

CIRCULAR EXTERNA 115-000006 DE 2010

(diciembre 23)

Diario Oficial No. 47.935 de 27 de diciembre de 2010

SUPERINTENDENCIA DE SOCIEDADES

Señores

SOCIEDADES EN LIQUIDACIÓN SOMETIDAS A INSPECCIÓN, VIGILANCIA Y/O CONTROL DE LA SUPERINTENDENCIA DE SOCIEDADES.

REFERENCIA: CONTABILIDAD DE ENTES ECONÓMICOS EN LIQUIDACIÓN

La Superintendencia de Sociedades, en ejercicio de sus facultades legales, especialmente las contenidas en los artículos [83](#), [84](#) y [85](#) de la Ley 222 de 1995, imparte a los entes económicos sujetos a su inspección, vigilancia y control, que se encuentren disueltos y en proceso de liquidación, las siguientes instrucciones relacionadas con el procedimiento contable para la medición, clasificación, presentación y revelación de sus bienes, derechos y obligaciones y de las operaciones económicas realizadas.

1. ÁMBITO DE APLICACIÓN

La presente circular debe ser aplicada por los entes económicos sujetos a supervisión de la Superintendencia de Sociedades, que se encuentran adelantando algún proceso de liquidación voluntaria, liquidación obligatoria o liquidación judicial. Lo anterior sin perjuicio de lo previsto en las normas particulares aplicables, en lo que sea procedente, cuando se trate de un proceso concursal.

2. MARCO LEGAL DE LA LIQUIDACIÓN

La normatividad colombiana establece diferentes situaciones mediante las cuales, una sociedad entra en liquidación. En primer lugar tenemos las causales generales contenidas en el artículo [218](#) del Código de Comercio, así como las particulares previstas en los artículos [319](#), [333](#), [370](#), [457](#) y [490](#) de la citada obra mercantil.

El artículo [150](#) de la Ley 222 de 1995 por su parte, dispuso que el trámite de liquidación obligatoria se debía abrir por decisión de la Superintendencia de Sociedades adoptada de oficio como consecuencia de la solicitud de apertura de un proceso concursal, por terminación del trámite concordatario, por falta de acuerdo o por incumplimiento de este, o cuando el deudor se ausentara y hubiere abandonado sus negocios.

Los artículos [47](#) y [49](#) de la Ley 1116 de 2006 disponen las circunstancias en las cuales se procede de manera inmediata la liquidación judicial.

El artículo [34](#) de la Ley 1258 de 2008 establece las situaciones por las cuales se disuelven las sociedades por acciones simplificadas y, por ende, deben iniciar el respectivo proceso de liquidación.

En cuanto a los efectos de la declaratoria de liquidación de una sociedad, el artículo [222](#) del Código de Comercio establece que no podrá iniciar nuevas operaciones en desarrollo de su

objeto y conservará su capacidad jurídica únicamente para los actos tendientes a concluir las ya iniciadas y los relacionados con su inmediata liquidación. Señala la norma que 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. Lo indicado es concordante con lo establecido en el numeral 2 del artículo [48](#) de la Ley 1116 de 2006.

OBLIGACIÓN DE CONTINUAR CON LA CONTABILIDAD

El numeral 3 del artículo [19](#) del Código de Comercio le impone a todo comerciante la obligación de llevar contabilidad regular de sus negocios conforme a las prescripciones legales. El artículo [50](#) del mismo código establece que la contabilidad debe suministrar la historia clara, completa y fidedigna de los negocios del comerciante con sujeción a las reglamentaciones que expida el Gobierno. Estas reglamentaciones están contenidas, entre otras normas, en el Decreto [2649](#) de 1993, por el cual se expidieron los principios o normas de contabilidad generalmente aceptados, así como las que en adelante sean expedidas en el marco de lo previsto en la Ley [1314](#) de 2009. El artículo [53](#) del precitado decreto consagra que los hechos económicos deben ser apropiadamente clasificados según su naturaleza, de manera que se registren en las cuentas adecuadas.

