



**SUPERINTENDENCIA
DE SOCIEDADES**

GUÍA PRÁCTICA DE TRANSMISIÓN Y REEXPRESIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS DE FIN DE EJERCICIO

I N F O R M E 0 1

Delegatura de Asuntos Económicos y Contables
Grupo de Regulación e Investigación Contable
Fecha de expedición: Septiembre 2019

Pretende servir como orientación a los responsables de transmitir estados financieros de fin de ejercicio a la Superintendencia de Sociedades y como referente en los casos de reexpresión o en los casos excepcionales en los que proceda la modificación de los estados financieros.



**El futuro
es de todos**

**Gobierno
de Colombia**



TABLA DE CONTENIDO

1.	PRESENTACIÓN	3
2.	GLOSARIO	4
3.	TRANSMISIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS	6
	3.1 Sociedades obligadas a presentar información a la Superintendencia de Sociedades	6
	3.2 Preparación y presentación de estados financieros	6
	3.3 Estados Financieros de propósito general	6
	3.4 Sistema Integrado de Reportes Financieros (SIRFIN)	7
	3.5 Documentos adicionales	9
	3.6 Aspectos generales a tener en cuenta para el envío de la información	13
	3.7 Depósito de los estados financieros en la cámara de comercio	14
	3.8 Errores en la trasmisión de estados financieros	14
	3.8.1 Envío de información financiera sin el cumplimiento de la forma y términos exigidos para su presentación.	14
	3.8.2 Modificación de estados financieros requerida por el máximo órgano social.	16
4.	REEXPRESIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS	18
	4.1 Reexpresión de estados financieros ante cambios de políticas contables	18
	4.1.1 Tratamiento ante cambio de políticas contables	19
	4.2 Reexpresión de estados financieros ante corrección de errores	20
	4.3 Procedimiento para la reexpresión de estados financieros	20
	4.4 Ejercicio práctico	23

1. PRESENTACIÓN

El presente documento pretende orientar e instruir a las entidades supervisadas en diferentes aspectos que deben ser considerados al momento de transmitir estados financieros de fin de ejercicio a la Superintendencia de Sociedades. Así mismo ilustra algunos aspectos que considera relevantes en relación con la modificación de información financiera y la presentación de información reexpresada.

La guía se expide con base en la atribución conferida a esta Superintendencia en el artículo 10 de la Ley 1314 de 2009, limitando su alcance a la transmisión, modificación y reexpresión de la información financiera de fin de ejercicio remitida por las entidades a la Superintendencia de Sociedades en el Informe 01 - Estados Financieros de Fin de Ejercicio.

Este documento tiene un carácter estrictamente pedagógico y tiene por objeto proporcionar a las entidades supervisadas orientación sobre la forma y términos para enviar los estados financieros a esta entidad de supervisión. Así mismo, busca advertir sobre las posibles consecuencias de los incumplimientos normativos y aquellas prácticas que se consideran indebidas en experiencia de esta entidad enfatizando sobre la responsabilidad en la preparación y presentación de estados financieros.

La presente guía incluye la doctrina expedida con base en la normatividad vigente sobre la materia, sin llegar a contemplar todas y cada una de las situaciones que se pueden presentar alrededor de los diferentes hechos que ella refiere.



2. GLOSARIO

Para efectos de esta guía los términos UTILIZADOS tienen el significado que se señala a continuación:

APLICACIÓN PROSPECTIVA ¹: Consiste en aplicar una nueva política contable a transacciones, otros sucesos y condiciones, como si ésta se hubiera aplicado siempre.

CONTROL² : El control consiste en la atribución de la Superintendencia de Sociedades para ordenar los correctivos necesarios para subsanar una situación crítica de orden jurídico, contable, económico o administrativo de cualquier sociedad comercial no vigilada por otra superintendencia, cuando así lo determine el Superintendente de Sociedades mediante acto administrativo de carácter particular.

INSPECCIÓN³ : La inspección consiste en la atribución de la Superintendencia de Sociedades para solicitar, confirmar y analizar de manera ocasional, y en la forma, detalle y términos que ella determine, la información que requiera sobre la situación jurídica, contable, económica y administrativa de cualquier sociedad comercial no vigilada por la Superintendencia Bancaria o sobre operaciones específicas de la misma. La Superintendencia de Sociedades, de oficio, podrá practicar investigaciones administrativas a estas sociedades.

VIGILANCIA⁴ : La vigilancia consiste en la atribución de la Superintendencia de Sociedades para velar porque las sociedades no sometidas a la vigilancia de otras superintendencias, en su formación y funcionamiento y en el desarrollo de su objeto social, se ajusten a la ley y a los estatutos. La vigilancia se ejercerá en forma permanente.

PUNTO DE ENTRADA: Tipo de estado financiero que deben preparar y presentar los supervisados, asociado al marco de referencia contable que aplica por cada uno de los preparadores.

¹ NIC 8 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores.

² El concepto de control se encuentra en el artículo 85 de la Ley 222 de 1995.

³ El concepto de inspección se encuentra en el artículo 83 de la Ley 222 de 1995.

⁴ El concepto de vigilancia se encuentra en el artículo 84 de la Ley 222 de 1995.

ESTADOS FINANCIEROS COMBINADOS: Si la entidad que informa comprende dos o más entidades que no están vinculadas por relación controladora-subsidiaria, los estados financieros de la entidad que informa se denominan “estados financieros combinados”. (Consignamos la definición del nuevo marco conceptual adoptado internacionalmente y en proceso de adopción en Colombia)

ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS: Los estados financieros de un grupo en el que los activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos y flujos de efectivo de la controladora y sus subsidiarias se presentan como si se tratasen de una sola entidad económica.

Estados Financieros Individuales: Se consideran estados financieros individuales, aquellos presentados por una entidad que no tiene inversiones en las cuales tenga la condición de asociada, negocio conjunto o controladora.

ESTADOS FINANCIEROS SEPARADOS: Estados financieros presentados por una entidad en los que dicha entidad puede optar por contabilizar sus inversiones en subsidiarias, asociadas y negocios conjuntos, bien al costo, de acuerdo con la NIIF 9 - Instrumentos financieros, o utilizando el método de la participación de acuerdo con la NIC 28 - Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos.

MATERIALIDAD O IMPORTANCIA RELATIVA⁵: La información es material o tiene importancia relativa si su omisión o expresión inadecuada puede influir en decisiones que los usuarios adoptan a partir de la información financiera.

