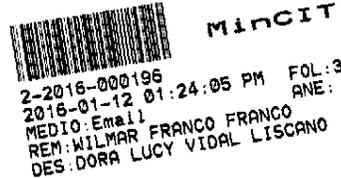


Consejo Técnico de la Contaduría Pública  
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

CTCP -10-01090-2015

Bogotá, D.C.,

Señora  
**DORA LUCY VIDAL LISCANO**  
dora.vid04@hotmail.com



Asunto: Consulta  
Destino: Externo  
Origen: 10

Fecha de Radicado	09 de 12 de 2015
Entidad de Origen	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Nº de Radicación CTCP	2015-1049 -CONSULTA
Tema	Estados Financieros Consolidados

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) en su carácter de Organismo de Normalización Técnica de Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información, de acuerdo con lo dispuesto en el Decreto Único 2420 de 2015, el cual faculta al CTCP para resolver las inquietudes que se formulen en desarrollo de la adecuada aplicación de los marcos técnicos normativos de las normas de información financiera y de aseguramiento de la información, y el numeral 3º del Artículo 33 de la Ley 43 de 1990, que señala como una de sus funciones el de servir de órgano asesor y consultor del Estado y de los particulares en todos los aspectos técnicos relacionados con el desarrollo y el ejercicio de la profesión, procede a dar respuesta a una consulta en los siguientes términos.

### CONSULTA (TEXTUAL)

*Yo Dora Lucy Vidal Liscano mayor de edad, con cédula de ciudadanía No. 66.905.135, con domicilio en la ciudad de Bogotá, actuando a título personal.*

### EXPONGO

*Que al amparo de lo previsto en el parágrafo 2 del artículo 3 del decreto 2784 de 2012, parágrafo 3 del decreto 2706 de 2012 y el parágrafo 2 del artículo 3 del decreto 3022 de 2013, se formula por medio del presente escrito consulta en relación con la obligación de consolidar estados financieros, teniendo en cuenta los siguientes hechos que expongo a continuación:*

- 1. El Artículo 35 de la ley 222 de 1995 consagra la obligación para la matriz o controlante de preparar y difundir estados financieros de propósito general consolidados, que presenten la situación financiera, los resultados de*

Nit. 830115297-6  
Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia  
Conmutador (571) 6067676  
[www.mincit.gov.co](http://www.mincit.gov.co)



GD-FM-009.v10

Consejo Técnico de la Contaduría Pública  
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

las operaciones, los cambios en el patrimonio, así como los flujos de efectivo de la matriz o controlante y sus subordinados o dominados, como si fuesen los de un solo ente.

2. El Oficio 220-104287 de 4 de agosto de 2015 de la Superintendencia de sociedades en referencia al régimen sancionatorio por no consolidar estados financieros, especifica que la consolidación de estados financieros es una obligación de origen legal que, de acuerdo con lo establecido por el artículo 35 de la Ley 222 de 1995 en concordancia con lo dispuesto por el artículo 122 del Decreto 2649 de 1993, pesa sobre la matriz o controlante que de conformidad con el artículo 2º del aludido decreto esté obligada a llevar contabilidad en Colombia y que, a su vez, se encuentre en alguno de los supuestos de subordinación y control previstos en la ley.
3. La DIAN en el artículo 3 de la Resolución 7936, hace aclaración y dice que, si una matriz o controlante de un grupo empresarial no está obligada a llevar contabilidad, en este caso la consolidación de estados financieros la deberá elaborar la subordinada del Grupo Empresarial que tenga Mayor Patrimonio neto.
4. La Superintendencia de Sociedades mediante la ley 222 de 1995 en su parágrafo 2.1.4, En relación con la consolidación de estados financieros en los casos de subordinadas colombianas con matrices domiciliadas en el exterior, estipula: "Habrá obligación de consolidar los estados financieros por parte de los entes bajo control" y que la consolidación debe realizarse a través de cualquiera de las subordinadas colombianas, ya que el resultado es el mismo; no obstante, este Despacho en el oficio 125-22015 del 18 de marzo de 1999 señaló que para efectos prácticos conviene realizarla por medio de la subordinada que tenga el mayor patrimonio, tesis que fue acogida por la DIAN, mediante la resolución 2014 del 12 de octubre de 1999.
5. Que según el parágrafo 7 de la NIIF 10, el principio de control que estipula la base de consolidación de Estados Financieros se establece así:

"Por ello un inversor controla una participada si y solo si esta reúne los siguientes elementos:

- a. Poder sobre la participada.
- b. Exposición, o derecho, a rendimientos variables procedentes de su implicación en la participada; y
- c. Capacidad de utilizar su poder sobre la participada para influir en el importe de los rendimientos del inversor.