En relación con las empresas en liquidación, la norma básica de la continuidad contenida en el artículo [7º](#) del Decreto 2649, establece que los recursos y hechos económicos deben contabilizarse y revelarse teniendo en cuenta si el ente económico continuará o no funcionando normalmente en períodos futuros. Esta norma indica que en caso de que el ente económico no vaya a continuar en marcha, la información contable así deberá expresarlo. Lo anterior conlleva a reconocer, preparar y difundir información sobre una base comprensiva de contabilidad diferente a la que utiliza una entidad en marcha.

Sobre las sociedades en liquidación obligatoria, el numeral 5 del artículo [166](#) de la Ley 222 de 1995 disponía que el liquidador debía continuar con la contabilidad del deudor en los mismos libros, siempre y cuando se encontraran debidamente registrados. En caso de no ser posible, debía proceder a su reconstrucción e iniciar la contabilidad de la liquidación. Al respecto debe observarse que las liquidaciones obligatorias en curso se rigen por las normas aplicables al momento de entrar en vigencia la Ley 1116 de 2006 en virtud de lo previsto en el artículo [117](#) de la misma.

3. CONTABILIDAD DE ENTES ECONÓMICOS EN LIQUIDACIÓN POR EL SISTEMA DE CAUSACIÓN

El reconocimiento contable de las operaciones comerciales efectuadas por los entes económicos en liquidación se debe realizar por el sistema de causación, el cual se caracteriza por reconocer los hechos económicos en el momento en que suceden y no cuando se produce el movimiento de dinero.

Lo anterior, teniendo en cuenta que dicho sistema es considerado en nuestra legislación como una norma general de contabilidad. Para el efecto citamos los siguientes apartes del Decreto [2649](#) de 1993:

"ARTÍCULO [12](#). REALIZACIÓN. Solo pueden reconocerse hechos económicos realizados. Se entiende que un hecho económico se ha realizado cuando quiera que pueda comprobarse que, como consecuencia de transacciones o eventos pasados, internos o externos, el ente económico

tiene o tendrá un beneficio o un sacrificio económico, o ha experimentado un cambio en sus recursos, en uno y otro caso razonablemente cuantificables.

"ARTÍCULO [47](#). RECONOCIMIENTO DE LOS HECHOS ECONÓMICOS. El reconocimiento es el proceso de identificar y registrar o incorporar formalmente en la contabilidad los hechos económicos realizados.

"ARTÍCULO [48](#). CONTABILIDAD DE CAUSACIÓN O POR ACUMULACIÓN. Los hechos económicos deben ser reconocidos en el período en el cual se realicen y no solamente cuando sea recibido o pagado el efectivo o su equivalente.

"ARTÍCULO [96](#). RECONOCIMIENTO DE INGRESOS Y GASTOS. En cumplimiento de las normas de realización, asociación y asignación, los ingresos y los gastos se deben reconocer de tal manera que se logre el adecuado registro de las operaciones en la cuenta apropiada, por el monto correcto y en el período correspondiente, para obtener el justo cómputo del resultado neto del período.

En consecuencia, estando el ente económico disuelto y en estado de liquidación, debe reconocer y revelar en su contabilidad por el sistema de causación, todos sus bienes, derechos y obligaciones, bien sean de carácter monetario y no monetario, laboral, fiscal, financiero, comercial, contingentes, etc. y efectuar los pagos en su debida oportunidad dentro del curso normal de las operaciones propias del proceso liquidatorio, so pena de las consecuencias de su incumplimiento previstas en las normas legales.

4. CONTABILIDAD DE ENTES EN LIQUIDACIÓN A VALOR NETO REALIZABLE

Los activos y pasivos de los entes económicos que se encuentren en liquidación, se deben valorar a su valor neto realizable (se subraya), siguiendo los parámetros previstos en el artículo [112](#) del Decreto 2649 de 1993, a saber:

- “Los activos y pasivos 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”.
- “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”.

En cuanto al valor neto realizable (o valor neto de realización), dicho concepto se encuentra definido como criterio aceptado de medición en la norma básica contenida en el artículo [10](#) del Decreto 2649 de 1993, en los siguientes términos: “Valor de realización o de mercado es el que representa el importe en efectivo, o en su equivalente, en que se espera sea convertido un activo

o liquidado un pasivo, en el curso normal de los negocios. Se entiende por valor neto de realización el que resulta de deducir del valor de mercado los gastos directamente imputables a la conversión del activo o a la liquidación del pasivo, tales como comisiones, impuestos, transporte y empaque” (el subrayo es nuestro).