REEXPRESIÓN RETROACTIVA⁶: Consiste en corregir el reconocimiento, medición e información a revelar de los importes de los elementos de los estados financieros, como si el error cometido en períodos anteriores no se hubiera cometido nunca.

SUPERINTENDENCIA: Se refiere a la Superintendencia de Sociedades.

⁵ Párrafo CC11 Marco conceptual para la información financiera.

⁶ NIC 8 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores.



3. TRANSMISIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

3.1 SOCIEDADES OBLIGADAS A PRESENTAR INFORMACIÓN A LA SUPERINTENDENCIA DE SOCIEDADES

Esta Superintendencia, con base en las atribuciones de Inspección, Vigilancia y Control otorgadas por la ley, está facultada para solicitar, confirmar y analizar información sobre la situación jurídica, contable, económica o administrativa de las sociedades comerciales, sucursales de sociedades extranjeras y empresas unipersonales en la forma, detalle y términos que considere procedentes, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 83, 84 y 85 de la Ley 222 de 1995, los numerales 2 y 3 del artículo 7° del Decreto 1023 del 18 de mayo de 2012, el Decreto 1074 del 26 de mayo de 2015 y el artículo 10 de la Ley 1314 de 2009.

Cada año se expide un acto administrativo de carácter general (Circular Externa) dirigido a los representantes legales, contadores y revisores fiscales en el que se señala la forma y términos en los que las entidades requeridas deben presentar la información financiera.

El requerimiento antes referido incluye todas las sociedades vigiladas, obligadas a presentar sus estados financieros de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 289 del Código de Comercio, así como las sociedades controladas. El requerimiento también incluye sociedades inspeccionadas a las cuales se les notifica la obligación mediante acto administrativo particular (Oficio).

3.2 PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

A fin de cada ejercicio social y por lo menos una vez al año, el 31 de diciembre, las sociedades deben cortar sus cuentas y difundir estados financieros de propósito general, debidamente certificados⁷ y dictaminados⁸ por el revisor fiscal, si lo hubiere .

3.3 ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

De acuerdo con las normas de información financiera y demás disposiciones vigentes sobre la materia, en Colombia son considerados como estados financieros de propósito general los Estados Financieros Consolidados¹⁰ , Estados Financieros Separados¹¹ y Estados Financieros Individuales¹².

⁷ Ley 222 de 1995 Artículo 37. Estados financieros certificados.

⁸ Ley 222 de 1995 Artículo 38. Estados financieros dictaminados.

De igual forma son estados financieros de propósito general el único conjunto de estados financieros que presenta un inversor que no tiene inversiones en subsidiarias, pero si tiene inversiones en asociadas o negocios conjuntos (estados financieros principales)¹³.

De otra parte, se encuentran los Estados Financieros Combinados, que corresponden a aquel único conjunto de estados financieros de dos o más entidades bajo control común¹⁴, cuya preparación y presentación, al ser requeridos por la Entidad de Supervisión, es obligatoria y recae sobre la subsidiaria de mayor patrimonio.

Los estados financieros, bien sean individuales, separados, principales, consolidados o combinados deben ser remitidos dentro de los plazos señalados por la Superintendencia.

3.4 SISTEMA INTEGRADO DE REPORTES FINANCIEROS (SIRFIN)

El Sistema Integrado de Reportes Financieros – SIRFIN es el sistema de recepción de información financiera de la Superintendencia de Sociedades, que permite a los supervisados registrar la información de manera sencilla bajo el lenguaje XBRL a través del aplicativo XBRL Express y realizar el envío de la información y su consulta de manera ágil y dinámica.

Así, para realizar el envío de los estados financieros requeridos por esta Superintendencia por parte de los supervisados, es necesario entonces realizar la instalación del aplicativo XBRL Express¹⁵.

Una vez la entidad ha realizado la instalación del aplicativo e inicia con el diligenciamiento de la información, se despliega el siguiente menú:

⁹ Ley 222 de 1995 Artículo 34. Obligación de preparar y difundir estados financieros.

¹⁰ Ley 222 de 1995 Artículo 35. Estados financieros consolidados. NIIF 10 Estados financieros consolidados y Sección 9 Estados Financieros Consolidados y Separados.

¹¹ NIC 27 Estados financieros separados y Sección 9 Estados Financieros Consolidados y Separados.

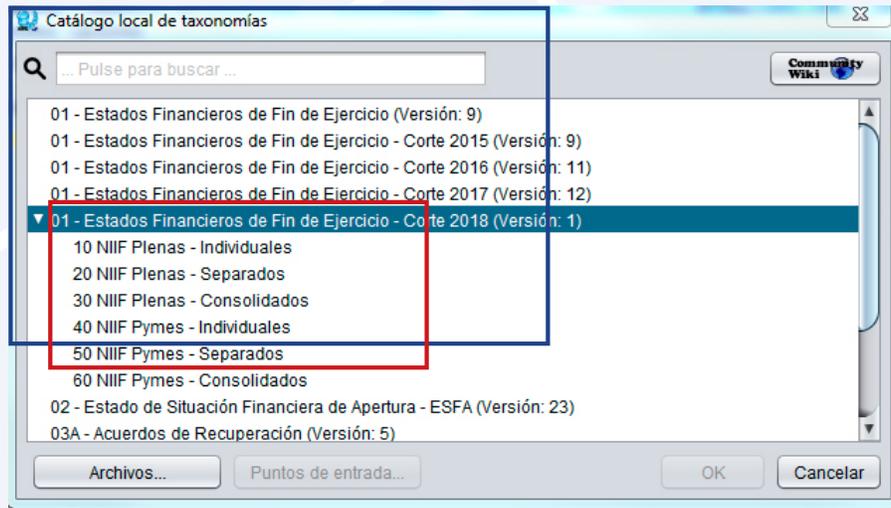
¹² Artículos 1.1.4.1.2 y 1.1.2.2 del Decreto 2420 de 2015.

¹³ NIC 27 Estados financieros separados párrafo 6 y Fundamento de Conclusiones FC10C Y FC10D.

¹⁴ NIIF 3 Combinaciones de Negocios párrafo 2 literal c), y Sección 9 Estados Financieros Consolidados y Separados párrafos 9.28 y 9.29.

