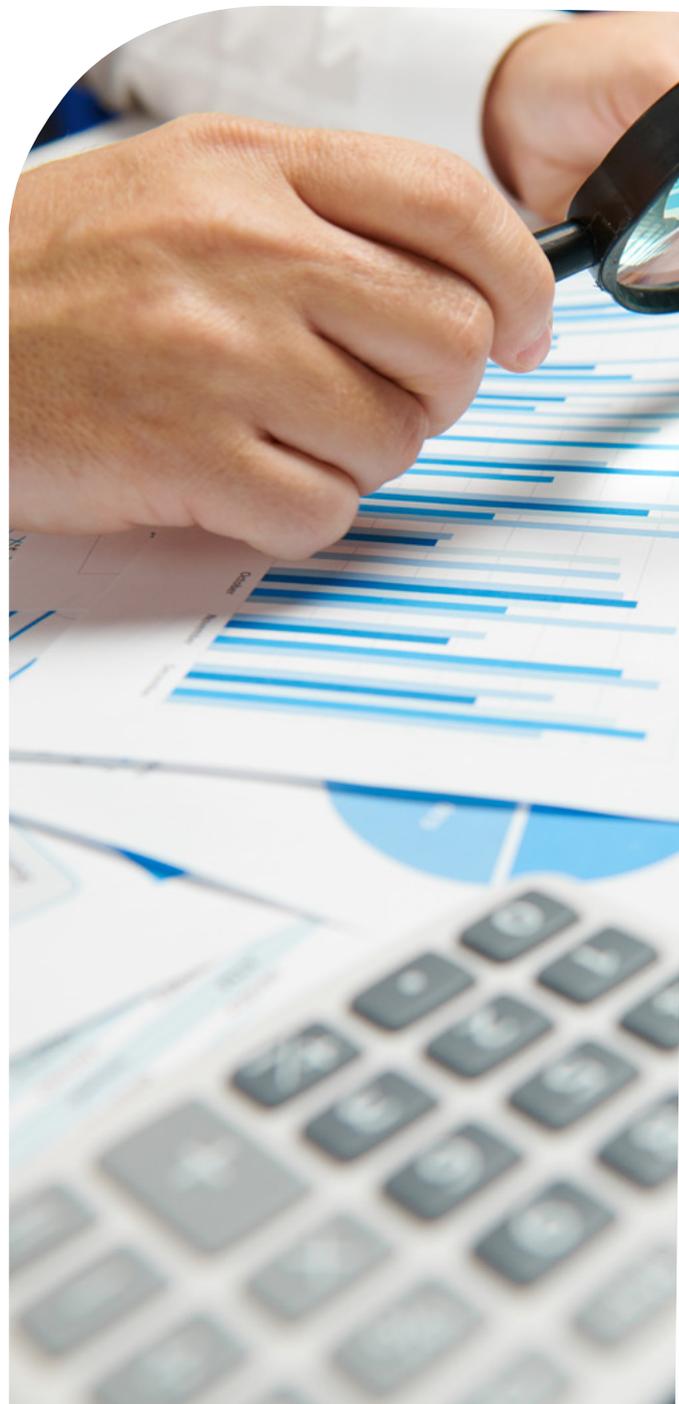
presente de los pagos por arrendamiento que no se hayan pagado en esa fecha. Los pagos por arrendamiento se descontarán usando la tasa de interés implícita en el arrendamiento, si esa tasa pudiera determinarse fácilmente. Si esa tasa no puede determinarse fácilmente, el arrendatario utilizará la tasa incremental por préstamos del arrendatario.”

Párrafo 20.9 y 20.10 de la sección 20 NIFF Pymes: Al comienzo del plazo del arrendamiento financiero, un arrendatario reconocerá sus derechos de uso y obligaciones bajo el arrendamiento financiero como activos y pasivos en su estado de situación financiera por el importe igual al valor razonable del bien arrendado, o al valor presente de los pagos mínimos por el arrendamiento, si éste fuera menor, determinados al inicio del arrendamiento.”

Teniendo en cuenta lo anterior, el pasivo derivado de la obligación de pago generado por el arrendamiento financiero debe ser causado desde el comienzo del contrato.

Petición 6: Respecto a las obligaciones derivadas de contratos con condición suspensiva es preciso indicar lo siguiente:

1. Los contratos con condición suspensiva hacen parte del conjunto de obligaciones condicionales de que trata el Código Civil. Es así como el Artículo 1536 ibídem hace referencia a las condiciones suspensivas así:



“La condición se llama suspensiva sí, mientras no se cumple, suspende la adquisición de un derecho (...)”

