

OFICIO 220-033177 DEL 22 DE FEBRERO DE 2017

ASUNTO: ARTÍCULO 17 DE LA LEY 1116 DE 2006 – SECCIÓN 16 DE NIIF PARA LAS PYMES-BIENES SUSCEPTIBLES DE ENAJENACIÓN DURANTE EL PROCESO DE REORGANIZACIÓN.

Me refiero a su comunicación radicada con el No.2017-02-000317, mediante la cual expone una serie de antecedentes relativos a la aplicación de Normas NIIF y el artículo 17 de la Ley 1116 de 2006, y plantea las inquietudes que en seguida se transcriben:

“(...)”

Primero: Al revisar las normas NIIF, en especial la sección 16, se expresa claramente de cómo se manejan los activos de inversión, lo que en principio presume una no concordancia con lo exigido en la Ley 1116 de 2006.

Segundo: Con el fin de cumplir con lo ordenado por el artículo 17 de la Ley 1116 de 2006 y explicado mediante oficio-Concepto Jurídico 220-084542, existe la prohibición de hacer enajenación de bienes que no correspondan al giro ordinarios de los negocios del deudor o que se lleven a cabo sin sujeción a las limitaciones estatutarias aplicables; todos ellos que sean actos necesarios para su funcionamiento y que no comprometen su patrimonio, el cual es la prenda general de sus acreedores.

Tercero: Lo anterior, implica para una empresa en reorganización, no modificar el activo corriente y el no corriente, pero al aplicar las normas NIIF, no se puede determinar qué activos son necesarios del funcionamiento del negocio y cuales son parte del patrimonio como prenda general de sus acreedores, pues la norma trata el tema de activos de inversión.

SE CONSULTA:

Primero: ¿cuál debe ser la interpretación e integración jurídica y contable del artículo 17 de la Ley 1116 de 2006 y las normas NIIF, en especial en su sección 16?

Segundo: ¿Cuál debe ser la interpretación y/o definición a aplicar, sobre lo que debe ser un activo corriente y no corriente, cuales son de inversión y no inversión, con el fin de identificar cuales bienes son susceptibles de enajenación y que corresponden al giro ordinario de los negocios del deudor y que no comprometan el patrimonio como prenda general de los acreedores del acuerdo, cumpliendo con las normas NIIF y el artículo 17 de la Ley 1116 de 2006? ”

Sobre el particular debe advertirse que en atención al derecho de petición en la modalidad de consulta, la Superintendencia con fundamento en los Artículos 14 y 28 de la Ley 1755 de 2015, que sustituye un título del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo emite un concepto de carácter general sobre las materias a su cargo, mas no en relación con una sociedad o situación en particular, razón por la cual sus respuestas en esta instancia no son vinculantes ni comprometen su responsabilidad.

A su turno la doctrina constitucional, invariablemente exige, que los funcionarios administrativos que ejercen funciones judiciales, estén dotados de independencia e imparcialidad, como lo reitera la Sentencia C-1641 del 29 de noviembre de 2000, en la que la H. Corte Constitucional advierte que la Superintendencia como autoridad administrativa, no puede intervenir en asuntos que haya de conocer en ejercicio de facultades jurisdiccionales o administrativas, en relación con los cuales se debe pronunciar como juez en las instancias procesales a que haya lugar.

La precisión anterior es indispensable, como quiera que cualquier concepto que sobre tales materias origine esta oficina, no ha de entenderse en manera alguna como un pronunciamiento del Juez del concursal.

Bajo las premisas anteriores, procede remitirse al alcance del precepto que regula el artículo 17 de la Ley 1116 de 2006, adicionado por el artículo 34 de la Ley 1429 de 2010, y concretamente a la Sección 16 de las NIIF para las PYMES, para las empresas que adelantan un proceso de reorganización, el que resulta de vital relevancia para los fines que de la solicitud.

A ese propósito resulta oportuno traer los apartes de los conceptos contenidos en los oficios 220-084542 del 28 de mayo de 2014 y 220-164795 del 30 de septiembre del mismo año, en los que esta Superintendencia se pronunció sobre la aplicación de la norma invocada.

Efectos de la presentación de la solicitud de admisión al proceso de reorganización con respecto al deudor.