¹⁵ Las instrucciones de instalación del aplicativo y diligenciamiento se encuentran disponibles en el siguiente vínculo:

https://www.supersociedades.gov.co/delegatura_aec/informes_empresariales/Paginas/sirfin.aspx



En el menú debe seleccionarse el Informe 01- Estados Financieros de Fin de Ejercicio y el Punto de Entrada que corresponda a la sociedad.

El Informe 01- Estados Financieros de Fin de Ejercicio, cuenta con 6 puntos de entrada: 3 para las entidades del Grupo 1 – Plenas (10-Individuales, 20-Separados y 30-Consolidados) y 3 para Grupo 2 – Pymes (40 -Individuales, 50-Separados y 60-Consolidados).

Cada una de las sociedades atendiendo a sus características particulares, debe seleccionar la opción o punto de entrada que corresponda de acuerdo al estado financiero que deban presentar y al grupo de preparadores de información financiera en el cual se encuentren clasificados (Grupo 1 o Grupo 2), tal y como se ilustra a continuación:

Situación	Tipo Estado financiero	Punto de entrada
		
La sociedad es controlante.	Consolidado y separado	Consolidado y separado
La sociedad no tiene inversiones en subsidiarias, negocios conjuntos y/o asociadas.	Individual	Individual
La sociedad no es controlante pero si tiene inversiones en asociadas y/o negocios conjuntos.	Principal	Separado
La sociedad es designada por la controlante para presentar información financiera de dos o más entidades bajo control común y tiene inversiones en subsidiarias, asociadas y/o negocios conjuntos.	Combinado y separado	Consolidado y separado
La sociedad es designada por la controlante para presentar información financiera de dos o más entidades bajo control común y no tiene inversiones en subsidiarias, asociadas y/o negocios conjuntos.	Combinado e individual	Consolidado individual

El punto de entrada debe ser informado por cada una de las sociedades al Grupo de Informes Empresariales a través del correo electrónico efinancieros@supersociedades.gov.co, donde debe indicarse con claridad:

- El NIT y la razón social de la sociedad
- Punto o puntos de entrada solicitados
- Nombre y cargo del responsable que hace la solicitud

Para habilitar el Punto de Entrada cada sociedad debe informar por una única vez, a no ser que las condiciones de la entidad presenten algún cambio; caso en el cual deberá solicitarse nuevamente a través del procedimiento indicado anteriormente.

Ahora, si la entidad cambia de grupo, una vez cumplida la permanencia de que trata el Decreto Único Reglamentario 2420 de 2015, será necesario realizar la actualización en el certificado de existencia y representación legal y adicionalmente informar de tal cambio a través de una comunicación dirigida al Grupo de Regulación e Investigación Contable de esta Entidad o a la Intendencia Regional que corresponda de acuerdo a su jurisdicción.

3.5 DOCUMENTOS ADICIONALES

Ahora bien, dependiendo de si la sociedad es vigilada, controlada o inspeccionada, presentará diferentes documentos, así:

Nivel supervisión	Tipo informe	Documento adicional aplicable
Vigiladas o controladas	Individual	-Certificación representante legal, contador y revisor fiscal (si aplica)
		-Dictamen revisor fiscal
		-Notas estados financieros
		-Informe de gestión
	Separado	-Certificación representante legal, contador y revisor fiscal (si aplica)
		-Dictamen revisor fiscal
Consolidado	-Certificación representante legal, contador y revisor fiscal (si aplica)	
	-Dictamen revisor fiscal	
	-Notas estados financieros	
	-Informe especial	
Inspeccionadas	Individual	-Certificación representante legal, contador y revisor fiscal (si aplica)
		-Notas estados financieros
	Separado	-Certificación representante legal, contador y revisor fiscal (si aplica)
		-Notas estados financieros
	Consolidado	-Certificación representante legal, contador y revisor fiscal (si aplica)
		-Notas estados financieros



Los documentos adicionales deben ser escaneados individualmente y se enviarán a través de la página de la Superintendencia de Sociedades. Estos documentos deben tener extensión .pdf sin exceder el tamaño de 1MB y no deben ser remitidos en físico.

El preparador es el responsable del contenido de cada uno de los archivos, de tal manera que al remitirlos debe asegurarse que ellos corresponden cada uno con su denominación. A título de ejemplo si se radica el dictamen el contenido del mismo debe corresponder con el dictamen del revisor fiscal y no con una carta en la que señala que los estados financieros se encuentran en proceso de auditoría. Si con cualquiera de los documentos adicionales requeridos ocurre lo referido en el ejemplo se entiende por no presentada la información.

CERTIFICACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS PRESENTADOS A LA SUPERINTENDENCIA DE SOCIEDADES

Para efectos de esta superintendencia, las sociedades deben remitir el documento mediante el cual el representante legal y el contador certifican que los estados financieros remitidos a la entidad cumplen con lo dispuesto en el artículo 37 de la Ley 222 de 1995. Éste deberá ser suscrito, adicionalmente, por el revisor fiscal que los dictamine.

El artículo 37 de la Ley 222 de 1995 señala la obligación del representante legal y contador público de presentar junto con los estados financieros, la certificación como declaración explícita¹⁶ de que se han verificado las afirmaciones en los estados financieros y que se han tomado fielmente de los libros.

Las afirmaciones que deberán ser objeto de verificación, con el alcance del artículo 57 del Decreto 2649 de 1993¹⁷, por parte de la administración y el contador público, son:

Existencia - los activos y pasivos del ente económico existen en la fecha de corte y las transacciones registradas se han realizado durante el período.

Integridad - todos los hechos económicos realizados han sido reconocidos.

Derechos y obligaciones - los activos representan probables beneficios económicos futuros (derechos) y los pasivos representan probables sacrificios económicos futuros (obliga-

¹⁶Oficio 340-45830 del 4 de agosto de 2008 de la Superintendencia de Sociedades.

¹⁷Artículo 2.1.1 Numeral 3 del Decreto 2420 de 2015.

ciones), obtenidos o a cargo del ente económico en la fecha de corte.

Valuación - todos los elementos han sido reconocidos por los importes apropiados.

Presentación y revelación - los hechos económicos han sido correctamente clasificados, descritos y revelados.

DICTAMEN DEL REVISOR FISCAL

Los estados financieros se acompañan de la opinión profesional del revisor fiscal según lo exige el artículo 38 de la Ley 222 de 1995.