2. Ahora bien, si se establece que se trata de una obligación sujeta a algún tipo de condición, que la puede generar incertidumbre respecto de su medición fiable o el plazo para rendirla, su reconocimiento es tratado en la NIC 37 definiéndolo como una obligación posible, surgida a raíz de sucesos pasados y cuya existencia ha de ser confirmada sólo por que ocurran o no ocurran de uno o más hechos futuros sucesos inciertos que no están enteramente bajo el control de la entidad;

La entidad deudora deberá revelar dicha obligación en las notas a los estados financieros, excepto en el caso en el que se considere que la probabilidad de cumplimiento de la condición suspensiva sea remota.

Ahora bien, los pasivos contingentes pueden evolucionar de manera diferente a la inicialmente esperada. Por tanto, serán objeto de reconsideración continuamente, con el fin de determinar si se ha convertido en probable la eventualidad de salida de recursos, que incorporen beneficios económicos futuros. Si se estimara probable, para una partida tratada anteriormente como pasivo contingente, la salida de tales recursos económicos en el futuro, se reconocería la correspondiente provisión en los estados financieros del periodo en el que ha ocurrido el cambio en la probabilidad de ocurrencia.

Consulte el concepto completo

Reforma estatutaria: escisión parcial y creación de una nueva sociedad

(Oficio 115-116587 de 18/08/2021)

Planteamiento

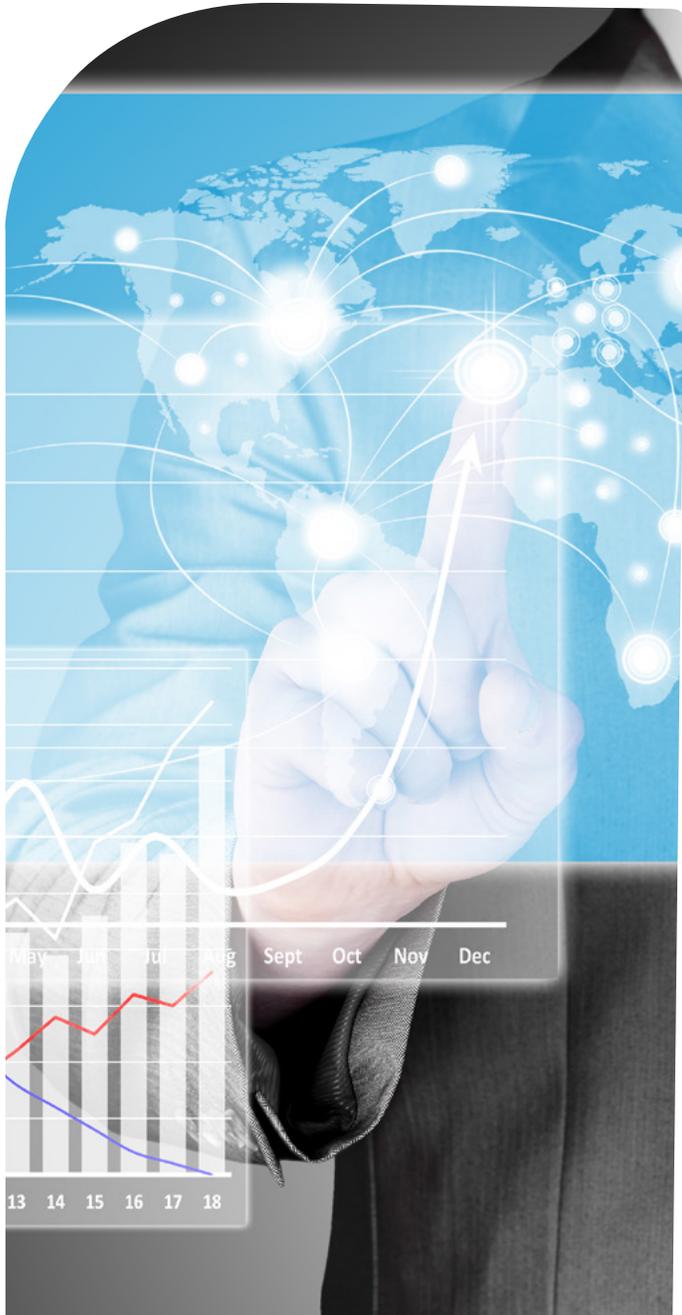
1. Ante una reforma estatutaria consistente en una escisión parcial y creación de una nueva sociedad, ¿la transferencia en bloque de los activos a la sociedad beneficiaria podría contabilizarse registrando esos bienes en el activo indicado o específico y, como contrapartida, se acreditaría o cruzaría contra una cuenta del patrimonio, que podría ser una reserva ocasional creada específicamente para tal fin, en la sociedad escidente, formada previamente con utilidades líquidas?