Con base en lo anterior expuesto me permito realizar las siguientes peticiones:

#### PETICIONES

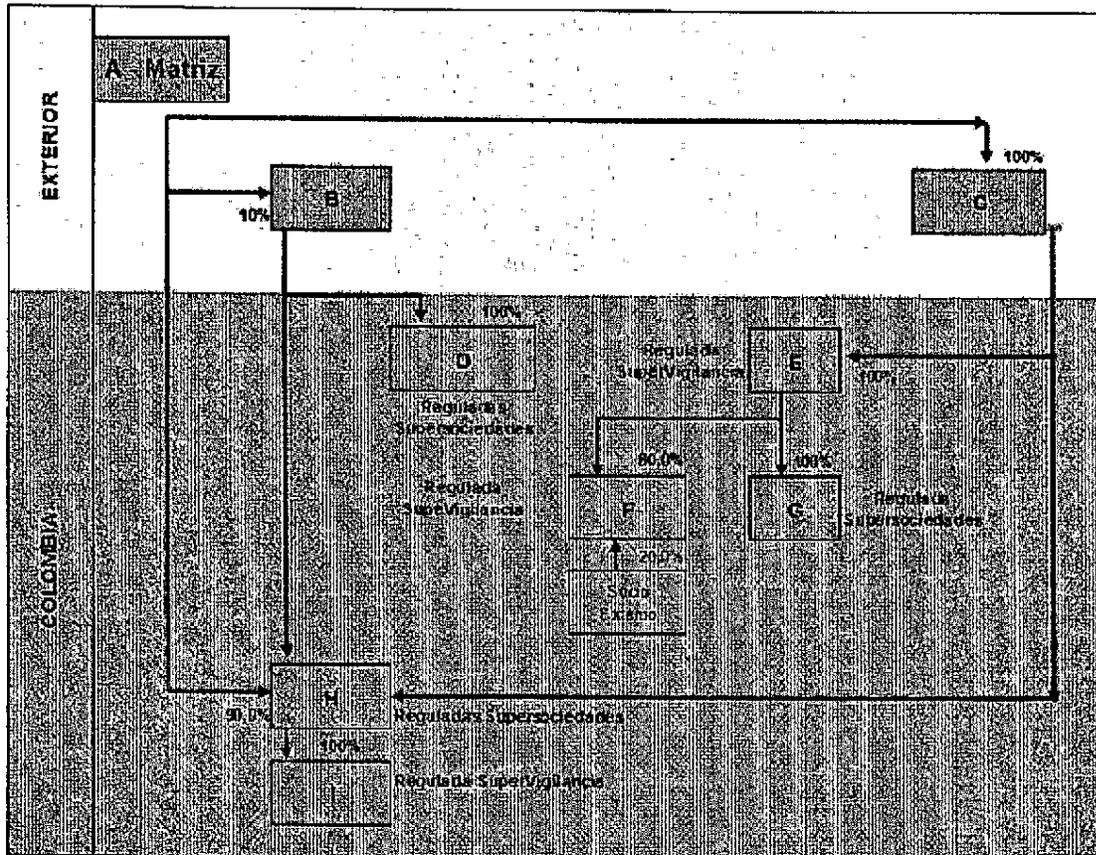
Pido se me instruya con relación al manejo contable que se debe dar en relación con relación a:

1. El caso que se plantea corresponde a un grupo empresarial con tres sociedades cabeceras de dos negocios diferenciados en Colombia, sin vinculación societaria directa en Colombia y con Dirección y organizaciones diferentes (adjuntamos a continuación el organigrama correspondiente). La consulta que se plantea es si existe la obligación de consolidar estados financieros para el caso del grupo, Grupo Empresarial en su totalidad en Colombia o únicamente consolidar por subgrupos colombianos.

Consejo Técnico de la Contaduría Pública  
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

2. En el caso que vuestra interpretación de la pregunta anterior sea que se debe consolidar el Grupo Económico en su conjunto en Colombia, dentro del banco de las normas emitidas en el decreto 2784 de 2012, ¿cuál sería el mecanismo para realizar la consolidación a reportar a cada superintendencia dado que según nuestra interpretación este escenario no entraría dentro de la NIIF 10 a los efectos de consolidación?
3. De llegar a existir esta obligación, a fin de clasificar de forma correcta las empresas, ¿cuáles serían las sociedades dependientes, las sociedades asociadas, los negocios conjuntos y cuáles serían los métodos para consolidar?

Todo lo anterior teniendo en cuenta que será aplicado para a siguientes estructura organizacional, donde se observa la empresa extranjera que es matriz de varias en dicho país y estas a su vez tienen inversiones en Colombia.