La aplicación de las normas de aseguramiento de la información por parte del revisor fiscal o del contador público independiente para la emisión de su opinión, se hará para los distintos preparadores de información financiera conforme a su clasificación y tamaño, de acuerdo a lo señalado por el Decreto 2420 de 2015, así:

Obligatorio para:

- Grupo 1
- Grupo 2 grandes, es decir para aquellas sociedades que tengan mas de 30.000 smmlv o 200 trabajadores

NIA

Lo aplicarán todas aquellas sociedades que no se encuentren clasificadas dentro del grupo 1 o clasificadas como grupo 2 grandes.

Podrán aplicar NIA de manera voluntaria.

**Ley 43 de
1990 y Código
de Comercio**



El objetivo de una auditoría es aumentar el grado de confianza de los usuarios en los estados financieros¹⁸. Dentro de estos usuarios se encuentran los asociados y demás terceros como es el caso de la Superintendencia, razón por la cual la presentación de estados financieros en los que se indica que se encuentran en proceso de auditoría no resulta admisible y tiene como efecto que la información financiera se tenga como no presentada.

INFORME DE GESTIÓN

Este informe incluirá como mínimo los acontecimientos importantes acaecidos después del cierre, la evolución previsible de la sociedad, las operaciones celebradas con socios y administradores y el cumplimiento de las normas sobre propiedad intelectual y derechos de autor.

Este documento adicional, no aplica para las sucursales de extranjeras, ni sociedades en liquidación.

INFORME ESPECIAL

El informe especial, en los términos establecidos en artículo 29 de la Ley 222 de 1995, será de obligatoria preparación y presentación al máximo órgano social si existe grupo empresarial por parte de los administradores de las sociedades controladas y de la controlante.

NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

Las notas a los estados financieros deberán contener información adicional a la presentada en cada uno de los estados financieros. Las notas incluirán una desagregación y una descripción de las partidas de los estados financieros y también sobre aquellas partidas que no cumplieron los requisitos para ser reconocidas en ellos¹⁹.

El Informe 01- Estados financieros de fin de ejercicio solo se entenderá recibido cuando se presenten, en su totalidad, los documentos adicionales que le correspondan de acuerdo con el nivel de supervisión, en los términos señalados en el gráfico del numeral 3.5.

¹⁸NIA 200*Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con NIA* párrafo 3.

¹⁹NIC 1 Presentación de estados financieros.

3.6 ASPECTOS GENERALES A TENER EN CUENTA PARA EL ENVÍO DE LA INFORMACIÓN

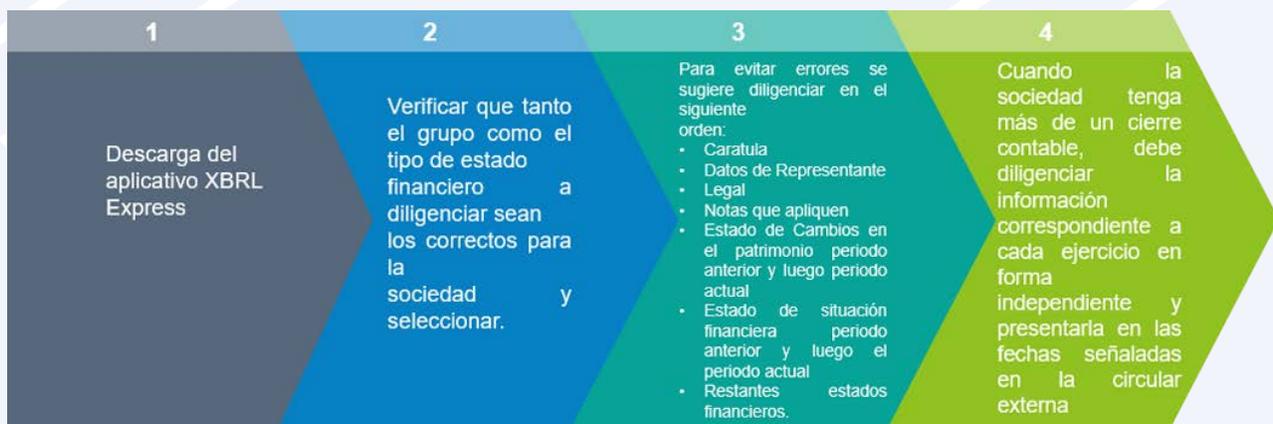
La información financiera debe diligenciarse en miles de pesos.

Todas las cifras diligenciadas en el Informe 01- Estados financieros de fin de ejercicio, tanto en los estados financieros como en cada una de las notas deben estar en miles de pesos.

El inadecuado diligenciamiento afecta de manera importante la toma de decisiones de los usuarios de la información. Modificar el grado de redondeo incluso suscita que las sociedades queden sometidas a vigilancia, por el monto de activos o ingresos reportados, con el correspondiente cobro de contribución. Así mismo, entre otros, esta información hace parte de los estudios sectoriales y de la base de datos que se pone a disposición de otras autoridades y del público en general para diferentes usos, lo cual redundará en conclusiones y toma de decisiones erradas por parte de los usuarios que la utilizan.

MEDIO DE ENVÍO Y DILIGENCIAMIENTO SIRFIN Y XBRL EXPRESS: El diligenciamiento debe realizarse en el aplicativo XBRL Express. El archivo diligenciado y los documentos adicionales deben enviarse a través de la plataforma SIRFIN.

Para el diligenciamiento tenga en cuenta los siguientes pasos²⁰:



3.7 DEPÓSITO DE LOS ESTADOS FINANCIEROS EN LA CÁMARA DE COMERCIO

Si las sociedades han enviado los estados financieros a la Superintendencia de Sociedades, no será necesario realizar el depósito de estos en la cámara de comercio; según lo establecido por el artículo 41 de la Ley 222 de 1995²¹.

²⁰En el paso No. 4 para mayor información de cómo presentar la información de distintos cortes, consulte el vínculo https://www.supersociedades.gov.co/delegatura_aec/informes_empresariales/Paginas/sirfin.aspx.
Sección 4. Forma de presentación de los estados financieros comparativos según el corte.

²¹Adicionado por el artículo 150 del Decreto Ley 019 de 2012.