2. Si la respuesta a la pregunta anterior es afirmativa, ¿la nueva sociedad beneficiaria recibiría, por una parte, activos en especie y, por la otra, una cuenta del patrimonio que en la sociedad escidente habría sido una reserva ocasional creada para efectos de la escisión y que en la nueva sociedad mantendría esa misma naturaleza? En otras palabras, ¿el registro

contable en la nueva sociedad beneficiaria estaría representado en uno o varios activos originados por el traslado de los bienes en bloque y, como contrapartida, un crédito a una cuenta de capital, conformado por la emisión y suscripción de las nuevas acciones y, la diferencia, en una cuenta del patrimonio que tendría el carácter de reserva ocasional, en el evento en que la suscripción fuese menor al valor de la reserva ocasional que existía en la sociedad escidente? ¿También podría realizarse el registro contable, acreditando todo el valor a la cuenta de capital al realizar la emisión y suscripción de acciones en la nueva sociedad por el valor total de la reserva ocasional que existía en la sociedad escidente?

Posición doctrinal

Mediante oficio 220-016466 Del 15 de marzo de 2012 esta Superintendencia se pronunció sobre el objeto de la escisión de la siguiente manera:



“...La reforma estatutaria consiste en la escisión, tiene por objeto la reorganización o reestructuración del ente económico para llevarlo a su justa medida, mediante la transferencia de una o varias partes de su patrimonio, de acuerdo con su entorno, el objeto social que desarrolla, la voluntad de los propietarios, la especialidad de las operaciones, así como para concentrar los esfuerzos operativos y administrativos con propósitos específicos.

En este orden de ideas y teniendo en cuenta el fin perseguido, debe conformarse la estructura financiera y contable de las sociedades beneficiarias, incluyendo los activos y pasivos transferidos en el proceso en comento. Además, debe observarse que de conformidad a lo previsto en el inciso final del artículo 3º. de la Ley 222 de 1995, los socios deben participar en las sociedades beneficiarias en la misma proporción que poseen en la escidente, salvo la excepción allí prevista.

Ahora bien, la sociedad beneficiaria al recibir los bienes, derechos y obligaciones transferidos por la escidente, necesariamente debe afectar las cuentas del balance general que le correspondan, de acuerdo con su naturaleza misma. Es decir, se debe conservar en la beneficiaria la denominación de los respectivos rubros tanto del activo como del pasivo y patrimonio, valga afirmar con respecto a este último, el capital social, las reservas legal, ocasional

o estatutaria, las utilidades, ... el superávit, etc., que se trasladen de la compañía escidente, salvo que, en el mismo acto de escisión, se apruebe una destinación diferente conforme a las normas vigentes, como es el caso de las capitalizaciones.

En esencia esta doctrina no ha sido modificada por los marcos contables dispuestos en el Decreto 2420 de 2015; sin embargo, la administración de la sociedad que recibe los activos, pasivos y patrimonio producto de la escisión debe efectuar su correcta clasificación conforme al marco que le sea de obligatorio cumplimiento atendiendo a la naturaleza de la operación establecida en el acuerdo de escisión.

Si en el acuerdo de escisión se determinó que se trasladaría la reserva ocasional constituida para propósito de la escisión, como se puede ver no hay disposición en contrario que lo impida; sin embargo, debe tenerse en cuenta que si dicha reserva se constituyó utilidades del ejerci-

cio afectadas por estimaciones, estas no serán susceptibles de capitalización y en este caso tampoco deberían hacer parte de la mencionada reserva, debido a que no corresponden a utilidades realizadas y dichas estimaciones pueden estar asociadas a activos y pasivos no transferidos mediante la escisión.

En consonancia con lo anterior esta Superintendencia conceptuó lo siguiente mediante oficio 115-096054 de 2017 que fue referenciado en su consulta:

“Con respecto a las reglas que rigen al capital social en el código de comercio, estas deben corresponder a un efectivo aporte del accionista o socio, por lo tanto, el preparador de la información deberá llevar un control de las utilidades del ejercicio afectadas por estimaciones y las originadas por la operación del negocio.”

Consulte el concepto completo

Ganancias acumuladas provenientes de la adopción por primera vez de las NIIF

(Oficio 115-116638 de 18/08/2021)

Planteamiento

“Cuál es el manejo contable que debemos darle al valor reconocido por la adopción de normas internacionales teniendo en cuenta que los activos que generaron ese registro fueron realizados (vendidos) así mismo las obligaciones o reconocimientos de ajuste sobre otros activos actualmente ya no existen por tanto debemos ajustar la cifra de reserva de adopción, por favor nos comparten el soporte técnico que puedan tener o las respuestas que haya generado esta misma inquietud en otras compañías”

Posición doctrinal

Con la entrada en vigencia de los marcos normativos contenidos en el Decreto 2420 de 2015 esta Superintendencia se pronunció al respecto en el Boletín informativo contable de orientación y aplicación de los nuevos marcos de referencia contable y de aseguramiento, con respecto a las ganancias acumuladas, así: “

las entidades empresariales no podrán disponer del saldo reconocido en las ganancias acumuladas por efecto de la convergencia, ya sea para enjugar pérdidas, realizar procesos de capitalización, repartir utilidades y/o dividendos o ser reconocidas como reservas, hasta tanto las partidas que las originaron se realicen efectivamente.”