Al entrar entonces el ente supervisado en estado de liquidación, se constituye un hecho jurídico con efectos económicos y contables, entre ellos, se parte de la premisa de que todos los bienes y derechos se encuentran para su realización (venta, dación en pago, adjudicación, etc.), y que los pasivos a corto o largo plazo se hacen exigibles en los términos previstos en la ley y el reglamento.

5. PROCEDIMIENTO PARA DETERMINAR EL VALOR NETO DE REALIZACIÓN

El valor neto realizable de activos y pasivos, se calculará con base en la información más confiable con que cuente el ente económico, deduciendo del valor de mercado, los costos y gastos estimados para su realización. Para el avalúo de activos se deberá cumplir con lo previsto en normas generales, especiales o particulares, v. gr. en caso de liquidación judicial, lo establecido en el Decreto [1730](#) del 15 de mayo de 2009, en la oportunidad procesal correspondiente. El valor neto realizable, será objeto de revisión y ajuste periódico, por los efectos de factores tales como estado de conservación, subastas, rebajas, acuerdos, reconocimientos, etc.

Cuando se estime que en la liquidación resultará una pérdida o ganancia con relación al valor neto de realización de los activos y pasivos respectivos, la pérdida debe reconocerse con cargo a los resultados del ejercicio, en tanto que la ganancia no, hasta que se convierta en efectivo o en otras especies fácilmente convertibles en efectivo.

Debe tenerse en cuenta que la contabilidad no solamente permite conocer la situación financiera de la compañía en liquidación y el resultado de sus operaciones a través de los estados financieros básicos, sino que además, es fuente de información para la elaboración del inventario y el avance de la liquidación.

A continuación se describen algunos aspectos que deben tenerse en cuenta a efectos de determinar el valor neto de realización:

5.1 ACTIVO

5.1.1 Disponible: Se procederá a corroborar la real existencia de los saldos en cuentas bancarias de ahorro y corrientes o cualquier otra forma de disponible, verificando extractos y comparándolos con los valores registrados en la contabilidad. Se efectuarán las reclasificaciones y ajustes necesarios con cargo o abono a las cuentas de resultado, teniendo como referencia las conciliaciones respectivas.

5.1.2 Inversiones: Se revisará la propiedad de las inversiones tanto de renta fija como de renta variable, el nombre o razón social, identificación, dirección y domicilio del emisor de título o documento en donde se posee la inversión, cantidad, número del título, valor nominal, valor de cotización en bolsa.

Por estar el ente económico en liquidación, todas las inversiones se consideran de realización inmediata. En consecuencia, los métodos de contabilización del costo o de participación patrimonial no se seguirán utilizando, pues la base de valuación será el valor neto de realización

(valor de mercado menos costos y gastos de enajenación).

En consecuencia, se reversarán las valorizaciones o cancelarán provisiones si las hubiere. Posteriormente, si el valor neto de realización resultare superior al saldo registrado en libros, la diferencia se contabilizará como mayor valor de la inversión, con abono a la cuenta del Grupo 38 –Superávit por Valorizaciones–. En caso contrario, será un menor valor de la inversión con cargo al estado de resultados.

5.1.3 Deudores: Se efectuará un inventario detallado de todos los deudores (clientes, cuentas por cobrar, anticipos y avances, otros deudores, etc.). También se deberá contar con información complementaria como dirección, domicilio, número de factura o documento, fechas de expedición y vencimiento, etc.

Los deudores se registrarán contablemente a su valor neto realizable partiendo de los valores en libros y con base en el estudio técnico más reciente sobre su recuperabilidad, (artículo [62](#) del Decreto 2649 de 1993). De presentarse mayor o menor valor de realización, tal diferencia será un mayor o menor valor de la cuenta por cobrar con cargo al estado de resultados.

En la medida en que sean necesarios, se realizarán los castigos de cuentas incobrables o pérdidas con cargo a la provisión o al estado de resultados, siguiendo el procedimiento implementado por el ente económico. La provisión restante se reversará si es del mismo ejercicio o se llevará como recuperaciones, si corresponde a ejercicios anteriores.