3.8 ERRORES EN LA TRASMISIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

La presentación de los estados financieros debe cumplir con todo lo dispuesto en los actos administrativos emitidos anualmente por esta Superintendencia. Ante el incumplimiento de las órdenes impartidas para transmitir los estados financieros y los documentos adicionales en debida forma, es necesario advertir que la Superintendencia de Sociedades se encuentra facultada para imponer sanciones o multas, sucesivas o no, hasta de doscientos (200) salarios mínimos legales, cualquiera sea el caso, a quienes incumplan sus órdenes, la ley o los estatutos²².

3.8.1 ENVÍO DE INFORMACIÓN FINANCIERA SIN EL CUMPLIMIENTO DE LA FORMA Y TÉRMINOS EXIGIDOS PARA SU PRESENTACIÓN.

A continuación se mencionan algunas prácticas indebidas que ha evidenciado la Superintendencia en el proceso de recepción de información financiera y que deben ser evitados en todo sentido por las sociedades al remitir su información:

REMISIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS NO DEFINITIVOS: Ciertas entidades transmiten archivos que contienen información que denominan como “estados financieros de prueba” o “preliminares” los cuales no existen dentro de nuestro ordenamiento cuyo único fin es el de “cumplir”, de cualquier forma, con los plazos estipulados en el requerimiento para la presentación. Más grave aún es que, al parecer desconociendo el alcance de la certificación, en algunas ocasiones esta información se suscribe por el representante legal y el contador.

ENVÍO DE INFORMACIÓN FINANCIERA EN PESOS O MILLONES DE PESOS: Tal como se indicó en el numeral 3.6, dentro de los parámetros definidos para el reporte de estados financieros se encuentra el envío de información en miles de pesos. A pesar de lo anterior, existen compañías que diligencian su información **en pesos o millones de pesos**, generando distorsiones en las bases de datos de esta Superintendencia.

Dados los efectos adversos que dicho error puede generar en la toma de decisiones de los usuarios de la información, se hace necesaria la retransmisión.

ENVÍO DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA EN EL PUNTO DE ENTRADA INADECUADO:

Tal como se observó en el numeral 3.4 las entidades deben seleccionar el punto de entrada de acuerdo al tipo de estado financiero que le sea aplicable.

²²Artículo 86 de la Ley 222 de 1995.

Sin embargo, algunas entidades no hacen un análisis de este aspecto y envían la información financiera en el punto de entrada inadecuado. Se debe recordar que cada punto de entrada tiene características diferentes, por lo que, al seleccionarse inadecuadamente, la compañía está realizando una incorrecta presentación de la información financiera.

INADECUADO DILIGENCIAMIENTO: La falta de un debido diligenciamiento de los informes origina que se incurra en errores al consignar cierta información financiera y no financiera. Entre otros se cometen errores al señalar la clasificación sectorial (CIIU), la relación de asociados, la clasificación de los derechos u obligaciones a corto y largo plazo, capital y activos diferentes a los registrados en Cámara y Comercio.

En el evento de que se presente alguna de las situaciones antes descritas, esta Superintendencia evaluará de manera particular y con carácter excepcional la autorización para modificar la información transmitida inicialmente, sin perjuicio de las sanciones a que haya lugar, de acuerdo con lo indicado en el numeral anterior.

Las modificaciones a la información financiera que se autoricen de manera excepcional, deben sujetarse a lo señalado en los marcos de referencia contable vigentes bajo NIIF y a lo consignado en la presente guía, especialmente lo contemplado para contabilizar aquellos hechos que ocurren después del periodo sobre el que se informa.

3.8.1.1 RESPONSABILIDAD EN LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

Lo expuesto en el numeral anterior pone en duda el cumplimiento de las responsabilidades propias de la administración frente a la preparación y presentación de información financiera de fin de ejercicio, entre ellas, la de presentar estados financieros certificados y dictaminados.

Los administradores al presentar información preliminar o de prueba junto con la certificación a los estados financieros, infringen el alcance del artículo 37 de la Ley 222 al declarar sobre información no definitiva, que las cifras financieras fueron tomadas fielmente de los libros y que fue realizada la verificación de las afirmaciones.

Así mismo, se pone en entredicho la debida diligencia por parte del contador público a la



hora de otorgar fe pública en los términos del artículo 10 de la Ley 43 de 1990²³ al firmar estados financieros preliminares.

Adicional a lo anterior, el envío y presentación de información financiera de manera errónea, sin el grado de redondeo requerido por este ente de supervisión o sin el envío de los documentos adicionales, contraría el cumplimiento de los deberes consagrados en el artículo 23 de la Ley 222 de 1995, por lo que es necesario que los administradores tomen las medidas a que haya lugar con el fin de garantizar que la información remitida cumpla con los objetivos y cualidades previstas en los marcos de referencia contable vigentes y que cumpla con la forma y términos definidos en los instructivos de diligenciamiento, en los informes y en la circular correspondiente a cada ejercicio.

3.8.2 MODIFICACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS REQUERIDA POR EL MÁXIMO ÓRGANO SOCIAL.

Tanto la NIC 10 como la sección 32 “Hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa”, establecen cuando una entidad debe ajustar sus estados financieros ante eventos generados después del cierre del periodo y cuál es la información que debe ser objeto de revelación.

Al respecto las normas antes citadas indican lo siguiente:

“Los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa son todos aquellos eventos, ya sean favorables o desfavorables, que se han producido entre el final del periodo sobre el que se informa y la fecha de autorización de los estados financieros para su publicación²⁴”.

Lo consignado en el párrafo precedente nos lleva a revisar lo señalado en el párrafo 17 de la NIC 10 como en el párrafo 32.9 de la Sección 32 que indican:

Una entidad revelará la fecha en que los estados financieros han sido autorizados para su publicación y quién ha concedido esa autorización. Si los propietarios de la entidad u otros tienen poder para modificar los estados financieros tras la publicación, la entidad revelará ese hecho.

²³De la fe pública. La atestación o firma de un Contador Público en los actos propios de su profesión hará presumir, salvo prueba en contrario, que el acto respectivo se ajusta a los requisitos legales, lo mismo que a los estatutarios en casos de personas jurídicas. Tratándose de balances, se presumirá además que los saldos se han tomado fielmente de los libros, que éstos se ajustan a las normas legales y que las cifras registradas en ellos reflejan en forma fidedigna la correspondiente situación financiera en la fecha del balance.

²⁴Párrafo 3, NIC 10 y párrafo 32.2 sección 32 Hechos Ocurridos después del Periodo sobre el que se Informa.