“ i) El Artículo 17 íbidem, preceptúa que : “*A partir de la fecha de presentación de la solicitud, se prohíbe a los administradores la adopción de reformas estatutarias; la constitución y ejecución de garantías o cauciones que recaigan sobre bienes propios del deudor, incluyendo fiducias mercantiles o encargos fiduciarios que tengan dicha finalidad; efectuar compensaciones, pagos, arreglos, desistimientos, allanamientos, terminaciones unilaterales o de mutuo acuerdo de procesos en curso; conciliaciones o transacciones de ninguna clase de obligaciones a su cargo; ni efectuarse enajenaciones de bienes u operaciones que no correspondan al giro ordinario de los negocios del deudor o que se lleven a cabo sin sujeción a las*

limitaciones estatutarias aplicables, incluyendo las fiducias mercantiles y los encargos fiduciarios que tengan esa finalidad o encomienden o faculten al fiduciario en tal sentido; salvo que exista autorización previa, expresa y precisa del juez del concurso.

La autorización para la celebración, ejecución o modificación de cualquiera de las operaciones indicadas podrá ser solicitada por el deudor mediante escrito motivado ante el juez del concurso, según sea el caso. La autorización para la celebración, ejecución o modificación de cualquiera de las operaciones indicadas podrá ser solicitada por el deudor mediante escrito motivado ante el juez del concurso, según sea el caso.

{.....}

“Parágrafo 1°. Cualquier acto celebrado o ejecutado en contravención a lo dispuesto en el presente artículo dará lugar a la remoción de los administradores, quienes serán solidariamente responsables de los daños y perjuicios causados a la sociedad, a los socios y acreedores. Así mismo, se podrá imponer multas sucesivas hasta de doscientos (200) salarios mínimos mensuales legales vigentes al acreedor, al deudor y a sus administradores, según el caso, hasta tanto sea reversada la operación respectiva; así como a la postergación del pago de sus acreencias. El trámite de dichas sanciones se adelantará de conformidad con el artículo 8° de esta ley y no suspende el proceso de reorganización.

Parágrafo 2°. A partir de la admisión al proceso de insolvencia, de realizarse cualquiera de los actos a que hace referencia el presente artículo sin la respectiva autorización, será ineficaz de pleno derecho, sin perjuicio de las sanciones a los administradores señaladas en el parágrafo anterior.” (El llamado es nuestro).

ii) Acorde con lo anterior, el artículo 34 de la Ley 1429 de 2010, adiciona dos párrafos al artículo 17 de la Ley 1116 de 2006, los cuales son del siguiente tenor literal:

Parágrafo 2°. A partir de la admisión al proceso de insolvencia, de realizarse cualquiera de los actos a que hace referencia el presente artículo sin la respectiva autorización, será ineficaz de pleno derecho, sin perjuicio de las sanciones a los administradores señaladas en el parágrafo anterior.” (El llamado es nuestro).

“PAR. 3°- Desde la presentación de la solicitud de reorganización hasta la aceptación de la misma, el deudor únicamente podrá efectuar pagos de obligaciones propias del giro ordinario de sus negocios, tales como laborales, fiscales y proveedores.

PAR. 4º En especial el juez del concurso podrá autorizar el pago anticipado de las pequeñas acreencias, es decir aquellas que, en conjunto, no superen el cinco por ciento del pasivo externo del deudor”. (Los subrayados son nuestros).”

“(…)

Ahora bien, frente a la Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) concretamente en la Sección 16, que corresponde a la NIIF para las PYMES, tenemos que sus alcances se encuentran señalados en el párrafo 16.1, a cuyo tenor se establece:

*“Esta sección se aplicará a la contabilidad de inversiones en terrenos o edificios que cumplen la definición de **propiedades de inversión** del párrafo 16.2, así como a ciertas participaciones en propiedades mantenidas por un arrendatario, dentro de un acuerdo de **arrendamiento operativo** (véase el párrafo 16.3), que se tratan como si fueran propiedades de inversión. Solo las propiedades de inversión cuyo **valor razonable** se puede medir con fiabilidad sin costo o esfuerzo desproporcionado, y en un contexto de negocio en marcha, se contabilizarán de acuerdo con esta sección por su valor razonable con cambios en **resultados**. Todas las demás propiedades de inversión se contabilizarán utilizando el modelo del costo de sección 17 Propiedades, Planta y Equipo, y quedarán dentro del alcance de la Sección 17, a menos que pase a estar disponible una medida fiable del valor razonable y se espere que dicho valor razonable será medible con fiabilidad en un contexto de negocio en marcha”*

Así mismo, en la definición y reconocimiento inicial de las propiedades de inversión, en el Párrafo 16.2, se dispone que *“Las propiedades de inversión son propiedades (terrenos o edificios, o partes de un edificio, o ambos) que se mantienen por el dueño o el arrendatario bajo un **arrendamiento financiero** para obtener rentas, plusvalías o ambas, y no para:*

(a) su uso en la producción o suministro de bienes o servicios, o para fines administrativos, o

(b) su venta en el curso ordinario de las operaciones. .