5.1.4 Inventarios: Los inventarios serán valuados y reconocidos en la contabilidad a su valor neto de realización consultando el avalúo de expertos, el precio de venta, gastos estimados de enajenación, etc. Su determinación se efectuará teniendo en cuenta cada uno de los bienes que lo integran o, si las circunstancias lo exigen, grupos homogéneos.

Si resultare mayor el valor neto de realización de los inventarios frente al saldo registrado en libros, el mismo incrementará el saldo del rubro correspondiente del inventario abonando la subcuenta del Grupo 38 –Superávit por Valorizaciones–, 389525-Inventarios-. En caso contrario, tal diferencia será un menor valor de los bienes con cargo al estado de resultados.

Debe tenerse en cuenta que en la enajenación de los inventarios durante el periodo de la liquidación, se deben afectar las cuentas de resultado tanto del ingreso como el costo de ventas correspondiente.

En los casos de liquidación judicial, los bienes inmuebles destinados a vivienda, respecto de los cuales el deudor hubiere otorgado la escritura pública de venta que no estuviere registrada no forman parte del patrimonio a liquidar, de conformidad con lo previsto en el artículo [55](#), numeral 9 de la Ley 1116 de 2006.

Los inmuebles prometidos en venta por parte de sociedades constructoras en desarrollo de su objeto social, cuyo contrato fue suscrito con anterioridad a la entrada en liquidación, no serán objeto de avalúo, habida cuenta que existe un precio convenido para su enajenación.

5.1.5 Propiedades, planta y equipo: Para ajustar el saldo de los rubros que conforman el grupo de propiedades, planta y equipo, a su valor neto realizable, se procederá a consultar avalúos vigentes y/o realizar los que sean necesarios, sobre cada uno de los bienes que lo integran o si las circunstancias lo exigen, grupos homogéneos, en los términos previstos en el artículo [64](#) del Decreto 2649 de 1993, así como los costos y gastos estimados en la enajenación.

Se deben reversar las valorizaciones y cancelar las depreciaciones acumuladas y las provisiones de propiedades, planta y equipo.

Si el valor neto de realización de las propiedades, planta y equipo fuere mayor frente al valor en libros registrado, la diferencia incrementará el saldo abonando la cuenta patrimonial del Grupo 38 –Superávit por Valorizaciones–. En caso contrario, la misma será un menor valor del rubro respectivo con cargo al estado de resultados.

5.1.6 Intangibles: Los activos intangibles, tales como marcas, patentes, derechos en fideicomisos o derechos en bienes recibidos en arrendamiento financiero –leasing financiero–, etc., serán reconocidos a su valor neto de realización a partir de la entrada en liquidación; por lo tanto se debe comprobar su real existencia, la posibilidad de ser vendido o transferido y la factibilidad de medir con alto grado de fiabilidad su valor neto realizable.

Si resultare mayor el valor neto de realización sobre el monto registrado en la contabilidad, el mismo incrementará el saldo, reversando o cancelando la amortización acumulada de intangible, abonando la subcuenta del Grupo 38 –Superávit por Valorizaciones–, 389530-Intangibles-, en caso de resultar un valor neto de realización inferior, tal diferencia será un menor valor del intangible con cargo al estado de resultados. Si el intangible no representa valor neto realizable para el ente económico en liquidación, el saldo se amortizará en su totalidad con cargo a los resultados del ejercicio.

En el evento de que aparezcan intangibles no reconocidos en la contabilidad, que se consideren fuente de recursos para el ente económico, tales como diseños, concesiones, franquicias, ventajas comerciales, listas de clientes, cuotas de mercado, bienes recibidos en arrendamiento financiero –leasing operativo–, canales de distribución, etc., podrán incluirse a su valor neto realizable con abono a la subcuenta patrimonial del Grupo 38 –Superávit por Valorizaciones–, 389530-Intangibles-. No obstante y en cumplimiento de la norma básica de la prudencia contenida en el artículo [19](#) del Decreto 2649 de 1993, dicha inclusión deberá tener soporte suficiente, entendiendo esta incorporación como la de un activo que es plenamente identificable, susceptible de ser cuantificado, con compradores interesados y perfectamente informados.

Lo referido en el párrafo precedente aplica únicamente para el reconocimiento de intangibles en entes económicos en liquidación (se subraya), por lo que no se puede inferir que los entes económicos supervisados, en marcha, pueden hacer el reconocimiento de intangibles formados.