Las disposiciones que rigen la materia hacen imperativo la revelación respecto de la fecha y la identificación de quien concede la autorización, toda vez que tanto para la entidad como para los usuarios de la información es importante conocer en qué momento los estados financieros han sido **autorizados para su publicación**, como indicativo que los estados financieros no incluyen evento alguno que haya ocurrido después de esta fecha.

En concordancia con lo dispuesto en el estatuto mercantil queda claro que a la fecha de la convocatoria a la reunión ordinaria²⁵, en la cual los administradores deben rendir cuentas de fin de ejercicio²⁶, se puede considerar que los estados financieros se han autorizado para su publicación, incluso al presentarlos a este supervisor ya se surtió esta publicación.

En consecuencia, luego de estas fechas no es admisible solicitar la corrección de estados financieros ya que se estaría generando una contravención a las normas antes referidas.

De otra parte, al señalar la misma disposición que *“Si los propietarios de la entidad u otros tienen poder para modificar los estados financieros tras la publicación, la entidad revelará ese hecho”*, se está haciendo referencia a la facultad que tiene el máximo órgano social de aprobar o no los estados financieros puestos a su consideración en la reunión ordinaria de socios o accionistas.

En el evento en que el máximo órgano social de la entidad decida no aprobar los estados financieros de fin de ejercicio por considerar que existen incorrecciones materiales que llevan a que no se esté presentando la realidad económica, financiera y contable de la Entidad, podrían los propietarios ordenar la modificación de los mismos.

Por tanto, si las cifras de los estados financieros modificados o corregidos por requerimiento del máximo órgano social difieren materialmente de los estados financieros transmitidos previamente a esta Superintendencia, se deberá solicitar la autorización para la respectiva modificación, considerando lo siguiente:

- Anexar el acta de la reunión extraordinaria en donde conste la aprobación de los nuevos estados financieros.

²⁵Artículos 181, 422 y 424 del Código de Comercio.
²⁶Artículo 46 Ley 222 de 1995.



- La solicitud debe presentarse suscrita por el representante legal, contador público y Revisor fiscal, si lo hubiere, en la que se incluirá la justificación amplia y suficiente de los cambios propuestos, indicando de manera expresa y comparativa, las cifras objeto de corrección.
- La administración de la sociedad deberá notificar a todos los terceros interesados en la información financiera sobre los cambios realizados en los estados financieros.

4. REEXPRESIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

La finalidad de la reexpresión de estados financieros consiste en presentar información comparativa como si siempre se hubiera aplicado la misma política contable o como si el error nunca se hubiera cometido, haciendo posible la comparabilidad de las cifras a lo largo del tiempo, sin que sea necesario recomponer los libros de contabilidad desde el periodo más antiguo presentado.

Todas las modificaciones a los estados financieros generadas por la aplicación de nuevas políticas contables o la corrección de errores que surjan después de la fecha de autorización y que no correspondan a una modificación de estados financieros ordenada por el máximo órgano social, serán tratados bajo el procedimiento de reexpresión de estados financieros comparativos.

4.1 REEXPRESIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS ANTE CAMBIOS DE POLÍTICAS CONTABLES

Tanto la NIC 8- Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores, como la sección 10-Políticas contables, estimaciones y errores de NIIF Pymes, define las políticas contables como los principios, bases, convenciones, reglas y procedimientos específicos adoptados por una entidad al preparar y presentar estados financieros.

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

“(...) 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”.

En este sentido, las políticas contables deben ser lo suficientemente detalladas como para establecer reglas bajo las cuales se dará la aplicación a los marcos normativos contables vigentes. Lo anterior permitirá estandarizar los procedimientos internos para el reconocimiento, medición y la presentación de los elementos de los estados financieros.

4.1.1 TRATAMIENTO ANTE CAMBIO DE POLÍTICAS CONTABLES

Conforme a lo establecido en los párrafos 14 de la NIC 8 y párrafo 10.8 de la sección 10, existirá cambio de política solo si:

Es requerido por cambios en una NIIF:

Los cambios de política se pueden generar ante emisiones de nuevas normas o enmiendas a normas existentes, las cuales, en algunos casos traen consigo disposiciones transitorias para su aplicación inicial.

Si las nuevas normas o las enmiendas a normas existentes contienen disposiciones transitorias, la aplicación inicial de la política contable deberá regirse por los requerimientos de dichas disposiciones. Por el contrario, si no existen disposiciones transitorias, la aplicación inicial de la política contable deberá basarse en la aplicación retroactiva en los periodos comparativos.

Para el caso de la aplicación anticipada de las nuevas normas de información financiera o de las enmiendas incorporadas a las normas existentes, es de aclarar que no se puede considerar como un cambio voluntario en una política contable, sino que, en caso de existir requerimientos de transición diferentes a la aplicación retroactiva, deberán ser aplicadas

La nueva política lleva a que los estados financieros suministren información más fiable y relevante:



En estos casos, se considera que el cambio de política es voluntario por parte de la entidad y por ende para efectos de reconocimiento y presentación, debe realizarse la aplicación retroactiva.

Lo anterior no es aplicable cuando el cambio de política corresponda a la revaluación de activos. En estos casos, el cambio de política no se realizará de manera retroactiva, sino que deberá ser tratado como una revaluación conforme a la NIC 16- Propiedad planta y equipo en el caso de entidades clasificadas en el Grupo 1 y conforme a la sección 17 propiedades, planta y equipo en el caso de entidades clasificadas en el Grupo 2.

Para el caso de un cambio de política en propiedad planta y equipo, pasando del modelo de costo al modelo de revaluación deberá ser contabilizado de manera prospectiva, dando cumplimiento a lo dispuesto en el párrafo 35 de la NIC 16.

Un ejemplo de cambio de política es cuando una entidad que mide sus inversiones en asociadas después del reconocimiento inicial empleando el modelo del costo cambia su política contable y adopta el método de la participación para su medición posterior porque la gerencia considera que esta política proporciona información más relevante.

En este caso, el cambio de política es aceptable ya que emplear el método de la participación para medir inversiones en asociadas hace que los estados financieros proporcionen información fiable y más relevante acerca de los efectos de sus inversiones en asociadas sobre la situación financiera, el rendimiento o los flujos de efectivo de la entidad.