Por lo anterior, las ganancias acumuladas reconocidas por adopción por primera vez producto de la medición del activo que se vendió, posterior a dicha medición puede ser reclasificada en los resultados acumulados distribuibles y el sustento para ello, fue expuesto por esta Superintendencia en el oficio 115-204407 de 2017:

“...teniendo claro el concepto de ganancias acumuladas y el espíritu de la Ley 1314 de 2009, frente a la implementación de los nuevos marcos de referencia contables, se debe reiterar que la ley mencionada no reguló disposición alguna sobre el tema de la distribución de utilidades,

razón por la cual para ese fin es necesario remitirnos a las disposiciones del Código de Comercio contempladas en los artículos 149 al 157 y del 451 al 456, que establecen las reglas generales, como las especiales aplicables a cada tipo societario, normas imperativas de las cuales se extracta entre otros, que no se podrá distribuir suma alguna entre los socios o accionistas como utilidades, si éstas no se hayan justificadas por balances fidedignos y reales, después de hechas las reservas legal, estatutaria y ocasionales, se hayan enjugado las pérdidas y se realicen las apropiaciones para el pago de impuestos.

Así las cosas, considerando que la distribución de utilidades debe estar soportada en balances reales y fidedignos, cuya preparación y presentación es responsabilidad de los administradores (artículo 23 de la Ley 222 de 1995), lo que supone verificar el estricto cumplimiento de los nuevos marcos de referencia contables, es dable

colegir en concepto de esta Entidad, que en el proyecto de distribución de utilidades que se presentará al máximo órgano social, solo se podrá incluir el rubro de ganancias acumuladas que hayan sido efectivamente realizadas, dada la intención de distribuirlas a título de dividendo.

Por consiguiente, del monto total (resultado del periodo sumado al valor de las ganancias acumuladas realizadas), a disposición de la asamblea o junta de socios, en el proyecto de distribución de utilidades, la administración deberá constituir las reservas y asegurarse que sobre los valores a distribuir provenientes de ganancias acumuladas realizadas de manera efectiva, se efectuaron las apropiaciones que exigen las normas invocadas, sin que para ese fin se requiera autorización por parte de ésta Superintendencia.”

Consulte el concepto completo

Aprobación de las políticas contables

(Oficio 115-133498 de 17/09/2021)

Planteamiento

“(…)

1) Desde qué momento están las sociedades obligadas a llevar su contabilidad bajo NIIF

2) Qué son las políticas NIIF

3) Quién debe aprobar las políticas NIIF

4) Qué efectos se producen si la sociedad aprobó los estados financieros realizados bajo NIIF, pero las políticas NIIF no han sido aprobados por el órgano competente. ¿Se entienden aprobados? (...)”

Posición doctrinal

Pregunta 1

El proceso de adopción de las Normas Internacionales de información financiera en Colombia dependió de los cronogramas de aplicación de los marcos normativos para los diferentes grupos de preparadores de información financiera compilados en el Decreto Único Reglamentario 2420 de 2015:

Preparadores de información financiera del Grupo 1: La aplicación del marco normativo aplicable (NIIF Plenas) se generó a partir del 01 de enero de 2015.

Los preparadores de información financiera del Grupo 2: La aplicación del marco normativo aplicable (NIIF Pymes) se generó a partir del 01 de enero de 2016.

Para las compañías que surgieron posterior a los cronogramas de aplicación antes mencionados, debían realizar la aplicación de los nuevos marcos normativos a partir de su constitución de la misma.

Preguntas 2 y 3

Conforme al párrafo 5 la NIC 8, las políticas contables son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos específicos adoptados por la entidad en la elaboración y presentación de sus estados financieros.

Respecto a las políticas contables el Consejo Técnico de la Contaduría Pública ha conceptualizado lo siguiente: 1

“(…) cada entidad debe elaborar sus políticas contables, siendo la administración

de la entidad, quien las define, y a través del área contable las implementa y las mantiene.”