5.1.7 Activos diferidos: El saldo contable de los activos diferidos registrado en libros al entrar el ente económico en proceso de liquidación, se deberá amortizar en su totalidad con cargo a los resultados del ejercicio.

Lo anterior, salvo los casos en que representen recursos económicos para la sociedad, tales como gastos pagados por anticipado, mejoras en bienes de terceros, etc. En estos casos se debe efectuar la reclasificación correspondiente por el valor neto de realización.

Los activos no referidos anteriormente, igualmente deberán reconocerse a su valor neto realizable conforme lo dispone el artículo [112](#) del Decreto 2649 de 1993, en concordancia con lo indicado en el inciso tercero del artículo [10](#) del citado decreto.

Si se identifican activos que no se encontraban reconocidos en la contabilidad se procederá a efectuar su registro, clasificándolos en la cuenta respectiva a su valor neto realizable de acuerdo con su naturaleza, con abono a la cuenta 4265-Ingresos de Ejercicios Anteriores-, del estado de

resultados.

Los valores registrados en el Grupo 38–Superávit por Valorizaciones– se deberán identificar a nivel de auxiliar, de suerte que en el momento de la enajenación o desapropiación, venta, o adjudicación, puedan ser reconocidos en las cuentas de resultado del ejercicio como utilidad.

5.2 PASIVO

El pasivo de los entes económicos en liquidación debe reflejar todas las obligaciones a su valor neto de realización, siguiendo los parámetros establecidos en la ley, para lo cual deberá efectuar los ajustes correspondientes, aumentando o disminuyendo el saldo de cada obligación, con cargo o abono a las cuentas de resultado. En los mismos términos deberá continuar con la causación y pago de obligaciones originadas en el proceso liquidatorio (gastos de administración).

Las obligaciones continuarán registradas en las cuentas correspondientes del Plan Único de Cuentas, pero en la presentación en los estados financieros deberá indicarse por separado las obligaciones originadas en 1. Gastos de administración, 2. Los acreedores reconocidos, calificados y graduados, y 3. El pasivo no reconocido.

Además, los acreedores reconocidos, calificados y graduados deben presentar en el pasivo por cada una de las clases, conforme al orden de prelación legal de pagos establecido en las normas legales.

A continuación se indican algunos aspectos contables a tener en cuenta:

5.2.1 Obligaciones fiscales: El ente económico continuará con la causación y pago de las obligaciones fiscales conforme a la legislación tributaria, atendiendo las disposiciones previstas para el trámite concursal, si fuere el caso.

5.2.2 Pasivos contingentes –condicionales y litigiosos–: Este rubro contendrá, además de las deudas ciertas, las obligaciones condicionales cuya existencia o determinación del monto dependa de un acontecimiento futuro que pueda o no suceder, y las litigiosas que dependan de las resultas de un proceso judicial o administrativo. Al respecto el artículo [112](#) del Decreto 2649 de 1993 dispone que las empresas en liquidación deberán reconocer, cuando la ley así lo exija, con cargo a las cuentas de resultado, en adición a las contingencias probables, las eventuales o remotas.

5.2.3 Pasivos pensionales: Si la sociedad en liquidación está obligada a pagar pensiones de jubilación, efectuará el reconocimiento por su valor actual o presente, conforme al estudio actuarial correspondiente, sin perjuicio de los mecanismos de normalización de esta obligación como la conmutación pensional, constitución de patrimonios autónomos, pagos indemnizatorios, apropiación de recursos, etc., en la oportunidad y términos previstos en las normas legales.

5.2.4 Pasivos diferidos: Los pasivos diferidos deberán suprimirse de la contabilidad, efectuando para tal efecto los ajustes, reclasificaciones a otras cuentas, causaciones o amortizaciones pertinentes.

5.2.5 Pasivos inexistentes: Se deberá excluir de la contabilidad los pasivos inexistentes, para lo cual se efectuará el registro debitando el monto de la obligación con abono a la cuenta 4265–Ingresos de Ejercicios Anteriores– en el estado de resultados. Para lo anterior, es necesario contar con el soporte legal que permita determinar con certeza la inexistencia de la respectiva

obligación.