4.2 REEXPRESIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS ANTE CORRECCIÓN DE ERRORES

De acuerdo con los marcos de referencia contable vigentes, los errores de periodos anteriores hacen referencia a omisiones e inexactitudes en los estados financieros de una entidad correspondientes a uno o más periodos anteriores que surgen de no emplear, o de un error al utilizar, información fiable que:

- Estaba disponible cuando los estados financieros para ese período fueron autorizados para emitirse.
- Podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de dichos estados financieros.

Dentro de los errores se incluyen los errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos, reclasificación de partidas, así como los fraudes.

Es así como las entidades supervisadas deben realizar la corrección de errores de periodos anteriores utilizando el procedimiento de reexpresión retroactiva.

Dentro de los ejemplos de errores de periodos anteriores se encuentra la inadecuada determinación de la vida útil de los elementos de propiedad, planta y equipo al definirlos con base en las vidas útiles fiscales. Lo anterior corresponde a un error en la aplicación de la norma.

4.3 PROCEDIMIENTO PARA LA REEXPRESIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

A continuación, indicaremos de manera general los pasos que se deben considerar a la hora de realizar la reexpresión de estados financieros:

DETERMINACIÓN DEL EFECTO ACUMULADO DE LA CORRECCIÓN DEL ERROR O EL CAMBIO DE POLÍTICA: Las entidades determinarán de forma fiable el efecto acumulado que se deriva de la aplicación de la nueva política contable o de la corrección del error en todos los periodos anteriores. Si la entidad determina que es impracticable establecer dichos efectos, deberá aplicar la nueva política o corregirá el error de periodos anteriores de forma prospectiva.

DETERMINAR LA MATERIALIDAD DEL EFECTO ACUMULADO: Las entidades deben evaluar la materialidad del efecto generado tras la corrección de errores en periodos anteriores o tras la aplicación de la nueva política contable.

En este sentido, se considera que dicho efecto es material o de importancia relativa, si puede individualmente o en su conjunto, influir en las decisiones económicas tomadas por los usuarios, quienes se suponen, tienen un conocimiento razonable de las actividades económicas de la entidad, de sus negocios y de su contabilidad.

Si la entidad determina que los efectos generados son inmatrimoniales, los ajustes contables se deben realizar en el periodo actual contra partidas de resultados, sin tener que reexpresar el periodo o los periodos anteriores.



Ahora bien, si los efectos acumulados de corregir el error o de aplicar la nueva política se consideran materiales, será necesario realizar el ajuste contable contra las ganancias acumuladas o la partida patrimonial que corresponda sin afectar el resultado del periodo y deberán proceder a realizar la reexpresión de estados financieros comparativos.

APLICACIÓN DE LA REEXPRESIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS COMPARATIVOS:

Cuando la entidad requiera realizar la corrección de errores de periodos anteriores y su efecto se considere material, ésta aplicará la reexpresión retroactiva, que consiste en presentar los estados financieros comparativos como si el error cometido en periodos anteriores no se hubiera cometido nunca.

Así mismo, cuando la compañía se encuentre ante un cambio de política cuyo efecto sea considerado material, debe generarse la aplicación retroactiva en la información financiera comparativa presentando los estados financieros como si la nueva política se hubiera aplicado desde siempre.

Es de recordar que la reexpresión de la información financiera solo se realiza para efectos de presentación, sin que sea necesario, la modificación de libros de contabilidad de periodos anteriores.

INCLUSIÓN DE LA TERCERA COLUMNA EN EL ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA:

Al respecto la NIC 1-Presentación de estados financieros señala lo siguiente²⁷:

“Una entidad presentará un tercer estado de situación financiera al comienzo del periodo inmediato anterior, además de los estados financieros comparativos mínimos requeridos por el párrafo 38A si:

(a) aplica una política contable de forma retroactiva, realiza una reexpresión retroactiva de partidas en sus estados financieros o reclasifica partidas en éstos; y

²⁷Párrafo 40A NIC 1-Presentación de estados financieros.

(b) La aplicación retroactiva, reexpresión retroactiva o reclasificación tiene un efecto material (de importancia relativa) sobre la información en el estado de situación financiera al comienzo del periodo inmediato anterior.”

Así mismo el párrafo 10.21 b de la sección 10 de NIIF para pymes indica lo siguiente:

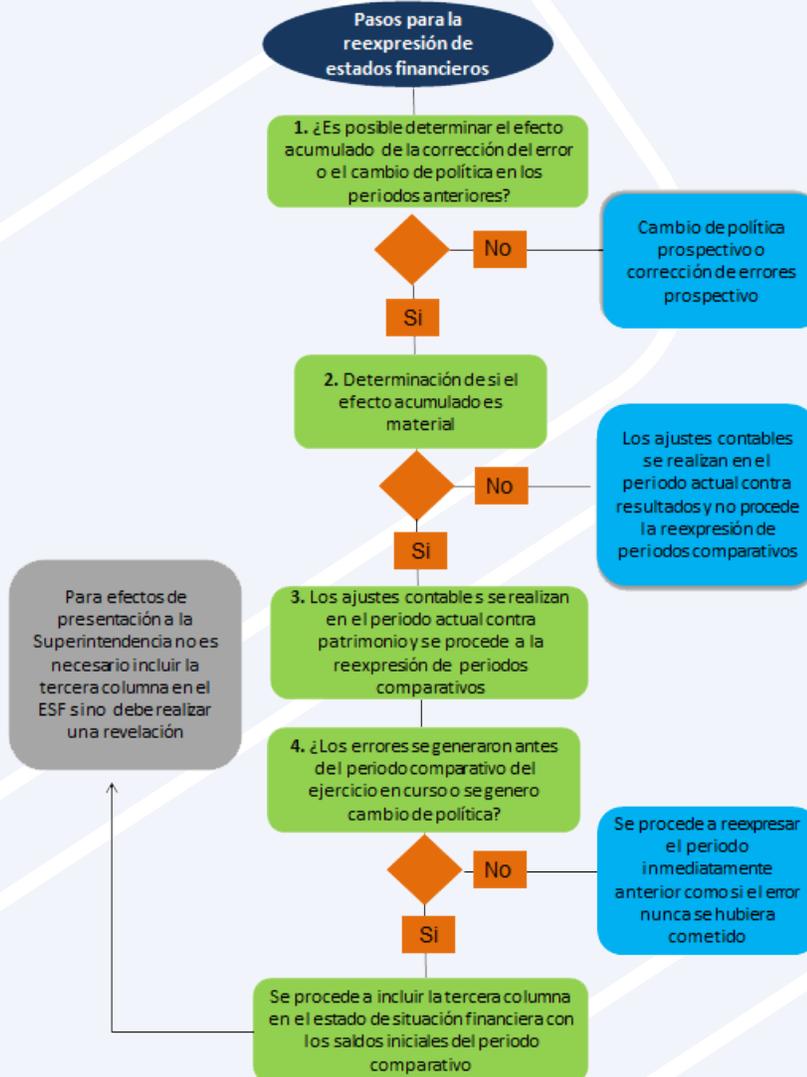
“Si el error ocurrió con anterioridad al primer periodo para el que se presenta información, reexpresando los saldos iniciales de activos, pasivos y patrimonio de ese primer periodo.”