## CONSIDERACIONES Y RESPUESTA

Dentro del carácter ya indicado, las respuestas del CTCP son de naturaleza general y abstracta, dado que su misión no consiste en resolver problemas específicos que correspondan a un caso particular.

En orden a los planteamientos e inquietudes del consultante, nos permitimos señalar:

Tal como se indicó antes, no es función del CTCP la de resolver problemas específicos o dar opiniones sobre lo adecuado o inadecuado de la forma en que se contabilizó una transacción, o se efectúa un reporte a las autoridades de supervisión. En consecuencia, la respuesta a sus inquietudes se fundamenta en el marco de los principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia, los cuales deben ser aplicados por una entidad al elaborar sus estados financieros de propósito general.

### 1. ¿Existe la obligación de consolidar estados financieros para el caso del Grupo Empresarial en su totalidad en Colombia o únicamente consolidar por subgrupos colombianos?

El nuevo marco de principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia (las normas de información financiera) establece los requerimientos de información que son útiles para que los usuarios puedan evaluar la situación financiera, medir su rendimiento y evaluar la capacidad de la entidad para generar flujos de efectivo. Por consiguiente, una entidad que elabore sus estados financieros según el marco técnico normativo del Decreto Único 2420 de 2015 deberá incorporar en ellos todas las entidades o negocios en los cuales se configure una situación de control. También considerará, las excepciones establecidas en las normas técnicas y otros requerimientos de información realizados por las autoridades de supervisión.

Cuando una entidad (la matriz) tiene control sobre otra entidad (la subsidiaria o subordinada) el límite de la entidad que informa puede determinarse mediante el control directo (elaborando estados financieros no consolidados) o mediante el control directo e indirecto (elaborando estados financieros consolidados). Por consiguiente, cuando existe una situación de control los estados financieros consolidados proporcionan información más útil a los usuarios de los estados financieros, que la que proporciona los estados financieros no consolidados.

En conclusión, para aplicar los nuevos principios de contabilidad de general aceptación en Colombia, no se requiere la existencia de un registro de grupo empresarial, ya que la obligación de llevar contabilidad no nace por el requerimiento de las autoridades de supervisión, sino de la aplicación de un conjunto de principios que permiten generar información que sea útil para todos los usuarios.

En todo caso, la entidad deberá cumplir los requerimientos de información de las autoridades de supervisión, cuando se configure la existencia de un grupo empresarial o un vínculo de control que exija ampliar el límite de sus informes financieros de propósito general. La Ley 222 de 1995 y la Resolución 7936 de la DIAN, en relación con este tema indican lo siguiente:

#### Ley 222 de 1995

Nit. 830115297-6

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

Conmutador (571) 6067676

[www.mincit.gov.co](http://www.mincit.gov.co)



GD-FM-009.v10

*"Art. 28. Grupo Empresarial. Habrá grupo empresarial cuando además del vínculo de subordinación, exista entre las entidades unidad de propósito y dirección. Se entenderá que existe unidad de propósito y dirección cuando la existencia y actividades de todas las entidades persigan la consecución de un objetivo determinado por la matriz o controlante en virtud de la dirección que ejerce sobre el conjunto, sin perjuicio del desarrollo individual del objeto social o actividad de cada una de ellas."*

*Art. 35. Estados Financieros Consolidados. La matriz controlante, además de preparar y presentar estados financieros de propósito general individuales, deben preparar y difundir estados financieros de propósito general consolidados, que presenten la situación financiera, los resultados de las operaciones, los cambios en el patrimonio, así como los flujos de efectivo de la matriz o controlante y sus subordinados o dominados, como si fuesen los de un solo ente. Los estados financieros de propósito general consolidados deben ser sometidos a consideración de quien sea competente, para su aprobación o improbación. Las inversiones en subordinadas deben contabilizarse en los libros de la matriz o controlante por el método de participación patrimonial.*

### Resolución 7936 de 2009 DIAN

*Art. 1. Información a suministrar por los grupos empresariales. Para el año gravable 2009, la controlante o matriz de cada uno de los grupos empresariales, inscritos en el Registro Mercantil de las Cámaras de Comercio existentes en el país, deberá suministrar a la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, la información a que se refiere el artículo 631-1 del Estatuto Tributario, referente a los estados financieros consolidados, de acuerdo con las características técnicas establecidas en la presente Resolución.*

*Art.2. Controlante o matriz extranjera. Cuando la controlante o matriz de un grupo empresarial no se encuentre domiciliada en el país, la información a que se refiere el artículo 1 de la presente Resolución deberá ser suministrada por la sucursal en Colombia. Cuando la controlante o matriz no tenga sucursal en el país, la información deberá ser suministrada por la subordinada que tenga el mayor patrimonio neto.*

2. En el caso en que vuestra interpretación de la pregunta anterior sea que se debe consolidar el Grupo empresarial en su conjunto en Colombia, dentro del banco de las normas emitidas en el Decreto 2784 de 2012, ¿cuál sería el mecanismo para realizar la consolidación a reportar a cada superintendencia dado que según nuestra interpretación este escenario no entraría dentro de la NIIF 10 a los efectos de la consolidación?