5.2.6 Pasivos no reconocidos: Los pasivos ciertos o contingentes que no se hicieron parte en un proceso concursal o que, habiéndose hecho parte, fueron rechazados o no admitidos, continuarán haciendo parte de la contabilidad por su valor insoluto.

5.3 PATRIMONIO

El patrimonio es el valor residual de los activos del ente económico, después de deducir todos sus pasivos. Los saldos se mantendrán por sus valores históricos y en las cuentas correspondientes, salvo lo indicado en el párrafo siguiente.

Se deberán reversar (cancelar) los valores registrados en las cuentas cruzadas de valuación de los grupos 19–Valorizaciones y 38–Superávit por valorización–. Una vez decretada la disolución, los valores reconocidos en el grupo 38-Superávit por Valorización- como contrapartida del ajuste de los activos a su valor neto de realización, se deberán identificar en forma independiente a nivel de rubro auxiliar, tercero y/o centro de costos, de tal suerte que permita su causación o reconocimiento en el estado de resultados en el momento de su enajenación por venta, dación en pago, baja, adjudicación, etc., lo cual debe ser objeto de amplia revelación en notas a los estados financieros.

En los casos de liquidación voluntaria no se efectuarán reembolso de aportes, antes de que se haya cancelado su pasivo externo de acuerdo con lo previsto en el artículo [144](#) del Código de Comercio, con excepción de “la parte de los activos sociales que exceda el doble del pasivo inventariado y no cancelado al momento de hacerse la distribución” (artículo [141](#) ibídem). En tal evento, esta Superintendencia ha aceptado que la distribución anticipada puede reflejarse en la contabilidad, en una cuenta de patrimonio contraria a su naturaleza que bien podría denominarse “DISTRIBUCIÓN ANTICIPADA DE REMANENTES” por el valor total de lo distribuido anticipadamente, en cuyo caso será necesario revelar en notas a los estados financieros, el origen de dicha cuenta, así como el número del acta, fecha, y valor aprobado por el máximo órgano social.

5.4 RESULTADOS

El ente económico en liquidación deberá continuar con la causación de los ingresos, costos y gastos en el estado de resultados, originados en desarrollo del proceso liquidatorio, para todos y cada uno de los periodos.

5.5 CUENTAS DE ORDEN

Las cuentas de orden se deben seguir utilizando, entre otros aspectos, para registrar y controlar los bienes excluidos de la masa a liquidar, como son, a vía de ejemplo, la mercancía recibida en consignación, y los bienes descritos en el artículo [55](#) de la Ley 1116 de 2006 para el caso de liquidación judicial.

6. FONDOS, PROVISIONES Y RESERVAS

Por considerar que es necesario tener claridad para efectos de los registros contables, procedemos a presentar el alcance de algunos términos descritos en la presente circular.

6.1 FONDOS

Los fondos o depósitos, generalmente en dinero o su equivalente, son recursos que reserva o mantiene el ente económico como parte del activo social con una destinación específica que bien puede ser la de atender determinados pagos u obligaciones.

Un ejemplo de lo anterior es la creación de un fondo para cubrir los gastos de conservación, reproducción, guarda y destrucción de los libros y papeles del ente económico en liquidación, conforme lo dispone el artículo [112](#) del Decreto 2649 de 1993 por el término legal.

Otro ejemplo es la reserva de recursos referida en el artículo [245](#) del Código de Comercio destinada al pago de obligaciones condicionales o litigiosas, mientras termina el juicio respectivo, la cual se depositará en un establecimiento bancario al terminar la liquidación sin que se haya hecho exigible la obligación.

El registro contable corresponde entonces a una reclasificación del activo disponible debitando el rubro de destino de los recursos (bancos, depósitos, inversiones, etc.) y acreditando la cuenta origen del activo.

6.2 PROVISIONES

Corresponden al registro contable de obligaciones sobre las cuales no se ha definido su cuantía y que por lo general se considera exigible en el futuro. El artículo [52](#) del Decreto 2649 de 1993 determina que se deben contabilizar provisiones para cubrir pasivos estimados, contingencias de pérdidas probables. Adicionalmente, el artículo [112](#) ibídem consagra que 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 y consagra que cuando la ley así lo ordene (se subraya), se deben reconocer con cargo a las cuentas de resultado, en adición a las contingencias probables, las eventuales o remotas.