Ahora bien, toda vez la inquietud se refiere a los denominados activos corrientes, activos no corrientes, es procedente tener en cuenta el pronunciamiento del Consejo Técnico de la Contaduría contenido en Oficio identificado con No de radicación CTPC 2014-737 (15 de diciembre de 2014) del 6 de marzo de 2015, donde ese organismo expresó:

“{…….}

“1. El párrafo 4.5 de la sección 4 de las NIIF para PYMES establece:

“Una entidad clasificará un activo como corriente cuando:

(a) espera realizarlo o tiene intención de venderlo o consumirlo en su ciclo normal de operación;

(b) mantiene el activo principalmente con fines de negociación;

(c) espera realizar el activo dentro de los doce meses siguientes desde la fecha sobre la que se informa; o

(d) se trate de efectivo o un equivalente al efectivo, salvo que su utilización esté restringida y no pueda ser intercambiado ni utilizado para cancelar un pasivo por un periodo mínimo de doce meses desde de la fecha sobre la que se informa”.

Y el párrafo 4.7 de la sección 4 de las NIIF para PYMES dice:

“Una entidad clasificará un pasivo como corriente cuando:

(a) espera liquidarlo en el transcurso del ciclo normal de operación de la entidad;

(b) mantiene el pasivo principalmente con el propósito de negociar;

(c) el pasivo debe liquidarse dentro de los doce meses siguientes a la fecha sobre la que se informa; o

(d) la entidad no tiene un derecho incondicional para aplazar la cancelación del pasivo durante, al menos, los doce meses siguientes a la fecha sobre la que se informa”.

En conclusión, las NIIF para PYMES no establecen un período de tiempo exacto para clasificar los activos y pasivos, en corrientes y no corrientes. Las corrientes deben cumplir las condiciones mencionadas en los párrafos trascritos; en caso contrario, serán partidas no corrientes. Sin embargo, solo en el caso excepcional en el que no sea claramente identificable el oficio normal de operación, se supondrá que su duración es de doce meses”.

“[.....]”.

De otra parte, el mismo Consejo Técnico de la Contaduría Pública, sobre las Propiedades de Inversión, Activos no corrientes mantenidos para la venta y Propiedad, planta y equipo, en pronunciamiento posterior a la Ley 1314 de 2009 expresó:

CONCEPTO

Fecha de radicado 1 de septiembre de 2014

Entidad origen: Consejo Técnico de la Contaduría Pública

No de radicación CTCP 2014-464 Consulta

Tema: Propiedad de Inversión y Activos no corrientes mantenidos para la venta.

Septiembre de 2014

“Consulta:

Como es del conocimiento empresarial nacional existen entidades que desarrollan actividades en calidad de inmobiliarias y en calidad de inversionistas en bienes inmuebles (finca raíz).

Ellas son propietarias de un buen número de inmuebles que comprenden bienes para uso residencial, para uso comercial (locales, oficinas, etc) o para obtener plusvalías (valorizaciones) de los mismos.

Todos los inmuebles los tienen destinados únicamente a darlos en arrendamientos.

Algunas de ellas tienen una oficina donde opera la parte administrativa y comercial, la cual también puede ser un inmueble de su propiedad o tomado en arrendamiento o de propiedad de alguno de los socios o accionistas.

Para efectos de la convergencia a las Normas de Información Financiera NIF se nos presentan varios interrogantes sobre el particular, los cuales formulamos a continuación:

1. ¿Los bienes inmuebles de propiedad de una entidad que tiene destinados para entregarlos en arrendamientos, se deben reconocer en estado de Situación Financiera de Apertura (ESFA) como propiedades, planta y equipo o como propiedades de inversión, en los términos de las NIC 16 y NIC 40 y de los secciones 16 y 17 de la NIIF para los Pymes?

2 ¿En el evento de que destine algunos de sus bienes inmuebles para la venta, los debe reconocer y presentar en los estados financieros de acuerdo con la NIIF 5- Activos no corrientes mantenidos para la venta?

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, nos permitimos señalar:

1. En el párrafo 8 de la NIC 40 se observan ejemplos de partidas que son propiedades de inversión, entre los cuales los literales c) y d) mencionan ejemplos similares al caso descrito en la consulta:

“c) Un edificio que sea propiedad de la entidad (o bien un edificio obtenido a través de un arrendamiento financiero) y esté alquilado a través de uno o más arrendamientos operativos.

d) Un edificio que esté desocupado y se tiene para ser arrendado a través de uno o través de uno o más arrendamientos operativos”.