Cómo se indicó en la respuesta a la pregunta anterior, la entidad deberá cumplir los requerimientos de las autoridades de supervisión, cuando se configure una situación de grupo empresarial o una situación de control, en la cual es necesario ampliar el límite de sus informes financieros; como es el caso de los estados financieros consolidados y los estados financieros combinados.

Sin perjuicio de la existencia o no existencia de un requerimiento especial de las autoridades de supervisión, al considerar los nuevos marcos técnicos normativos una entidad podrá elaborar estados financieros combinados de dos o más entidades que no tienen una relación controladora-subsidiaria.

3. De llegar a existir esta obligación, a fin de clasificar de forma correcta las empresas,

Nit. 830115297-6  
Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia  
Commutador (571) 6067676  
[www.mincit.gov.co](http://www.mincit.gov.co)



Consejo Técnico de la Contaduría Pública  
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

- a. ¿cuáles serían las sociedades asociadas, los negocios conjuntos?
- b. ¿cuáles serían los métodos para consolidar?

Sobre la base de la información suministrada en la consulta, el CTCP ha concluido que no tiene información suficiente para pronunciarse sobre la forma en que deben ser clasificadas las inversiones en los estados financieros consolidados o separados de la entidad, dado que la participación en el capital es solo uno de los elementos que permiten determinar si existe control, control conjunto o influencia significativa. Tampoco es función de este Consejo establecer la forma en que son clasificadas las inversiones en instrumentos de patrimonio de una entidad. Le corresponderá a la entidad determinar cuáles inversiones cumplen las condiciones para ser clasificadas como asociadas, negocios conjuntos, subsidiarias o entidades estructuradas.

**Una entidad asociada** es una entidad en la cual el inversor tiene influencia significativa. La influencia significa se define como el poder para intervenir en las decisiones de política financiera y de operación de la participada, sin llegar a tener el control, ni el control conjunto de dichas decisiones.

**Un negocio conjunto** es un acuerdo conjunto mediante el cual las partes que tienen control conjunto del acuerdo tienen derecho a los activos netos de éste. El control conjunto se define como el reparto del control contractualmente decidido de un acuerdo, que existe solo cuando las decisiones sobre las actividades relevantes requieren el consentimiento unánime de las partes que comparten el control.

**Una subsidiaria** es una entidad que está controlada por otra entidad. Un inversor controla otra entidad cuando está expuesto, o tiene derecho, a rendimientos variables procedentes de su implicación en la participada y tiene la capacidad de influir en esos rendimientos a través de su poder sobre la participada.

**Una entidad estructurada** es una participada que ha sido diseñada de forma que los derechos de voto o similares no sean el factor decisivo para decidir quién controla la entidad, tales como cuando los derechos de voto se relacionan solo con las tareas administrativas y las actividades relevantes se dirigen por medio de acuerdos contractuales. Los párrafos B22 a B24 de la NIIF 12 proporcionan información adicional sobre las entidades estructuradas.

En relación con los métodos de consolidación que pueden ser aplicados, le indicamos que existen tres métodos de consolidación, los siguientes:

1. El método de participación patrimonial o consolidación a una línea;
2. El método de integración global también denominado "consolidación a varias líneas";
3. El método de consolidación proporcional.

El marco técnico normativo del Grupo 1, establece que las entidades que cumplan las condiciones para ser clasificadas como inversiones en asociadas o negocios conjuntos deben ser contabilizadas por el método de participación patrimonial (Ver NIC 28 y NIIF 11); las inversiones en subsidiarias deben ser contabilizadas utilizando el método de integración global (Ver NIIF 10). El método de consolidación proporcional no es permitido en los nuevos marcos técnicos normativos.

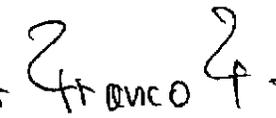


Consejo Técnico de la Contaduría Pública  
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

En el caso que la entidad elabore estados financieros separados, de acuerdo con lo establecido en la NIC 27, las inversiones en subsidiarias, asociadas y negocios conjuntos podrán ser contabilizadas aplicando el método del costo o el modelo de valor razonable, de acuerdo con lo establecido en la NIIF 9.

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

Cordialmente,

  
WILMAR FRANCO FRANCO  
Presidente

Proyectó: María Amparo Pachón P.  
Consejero Ponente: Wilmar Franco F.  
Revisó y aprobó: Wilmar Franco F., Gabriel Suarez C.