El registro contable se realiza constituyendo la provisión en el pasivo con cargo al estado de resultados. Cuando el crédito se convierta en una obligación clara, concreta y exigible, por la ocurrencia de la condición o la sentencia que pone fin al proceso, el ente en liquidación debe honrar la respectiva obligación atendiendo el orden de prelación de créditos y con los recursos disponibles.

6.3 RESERVAS

Corresponde a apropiaciones tomadas de las utilidades acumuladas o del ejercicio, con un destino específico que puede ser de orden legal, estatutario u ocasional y hacen parte del patrimonio contable del ente económico.

7. INFORMACIÓN FINANCIERA

Los entes económicos que se encuentren adelantando un proceso de liquidación deberán presentar información financiera y de gestión, de conformidad con las normas legales y la técnica contable, en especial, de acuerdo con lo indicado a continuación:

7.1 ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

Los entes económicos en liquidación deberán preparar y difundir estados financieros de propósito general, definidos en el artículo [21](#) del Decreto 2649 de 1993, como aquellos que se presentan con corte al cierre de un período para ser conocidos por usuarios indeterminados, con el ánimo principal de satisfacer el interés común del público (proveedores, acreedores

financieros, empleados, inversionistas, etc.) en evaluar la capacidad de un ente económico para generar flujos favorables de fondos.

Dicho artículo establece que son estados financieros de propósito general los estados financieros básicos que determina el artículo [22](#) del Decreto 2649 de 1993, así:

Balance General

El Estado de Resultados

El Estado de cambios en el patrimonio

Estado de cambios en la situación financiera

Estado de flujos de efectivo.

Aquellos entes económicos en liquidación que se encuentren en las condiciones para ser clasificadas como microempresa, acorde con lo previsto en el numeral 3 del artículo [2°](#) de la Ley 590 de 2000, modificado por el artículo [2°](#) de la Ley 905 de 2004, sólo estarán obligados a preparar y presentar en calidad de estados financieros de propósito general, el balance general y el estado de resultados.

7.2 ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO ESPECIAL

El artículo [24](#) del Decreto 2649 mencionado establece que son estados financieros de propósito especial aquellos que se preparan para satisfacer necesidades específicas de ciertos usuarios de la información contable. Se caracterizan por tener una circulación o uso limitado y por suministrar con un mayor nivel de detalle algunas partidas u operaciones.

En consecuencia, el liquidador deberá presentar, cuando la ley lo determina, a solicitud de autoridad competente o cuando sea procedente, entre otros, los siguientes estados financieros de propósito especial:

7.2.1 Estados financieros de periodos intermedios

El artículo [26](#) del Decreto 2649 determina que están conformados por los estados financieros básicos que se preparan durante el transcurso de un período, para satisfacer, entre otras, necesidades de los administradores del ente económico o de las autoridades que ejercen inspección, vigilancia o control. Deben ser confiables y oportunos.

Al preparar estados financieros de períodos intermedios, aunque en aras de la oportunidad se apliquen métodos alternos, se deben observar los mismos principios que se utilizan para elaborar estados financieros al cierre del ejercicio.

7.2.2 Estado de inventario

Los artículos [234](#) del Código de Comercio y 28 del Decreto 2649 de 1993 establecen que el estado de inventario es aquel que debe elaborarse mediante la comprobación con detalle de la existencia de cada una de las partidas que componen el balance general.

El estado de inventario tiene su importancia, toda vez que al tener un alto nivel de detalle, será la base para que los usuarios de la información conozcan los bienes, derechos y obligaciones del ente en liquidación.

7.2.3 Estados de liquidación

El estado de liquidación se encuentra definido en el artículo [30](#) del Decreto 2649 de 1993, como aquel que debe presentar un ente económico que ha cesado sus operaciones, para informar sobre el grado de avance del proceso de realización de sus activos y de cancelación de sus pasivos.

En consecuencia, este estado deberá informar en forma detallada los saldos de inventarios al inicio y al final del ejercicio, los movimientos ocurridos dentro del mismo, que permitan conocer con claridad el grado de avance de realización de activos, cancelación de pasivos, ingresos percibidos, así como los costos y gastos incurridos en el proceso de liquidación en el periodo objeto de reporte.