“(…) las políticas contables deben definirse de forma conjunta con las áreas de la compañía, quienes tienen el conocimiento técnico de los procesos que se manejan y quedarán plasmadas en el Manual que la administración destine para tal fin. Por ejemplo, si la entidad tiene procesos productivos, será el área de producción quien establezca las políticas y los procedimientos adecuados para realizar el cálculo del costo de los productos de la entidad, entre otros aspectos”.

Es de recordar que la entidad deberá implementar aquellas políticas contables que den lugar a estados financieros útiles y relevantes y que presenten de forma fidedigna la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de la entidad para la adecuada toma de decisiones por parte de los usuarios de la información.

Pregunta 4

Respecto a este interrogante es preciso indicar que tal como se indicó en el pun-

to anterior, las políticas contables deben ser definidas por la administración de la entidad.

Por otro lado, se entiende que el administrador (representante legal u órgano equivalente) y el contador público aprueban la emisión de los estados financieros mediante la suscripción de la certificación bajo el alcance del artículo 37 de la Ley 222 de 1995 en la que se realiza una declaración explícita de que se han verificado las afirmaciones en los estados financieros y que se han tomado fielmente de los libros.

En este sentido, se entendería que la emisión de la certificación a los estados financieros por parte del administrador y contador de la compañía lleva consigo una aprobación inherente a las políticas contables aplicadas a la información financiera preparada y presentada con el fin de generar información relevante y útil para la toma de decisiones de los diferentes usuarios.

Consulte el concepto completo

No es posible absorber pérdidas con la prima de emisión

(Oficio 115-176039 del 16/11/2021)

Planteamiento

“¿Basado en las normas comerciales vigentes sobre la forma de calcular la causal de disolución por pérdidas, podría una sociedad (ej. SAS) absorber las pérdidas generadas en el deterioro de una cartera o una inversión en otras sociedades, contra la cuenta de superávit del capital originado en una prima en colocación de acciones?”

Posición doctrinal

De acuerdo a lo señalado por esta Superintendencia en el oficio 220-047475 del 19 de abril de 2021, las pérdidas sólo “se deberán enjugar con base en lo señalado en los artículos 151 y 456 del Código de Comercio.”

En el mencionado oficio se aclara lo siguiente:

“...la prima de emisión fue concebida como parte inescindible del capital, razón por la cual solo procedía su “utilización” de forma excepcional para enjugar

pérdidas, siempre que la sociedad se encontrara en causal de disolución por pérdidas y como mecanismo para enervarla.

Sin embargo, la causal de disolución por pérdidas fue derogada y se estableció la causal de disolución por el no cumplimiento de la hipótesis de negocio en marcha, en virtud del artículo 4 de la Ley 2069 de 2020.

En consecuencia, con la derogatoria de la disolución por pérdidas no es posible enjugar pérdidas con el capital ni con la prima de emisión, ya que la misma es considerada como un rubro inescindible del capital...”

En consonancia con lo ya indicado, no es posible absorber las pérdidas generadas en el deterioro de una cartera o una inversión en otras sociedades, ni ninguna otra pérdida con la prima de emisión.

Consulte el concepto completo

Reconocimiento contable de la reposición de aportes

Planteamiento

4. ¿Cuál sería el tratamiento contable, jurídico y tributario que se le daría a este dinero en la sociedad?

5. Como resultado de lo anterior ¿Cuál sería el tratamiento de este aporte por parte de los socios en su contabilidad como personas naturales y el impacto tributario para ellos? (...)"

Posición doctrinal

Respecto al tratamiento contable, se hará referencia al oficio 115-041287 de 2010 donde se indica lo siguiente:

"(...) La reposición únicamente se dará por el valor de las pérdidas que afecten el capital, en lo términos del parágrafo del artículo 151 del Código de Comercio, esto quiere decir que esta figura no podrá ser utilizada si el detrimento patrimonial lo ocasiona otra partida, como es el caso de las desvalorizaciones, revalorización del patrimonio negativa, superávit negativo u otros rubros que afecten el patrimonio negativamente.

El reconocimiento contable debe hacerse registrando el débito por el activo aportado directamente con crédito al grupo 37 Resultados de Ejercicios Anteriores, cuenta 3710 Pérdidas Acumuladas. Hecho que debe ser objeto de una amplia revelación en notas a los estados financieros."

"(...) En el ejemplo, sobre el que se basa la consulta, si el capital social es de \$100 MM y el patrimonio producto de los resultados adversos obtenidos, incluidos todos sus elementos, es de \$90 MM pueden los socios adoptar libremente la decisión de reponer el capital perdido, en este caso hasta la cuantía de \$10 MM. Cualquier partida por encima de este monto se considera aumento del capital social."

Es de aclarar que el anterior concepto fue emitido por esta Superintendencia cuando se encontraban en vigencia los Decretos 2649 y 2650 de 1993 mediante las cuales se reglamentaba la contabilidad en general en Colombia.