Por tanto, para efectos de la corrección de errores, será necesaria la inclusión de la tercera columna cuando el error se haya originado con anterioridad al periodo comparativo del ejercicio en curso. Si el error se dio en el periodo comparativo no es exigible la adición de dicha columna en el estado de situación financiera.

Por otro lado, cuando se genere cambios en políticas contables, siempre será necesaria la inclusión de la tercera columna en el estado de situación financiera tras la aplicación retroactiva a menos que no existan saldos iniciales para dicho comparativo.

Ahora bien, para efectos de las entidades requeridas para la presentación de estados financieros de fin de ejercicio por parte de la Superintendencia de Sociedades y basado en las facultades de solicitar la información en la forma y términos que esta considere, no se requerirá la inclusión de esta tercera columna en el estado de situación financiera cuando esto sea aplicable. A cambio las compañías, deberán reportar en el formulario “010000 Carátula, que las modificaciones a los estados financieros afectaron periodos anteriores al comparativo y deberán realizar una revelación amplia y suficiente basadas en las NIC 8 o en la sección 10.

A continuación, ilustramos el proceso de reexpresión mediante el siguiente cuadro de decisiones:



4.4 EJERCICIO PRÁCTICO

El siguiente ejercicio ilustra la reexpresión retroactiva ante la corrección de errores de periodos anteriores:

Una sociedad recibió en diciembre de 2019, un fallo con mandamiento de pago en cuantía de \$100.000, por un litigio instaurado desde el año 2018, por uno de los empleados. Por error no se había generado la provisión correspondiente, a pesar de que el área jurídica de la compañía había indicado en su momento que existían altas probabilidades de perder el pleito. De acuerdo con las estimaciones de los abogados, para el 2018, el importe de la provisión era de \$90.000.

Bajo NIIF, la entidad debe reconocer el error en el período en el que se percató del mismo, reconociendo la provisión contra las ganancias acumuladas. En el ejemplo, se asume una tarifa de impuesto del 34%. El impuesto diferido por esta transacción sería de 30.600

Base contable	Base fiscal	Diferencia temporal	Base		Tarifa	Activo
			Deducible	Imponible		Imp. Diferido
90.000	0	90.000	90.000	-	34%	30.600

También se deberá realizar la reexpresión retroactiva al período anterior, con el fin de presentar estados financieros comparativos.

El registro contable del ajuste por la corrección del error, que se generaría en el período corriente, sería el siguiente:

Concepto	Saldo a 31/12/2018	Débito	Crédito	saldo a 31/12/2019
Provisiones-Litigios	-	-	90.000	90.000
Activo por impuesto diferido	-	30.600	-	30.600
Ganancias acumuladas - Corrección de errores	-	90.000	30.600	(59.400)

Por otro lado, el fallo proferido ascendió a la suma de \$100.000, por lo cual, para el 2019 es necesario cargar \$10.000 adicionales a la provisión registrada y generar el desembolso respectivo para cancelar la obligación. Los registros contables serían los siguientes:

Concepto	Saldo a 31/12/2018	Débito	Crédito	saldo a 31/12/2019
Provisiones-Litigios	90.000		10.000	100.000
Activo por impuesto diferido	30.600	3.400	-	34.000
Otros gastos-Provisión litigios	-	10.000		10.000
Gasto por impuestos corrientes	-		3.400	(3.400)



Concepto	Saldo a 31/12/2018	Débito	Crédito	saldo a 31/12/2019
Provisiones-Litigios	100.000	100.000	-	-
Efectivo	-		100.000	(100.000)

Ahora, es necesario hacer la reexpresión de los estados financieros del período anterior (2018) para efectos de presentación, ya que los estados financieros del período corriente están debidamente afectados.

Por tanto, presentamos a continuación las cifras de 2018, antes y después de la reexpresión:

Estado de situación financiera a 31/12/2018

	Sin reexpresar	Reexpresado	variación
Activos diversos	7.878.650	7.878.650	-
Activo por impuesto diferido		30.600	30.600
Activo total	7.878.650	7.909.250	
Pasivos diversos	3.621.300	3.621.300	
Otras provisiones		90.000	90.000
Pasivo Total	3.621.300	3.711.300	
Capital	3.500.000	3.500.000	
Reserva Legal	15.000	15.000	
Ganancias acumuladas	348.450	348.450	
Utilidad del ejercicio	393.900	334.500	(59.400) (*)
Patrimonio Total	4.257.350	4.197.950	

Estado de resultado integral a 31/12/2018

	Sin reexpresar	Reexpresado	
Ganancia (pérdida) antes de impuesto	588.000	498.000	(90.000)
Ingreso (gasto) por impuestos	194.100	163.500	(30.600)
Ganancia (pérdida)	393.900	334.500	(59.400) (*)

(*) Si bien en el periodo corriente en el cual se descubre el error, el efecto de la corrección del error se reconoce dentro de las ganancias acumuladas, en el periodo comparativo en el cual se realiza la reexpresión de estados financieros, el efecto se presenta dentro del resultado del periodo afectando la ganancia (pérdida).



**SUPERINTENDENCIA
DE SOCIEDADES**

**DELEGATURA DE ASUNTOS ECONÓMICOS Y CONTABLES
GRUPO DE REGULACIÓN E INVESTIGACIÓN CONTABLE**

FECHA DE EXPEDICIÓN: SEPTIEMBRE 2019



Superintendencia de Sociedades
www.supersociedades.gov.co/webmaster@supersociedades.gov.co
Línea única de atención al ciudadano (57+1) 2201000
Colombia



El futuro
es de todos

Gobierno
de Colombia