La presentación de estados financieros de propósito general a la Superintendencia de Sociedades, se efectuará en los términos, formatos y fechas establecidos en las circulares vigentes.

7.3 REVELACIONES

Los estados financieros básicos y de propósito especial deberán estar acompañados de las correspondientes notas. Para su elaboración deberán cumplir, en lo que sea aplicable, con lo dispuesto en las normas técnicas sobre revelaciones previstas en el artículo [113](#) y siguientes del Decreto 2649 de 1993. De otra parte, indicarán los hechos más relevantes que se hayan producido en la venta de los activos y el pasivo externo que haya cancelado.

Dichas notas serán preparadas teniendo en cuenta que el ente económico ha cesado sus actividades como negocio en marcha y se encuentra en estado de liquidación; por lo tanto, incluirán un resumen de las principales políticas y prácticas contables utilizadas para el registro de las operaciones y la elaboración de los estados financieros como son, la base de medición, las principales normas aplicables y los efectos significativos.

Cuando la información se presente en forma comparativa, tales notas deberán expresar los principales cambios que se presentan entre uno y otro periodo, en la aplicación de normas, reglamentos y procedimientos contables, para la identificación, reconocimiento de las operaciones económicas y la elaboración y presentación de los estados financieros y el efecto de las partidas consideradas materiales.

7.4 CERTIFICACIÓN

El liquidador y el contador público bajo cuya responsabilidad se hubieren preparado los estados financieros deben certificarlos. La certificación consiste en declarar que han verificado previamente las afirmaciones contenidas en dicho estado financiero, y que las cifras contenidas en él fueron tomadas fielmente de los libros (artículo [37](#) Ley 222 de 1995 en concordancia con el artículo [57](#) del Decreto 2649 de 1993).

7.5 DICTAMEN

Los estados financieros de los entes económicos en liquidación deben presentarse dictaminados por el revisor fiscal, en los casos establecidos por la ley, o por solicitud de autoridad competente, siempre y cuando este órgano de fiscalización se encuentre en ejercicio de sus funciones.

8. CUENTA FINAL DE LIQUIDACIÓN

La cuenta final de liquidación deberá contener un balance general y un estado de resultados,

indicando los activos que quedaron después de realizar el proceso liquidatorio, entre ellos, si fuere el caso, los constituidos por mandato legal (fondos con destinación específica). También indicará dicho balance los pasivos insolutos y el patrimonio resultante, con amplias revelaciones en sus notas respectivas.

En el evento en que con posterioridad a la terminación de la liquidación se presente algún hecho económico que implique registro contable, el mismo deberá efectuarse en los libros de contabilidad, aun en el caso de reapertura del proceso liquidatorio.

9. REACTIVACIÓN DE LA SOCIEDAD

En el evento en que la sociedad en liquidación sea reactivada, como podría ser el caso de la celebración de un concordato dentro de una liquidación obligatoria, o un acuerdo de reorganización en una liquidación judicial, la valuación de los activos y pasivos en la contabilidad deberá ajustarse a las normas contables para negocio en marcha, regresando al costo histórico o de adquisición.

10. CONSERVACIÓN Y DESTRUCCIÓN DE LOS LIBROS

El artículo [134](#) del Decreto 2649 de 1993 señala que los entes económicos deben conservar debidamente ordenados los libros de contabilidad, de actas, de registro de aportes, los comprobantes de las cuentas, los soportes de contabilidad y la correspondencia relacionada con sus operaciones. Agrega que el liquidador de las sociedades comerciales debe conservar los libros y papeles por el término de cinco (5) años, contados a partir de la aprobación de la cuenta final de liquidación.

11. VIGENCIA

La presente circular rige a partir del 1° de enero de 2011 y deroga lo previsto en las circulares externas que gobiernan esta materia, en los aspectos que le sean contrarios, especialmente lo previsto en el numeral 1.4.2 de la Circular Externa 19 de 1997.

Publíquese y cúmplase.

Cordialmente,

El Superintendente de Sociedades,

LUIS GUILLERMO VÉLEZ CABRERA.



Disposiciones analizadas por Avance Jurídico Casa Editorial Ltda.

Normograma de la Administradora Colombiana de Pensiones - Colpensiones

ISSN 2256-1633

Última actualización: 31 de diciembre de 2017