Dado que en la actualidad los marcos de referencia contables vigentes son las Normas internacionales de información fi-

nanciera contenidas en el Decreto Único Reglamentario 2420 de 2015 y sus modificatorios, se procede a señalar la forma de efectuar el reconocimiento contable a la luz de estas disposiciones:

(i) Reconocimiento contable para la Entidad receptora de la reposición del aporte

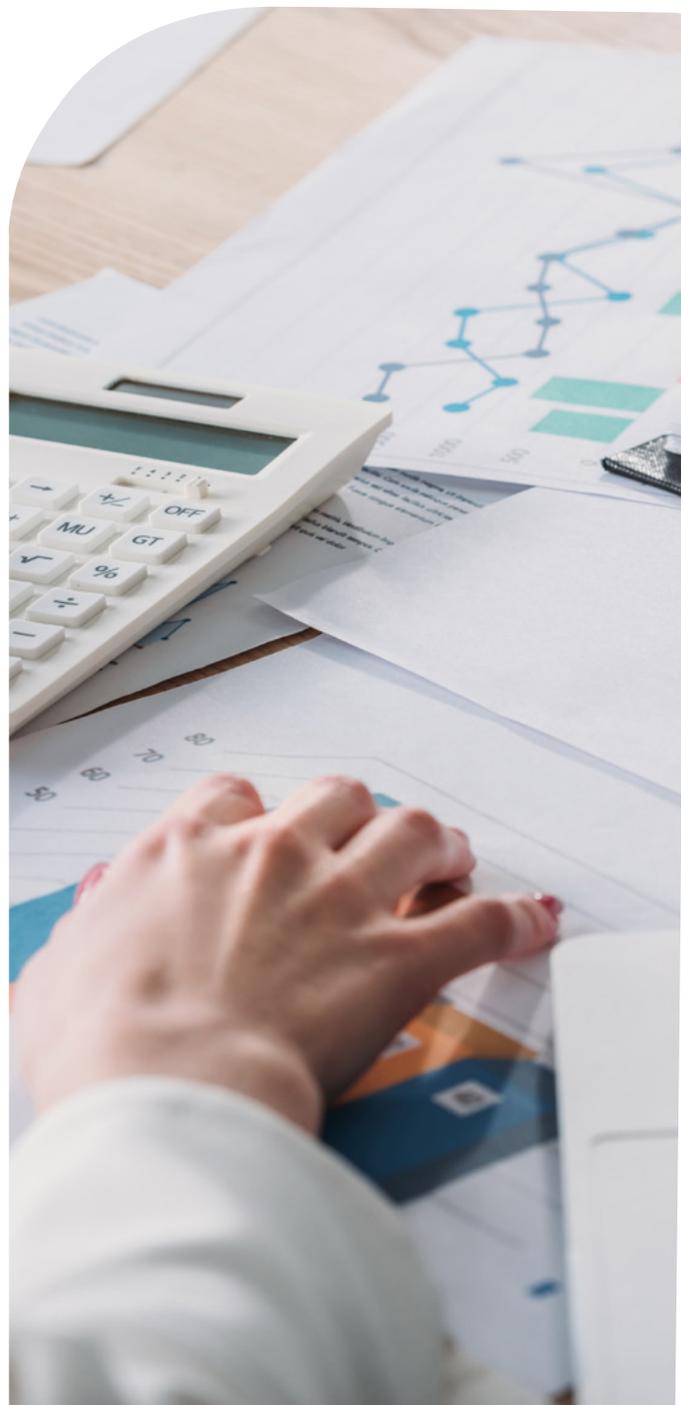
La Entidad receptora del aporte deberá reconocer un aumento por el valor del activo aportado (en efectivo o en especie) cuya contrapartida corresponderá a un menor valor de las pérdidas acumuladas reconocidas en el patrimonio y que provienen del resultado del periodo.

(ii) Reconocimiento contable por parte el inversionista que genera la reposición del aporte

Para proceder a establecer el reconocimiento contable por parte del inversionista, es necesario tener en cuenta que las Normas Internacionales de Información Financiera señalan que este tipo de inversiones pueden ser contabilizadas al costo, valor razonable o método de la participación.

(i) Inversión medida al costo o al valor razonable:

El reconocimiento contable de la reposición del aporte dependerá de si el importe de la inversión se encuentra disminuido por efectos de deterioro o cambios en el



valor razonable derivados de las pérdidas presentadas en la participada.

Si este es el caso, el inversionista deberá revertir dicha disminución restableciendo el valor de la inversión. La contrapartida corresponderá a la salida del activo aportado.

