OFICIO 115-198320 DE 07 DE OCTUBRE DE 2020

MARCO CONCEPTUAL CONTABLE APLICABLE A UNA SOCIEDAD QUE INGRESA A UN PROCESO DE INSOLVENCIA EMPRESARIAL

Me refiero a su escrito radicado en esta Entidad con el número y fecha citados en la referencia, que trata sobre el marco contable aplicable a las sociedades que ingresan a un proceso de insolvencia, que realizan contrataciones con el estado o que son supervisadas por Superfinanciera y las responsabilidades del Revisor Fiscal en cada uno de esos casos, consultas que se relacionan a continuación:

PRIMERA: *¿Cuál es el marco conceptual contable aplicable a una sociedad que ingresa a un proceso de insolvencia empresarial, ya sea de los previstos en la Ley 1116 de 2006 o en los D.L. 560 y 772 de 2020?*

SEGUNDA: *¿Existen obligaciones especiales a cargo del revisor fiscal de una sociedad que ingresa a un proceso de insolvencia empresarial, adicionales a las previstas en términos ordinarios para dicho cargo?*

TERCERA: *En caso de ser negativa la respuesta anterior, ¿Se intensifican o se amplía el alcance de algunas de las obligaciones previstas en términos ordinarios para dicho cargo? ¿Existe algún papel de trabajo especial o adicional con ocasión del ingreso de una sociedad a un proceso de insolvencia empresarial?*

CUARTA: *En caso de ser afirmativa la respuesta a la pregunta segunda ¿Cuáles son las obligaciones especiales a cargo del revisor fiscal de una sociedad que ingresa a un proceso de insolvencia empresarial?*

QUINTA: *¿A partir de cuando surgen las obligaciones especiales del revisor fiscal con ocasión de la insolvencia empresarial? ¿Dependen de una hipótesis contable* procedimiento para darse la existencia de la obligación?

SEXTO: *En caso de que la actividad empresarial de la sociedad se ejerza a través de la contratación estatal ¿existe un marco conceptual especial aplicable a la sociedad por su relación con la contratación estatal?*

SEPTIMA: *¿Existen obligaciones especiales a cargo del revisor fiscal de una sociedad que ejerce su actividad empresarial a través de la contratación estatal, adicionales a las previstas en términos ordinarios para dicho cargo?*

OCTAVA: *En caso de ser negativa la respuesta anterior, ¿Se intensifican o se amplía el alcance de algunas de las obligaciones previstas en términos ordinarios para dicho cargo? ¿Existe algún papel de trabajo especial o adicional con ocasión del ejercicio de la contratación estatal por parte de una sociedad?*

NOVENA: *En caso de ser afirmativa la respuesta a la pregunta séptima ¿Cuáles son las obligaciones especiales a cargo del revisor fiscal de una sociedad que ejerce su actividad empresarial a través de la contratación estatal?*

DECIMA: *¿A partir de cuando surgen las obligaciones especiales del revisor fiscal con ocasión del ejercicio de la contratación estatal? ¿Dependen de una hipótesis contable o financiera, o dependen de una decisión en el procedimiento de selección del contratista estatal o con la suscripción del contrato con la entidad?*

ONCE: *En caso de que la actividad empresarial de la sociedad se ejerza en el marco de las actividades vigiladas por la superintendencia financiera ¿existe un marco conceptual especial aplicable a la sociedad por su relación con la contratación estatal?*

DOCE: *¿Existen obligaciones especiales a cargo del revisor fiscal de una sociedad que ejerce una actividad empresarial vigilada por la superintendencia financiera, adicionales a las previstas en términos ordinarios para dicho cargo?*

TRECE: *En caso de ser negativa la respuesta anterior, ¿Se intensifican o se amplía el alcance de algunas de las obligaciones previstas en términos ordinarios para dicho cargo? ¿Existe algún papel de trabajo especial o adicional con ocasión del ejercicio de la contratación estatal por parte de una sociedad?*

CATORCE: *En caso de ser afirmativa la respuesta a la pregunta doce ¿Cuáles son las obligaciones especiales a cargo del revisor fiscal de una sociedad que ejerce una actividad empresarial vigilada por la superintendencia financiera?*

QUINCE: *¿A partir de cuando surgen las obligaciones especiales del revisor fiscal con ocasión del ejercer una actividad empresarial vigilada por la superintendencia financiera? ¿Dependen de una hipótesis contable o financiera, o dependen de la emisión de autorización para el ejercicio de la actividad?*

Previo a resolver su solicitud es necesario aclarar que las consultas que se presentan a esta Entidad se resuelven de manera general, abstracta e impersonal, de acuerdo con las facultades conferidas en ejercicio de las atribuciones de inspección, vigilancia y control de las sociedades comerciales expresamente señaladas en la Ley 222 de 1995 y se circunscribe a hacer claridad en cuanto al texto de las normas de manera general, para lo cual armoniza las disposiciones en su conjunto de acuerdo al asunto que se trate y emite su concepto, ciñéndonos en un todo a las normas vigentes sobre la materia.

A continuación, damos respuesta a los interrogantes planteados:

Las sociedades que ingresan a un proceso de reorganización deben preparar y presentar su información financiera conforme al marco normativo que le es aplicable de acuerdo con lo establecido en el Decreto 2420 de 2015 y los decretos modificatorios, en el entendido que se mantiene la hipótesis de empresa en marcha.

En estas sociedades la administración está en la obligación de realizar una evaluación explícita sobre la capacidad que tiene la sociedad de continuar como negocio en marcha y el Revisor Fiscal debe auditar la evaluación efectuada por el representante legal y pronunciarse en su informe o dictamen al respecto.