Por lo anterior, las entidades que desarrollan actividades en calidad de inmobiliarias y en calidad de inversionistas de bienes inmuebles deben reconocer como propiedad de inversión los inmuebles cuya destinación es el arrendamiento de acuerdo a la NIC 40 (NIIF completas) o sección 16 (NIIF Pymes) según corresponda.

2. Si la entidad objeto pertenece al Grupo1, los inmuebles cuya destinación permanente ha sido el arrendamiento y posteriormente la entidad decide venderlos, se deben reconocer de acuerdo a la NIIF 5 como activos no corrientes mantenidos para la venta siempre y cuando cumplan los criterios establecidos en los párrafos 6 a 8 de la NIIF 5. Si por el contrario, la entidad objeto de la consulta pertenece al Grupo 2, debe mantener los inmuebles que ha decidido vender en propiedades de inversión, dado que el marco técnico normativo para este Grupo no tiene una sección específica para activos no corrientes mantenidos para la venta.

“{.....}”

Ahora bien, los activos corrientes o no corrientes de una sociedad bien pueden hacer parte o no del giro ordinario de los negocios de la sociedad en reorganización y le compete entonces a la administración del ente jurídico entrar a distinguirlos. Al aplicar las normas NIIF, considera esta oficina que las denominadas propiedades de inversión hacen parte de los activos no corrientes puesto que son bienes inmuebles que no están destinados para su venta en el giro ordinario de sus operaciones o negocio.

Así mismo, tenemos que en la Sección 16 de la NIIF para las PYMES, se hace referencia fundamentalmente al reconocimiento, medición, presentación y revelación de inversiones en terrenos o edificios que cumplen la función de propiedades de inversión con la finalidad de obtener de rentas, plusvalías o ambas.

Conforme con lo anterior, procede referirse a sus inquietudes así:

Primero: Se parte de la base de que en una sociedad que se encuentre en proceso de reorganización, independientemente de su objeto social, es prohibida la enajenación de bienes que no correspondan al giro ordinario de los negocios del deudor, o que se lleven a cabo sin sujeción a las limitaciones estatutarias aplicables, salvo que exista una previa y precisa autorización del juez correspondiente.

Ahora bien, frente a la normatividad de las NIIF es claro que una entidad que perciba rentas de bienes inmuebles o plusvalías, deberá aplicar las reglas contenidas en la sección 16 de la NIIF para las PYMES *Propiedades de Inversión*, inclusive las sociedades inmobiliarias e inversionistas en bienes inmuebles.

Segundo: En una sociedad en proceso de restructuración, en las que de acuerdo con el citado artículo 17, no pueden efectuarse enajenaciones de bienes u operaciones que no correspondan al giro ordinario de los negocios del deudor, le corresponde entonces a la administración de la compañía, entrar a determinar de cuáles activos corrientes y no corrientes no puede disponer.

Respecto a la definición de activo corriente y no corriente, hay que tener en cuenta el concepto emitido por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública No. 2014-737 del 6 de marzo de 2015 que hace relación a dichos términos.

Por su parte, en cuanto hace a las propiedades de inversión que la compañía decide vender, procede recalcar, como manifestó el **CTCP** en su concepto 2014-464 mencionado, una sociedad clasificada en Grupo 2 (NIIF para las PYMES), que desarrolla actividades en calidad de inmobiliarias y en calidad de inversionistas de bienes inmuebles, deberá mantener los bienes inmuebles *cuya destinación permanente ha sido el arrendamiento y posteriormente la entidad decide venderlos* en propiedades de inversión, situación diferente a la presentada en una sociedad clasificada en el Grupo 1, que decida vender los inmuebles que anteriormente mantenía en arriendo, deberá aplicar la NIIF 5 *Activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones discontinuadas*.

Finalmente, los bienes inmuebles reconocidos como Propiedades de Inversión según la sección 16 de las NIIF para las PYMES que pretendan venderse y al no

Corresponder al giro ordinario de los negocios de la sociedad, deberán obtener la autorización respectiva.

En los anteriores términos su solicitud ha sido atendida con los efectos descritos en el artículo 28 de la Ley 1755 de 2015, no sin antes señalar que en la P. Web puede consultar los conceptos que la Entidad emite, la cartilla sobre régimen de insolvencia y la compilación de jurisprudencia concursal, entre otros.