Ahora bien, si el valor de la inversión no fue objeto de disminución por efectos de deterioro o cambios negativos en el valor razonable generadas por las pérdidas presentadas en la participada, el inversionista deberá reconocer un gasto afectando el resultado del periodo y la contrapartida corresponderá a la salida del activo aportado.

(ii) Inversión medida al método de la participación:

Este método de contabilización indica que el valor de la inversión debe ser ajustada por el porcentaje de participación que se tenga en los resultados del periodo de la entidad participada.

Por lo tanto, al momento de la reposición de aportes, se debe revertir el ajuste realizado anteriormente en la inversión por efectos de las pérdidas acumuladas presentadas en el participada contra la salida respectiva del activo objeto de aporte.

En estos términos se respuesta a la consulta planteada.

Consulte el concepto completo

La prima no se puede destinar para enjugar pérdidas

Planteamiento

“Acuso recibo del escrito citado en la referencia por medio del cual, previas las consideraciones expuestas, formula unos interrogantes respecto de la prima de emisión y la causal de disolución por no cumplimiento de la hipótesis de negocio en marcha (...)”

Posición doctrinal

(...)

La Ley 2159 del 12 de noviembre de 2021, (POR LA CUAL SE DECRETA EL PRESUPUESTO DE RENTAS Y RECURSOS DE CAPITAL Y LEY DE APROPIACIONES PARA LA VIGENCIA FISCAL DEL 1º DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2022), prorroga los Decretos Legislativos 560 y 772 de 2020 y sus decretos reglamentarios hasta 31 de diciembre de 2022; sin embargo, la prórroga de la vigencia de los decretos en mención no amplía el término de suspensión de la causal de disolución por no cumplimiento de la hipótesis de negocio en marcha, tal suspensión opera únicamente por

el término inicialmente establecido por tales decretos, en el numeral 3 del artículo 15 del Decreto Legislativo 560 de 2020 y en el artículo 16 del Decreto Legislativo 772 de 2020.

Lo anterior, en la medida que el término en que operaría la suspensión de la causal de disolución fue determinado expresamente en las referidas normas de los decretos, sin atarlo al término de vigencia de los mismos. Por tanto, la prórroga de la vigencia de los Decretos Legislativos 560 y 772 de 2020, no amplía la vigencia de la suspensión, ya que su término de suspensión está expresamente establecido en el numeral 3 del artículo 15 del Decreto Legislativo 560 de 2020 (24 meses) y en el artículo 16 del Decreto Legislativo 772 de 2020 (16 de abril de 2022).”

(...)

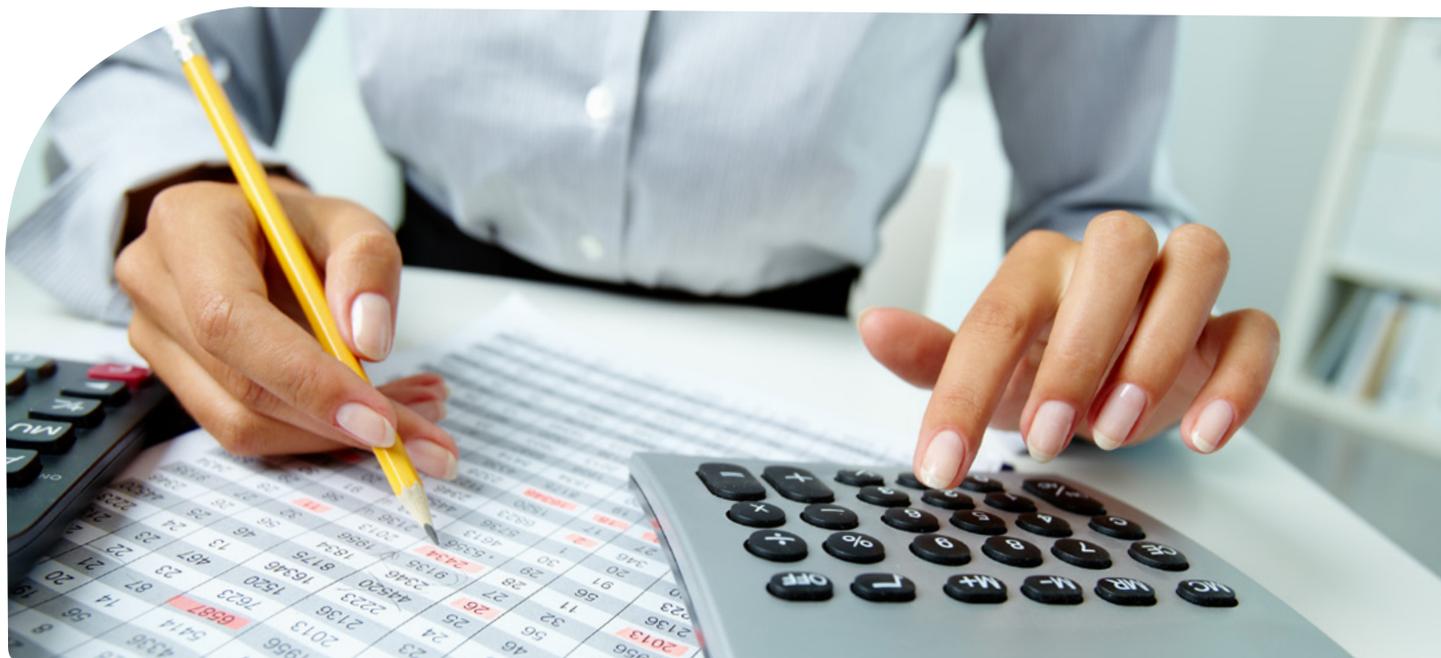
Se debe recordar que esta Oficina mediante Oficio 220-033122 del 25 de marzo de 2021, se refirió a los criterios financieros, operacionales, legales, entre otros, que individual o colectivamente pueden