Por otro lado, si la empresa inicia formalmente un proceso de liquidación, debe aplicar la base del valor neto de liquidación de acuerdo con la normativa que está contenida en el anexo 5 del Decreto 2420 de 2015.

Respecto de la responsabilidad del Revisor Fiscal con relación al Negocio en Marcha el Consejo Técnico de la Contaduría Pública señaló en el numeral 2.2. de la orientación técnica No. 18 lo siguiente:

"Como lo establece la NIA 570- Empresa en Funcionamiento, "El revisor fiscal o contador público independiente tienen la responsabilidad de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada y concluir sobre la idoneidad de la utilización por parte de la dirección del principio contable de la hipótesis de negocio en marcha para la preparación y presentación de los estados financieros, así como de determinar si existe alguna incertidumbre material con respecto a la capacidad de la entidad para continuar como empresa en marcha" (o empresa en funcionamiento). La NIA 570 en su párrafo 9, expresa que el objetivo del revisor fiscal o del contador público independiente es:

a) 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;

b) concluir, sobre la base de la evidencia de auditoría obtenida, si existe o no una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento, y
c) informar de conformidad con esta NIA.

Para cumplir estos objetivos se recomienda que el revisor fiscal o contador público independiente realice las siguientes evaluaciones:

a) Evaluar el uso de la administración respecto de la capacidad de continuar funcionando como empresa en marcha;

b) Evaluar lo adecuado de las afirmaciones sobre revelaciones en los estados financieros; y

c) Evaluar las implicaciones en el informe del revisor fiscal o contador público independiente"

Cabe anotar que la Ley 1116 de 2006, es el marco general en materia de insolvencia y esta norma contiene las siguientes responsabilidades del Revisor Fiscal de las sociedades que se encuentra en dichos procesos:

- Según el numeral 3 del artículo 13 el Revisor Fiscal además de dictaminar los estados financieros que presenta la sociedad en la solicitud del acuerdo de admisión al proceso de reorganización, debe suscribir el estado de inventario de activos y pasivos.

- Responder en forma solidaria por los daños que les ocasionen a los acreedores por *"las acreencias que, a sabiendas, no hubieren sido relacionadas en el proyecto de reconocimiento y graduación de créditos y que no estuvieren registradas en la contabilidad"* (Artículo 26).

- Certificar *"que la sociedad viene cumpliendo con el pago oportuno de las obligaciones causadas con posterioridad al inicio del proceso de insolvencia"* (artículo 31) cuando el deudor y un número de deudores que representen la mayoría de los votos soliciten una prórroga para celebrar el acuerdo.

- En el proceso de liquidación judicial, deberá certificar *"la insuficiencia de los activos y la cuantía de la prestación a cargo del socio*" (artículo 60).

- Responder civilmente cuando con ocasión de su conducta, dolosa o culposa, sea desmejorada la prenda común de los acreedores; en este caso será responsable civilmente junto con los socios, administradores y empleados del deudor, del pago del faltante del pasivo externo (artículo 82).

En el Decreto 560 de 2020 se señalan expresamente dos responsabilidades del Revisor Fiscal:

- Realizar la auditoría sobre la información financiera aportada al juez del concurso y el cumplimiento de las políticas contables (artículo 2).

- Certificar el número de títulos suscritos y el aumento registrado en el capital en la capitalización de créditos mediante la emisión, colocación de acciones y bonos de riesgos (artículo 4 numeral 1).

El Decreto 772 de 2020 se señala en el artículo 2 la responsabilidad del Revisor Fiscal de auditar la información financiera aportada en el marco de las solicitudes a los procesos de reorganización y liquidación.

En lo que atañe a las funciones de esta Superintendencia se entiende que las obligaciones del Revisor Fiscal antes señaladas (Ley 1116 de 2006, Decreto 560 de 2020 y Decreto 772 de 2020), se originan en el momento que el deudor presenta la solicitud de admisión al proceso o se inicia la liquidación de la sociedad.

Los aspectos técnicos de aplicación de las normas de aseguramiento en el ejercicio de la Revisoría Fiscal al auditar la información financiera de una sociedad que presentan indicadores relacionados con la continuidad del negocio son competencia del Consejo Técnico de la Contaduría Pública, quien en su orientación No. 18 aclaró aspectos relacionados con la consulta, documento al que puede acceder en el siguiente link: http://www.ctcp.gov.co/publicaciones-ctcp/orientaciones-tecnicas/orientacion-tecnica-no-18-covid-19

Respecto de las sociedades que suscriban contratos con el estado, estas deberán seguir las normas que regulen las actividades que son objeto de dichas contrataciones, lo que no implica que el marco de información financiera aplicable a la sociedad cambie debido a ello; y, el Revisor Fiscal de estas compañías debe atender las obligaciones que le sean impuestas por la norma de contratación estatal pertinente.

En lo específico de las normas, controles y responsabilidades de los Revisores Fiscales de las sociedades que desarrollen contratos estatales se le recomienda efectuar la consulta en específico a la Agencia Nacional de Contratación Pública si se tratan de ventas de bienes y servicios de particulares al estado, o a la entidad estatal responsable de la respectiva contratación pública o a la Contraloría que vigila a los particulares o entidades que manejan fondos o bienes de la Nación.

Con relación a las actividades vigiladas por la Superfinanciera, al no ser de su competencia esta Superintendencia no puede emitir pronunciamiento alguno, razón por la cual se le recomienda efectuar la consulta directamente a dicha entidad.

En los anteriores términos se da respuesta a su consulta.

Cordialmente,