ser tenidos en cuenta tanto por la administración como por el máximo órgano social, para evaluar la hipótesis de negocio en marcha.”

Los anteriores criterios, sin ser taxativos, pueden ser tenidos en cuenta individual o conjuntamente, tanto por la administración como por el máximo órgano social, para evaluar la hipótesis de negocio en marcha y determinar el cumplimiento o no de la misma, según el escenario en que se encuentre la compañía.”

(...)

Con ocasión de la derogatoria de la causal de disolución por pérdidas, no es posible enjugar las pérdidas acumuladas con el capital ni con la prima de emisión, ya que la misma tal y como quedo expresado, es considerada como un rubro inescindible del capital. Para enjugar las pérdidas, podrá acudirse al procedimiento prescrito en los artículos 151 y 456 del Código de Comercio.



El máximo órgano social, en aras de superar o de enjugar las pérdidas, tiene a su disposición varias medidas o alternativas, como es el caso de las previstas en el artículo 456 del Código de Comercio, el cual señala lo siguiente:

“ARTÍCULO 456. Las pérdidas se enjugarán con las reservas que hayan sido destinadas especialmente para ese propósito y, en su defecto, con la reserva legal. Las reservas cuya finalidad fuere la de absorber determinadas pérdidas no se podrán emplear para cubrir otras distintas, salvo que así lo decida la asamblea.”

Si la reserva legal fuere insuficiente para enjugar el déficit de capital, se aplicarán a este fin los beneficios sociales de los ejercicios siguientes.”

Por su parte, esta Oficina se permite reiterar los argumentos expuestos en el Oficio 220-089664 del 27 de agosto de 2019, en el que se trató de manera clara el me-

canismo de recuperación del capital denominado REPOSICIÓN DE APORTES, del que también puede hacer uso el máximo órgano social como medida procedente para restituir el patrimonio del ente societario cuando se ha tenido pérdidas:

“Lo anterior no obsta para revisar la posibilidad legal de modificar los estatutos sociales, creando la estatutariamente una reserva legal o una reserva especial para absorber unas determinadas pérdidas, en los términos del artículo 456 del Código de Comercio; o estipular en el contrato la figura de la reposición del aporte, de acuerdo con el artículo 123 del Código de Comercio, figura en torno de la cual, este Despacho en el oficio 220- 177553 del 5 de diciembre de 2012, cuyo texto completo lo invito a consultar, a través de la cual se podrían enjugar las pérdidas, sin aumentar ni disminuir el capital. (...)

Consulte el concepto completo

Al día con el Consejo Técnico de la Contaduría Pública

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública se encuentra emitiendo el boletín mensual “Al día con el CTCP” en donde se publican documentos relevantes en torno a temas contables, noticias y eventos relacionadas con la profesión contable.

Adicionalmente, se relacionan los conceptos del mes más destacados emitidos por este Ente de normalización técnica.

Lo invitamos a consultar los boletines publicados durante el segundo semestre del 2021 ingresando al siguiente Link de la página web del Consejo Técnico de la Contaduría Pública:





**SUPERINTENDENCIA
DE SOCIEDADES**

Línea de atención al usuario

018000 114319

PBX

(601) 324 5777- (601) 220 1000

Centro de fax

(601) 220 1000, opción 2 / (601) 3245000

Avenida El Dorado No. 51 - 80

Bogotá - Colombia

Horario de atención al público

Lunes a viernes 8:00 a.m. a 5:00 p.m.

webmaster@supersociedades.gov.co



www.supersociedades.gov.co