

Bogotá, D.C.,

| | |
|------------------------------|---|
| No. del Radicado | 1-2021-019842 |
| Fecha de Radicado | 30 de junio de 2021 |
| N° de Radicación CTCP | 2021-0401 |
| Tema | Escisión y activos de la nueva empresa |

CONSULTA (TEXTUAL)

"1. Ante una reforma estatutaria consistente en una escisión parcial y creación de una nueva sociedad, ¿la transferencia en bloque de los activos a la sociedad beneficiaria podría contabilizarse registrando esos bienes en el activo indicado o específico y, como contrapartida, se acreditaría o cruzaría contra una cuenta del patrimonio, que podría ser una reserva ocasional creada específicamente para tal fin, en la sociedad escidente, formada previamente con utilidades líquidas?

2. Si la respuesta a la pregunta anterior es afirmativa, ¿la nueva sociedad beneficiaria recibiría, por una parte, activos en especie y, por la otra, una cuenta del patrimonio que en la sociedad escidente habría sido una reserva ocasional creada para efectos de la escisión y que en la nueva sociedad mantendría esa misma naturaleza? En otras palabras, ¿el registro contable en la nueva sociedad beneficiaria estaría representado en uno o varios activos originados por el traslado de los bienes en bloque y, como contrapartida, un crédito a una cuenta de capital, conformado por la emisión y suscripción de las nuevas acciones y, la diferencia, en una cuenta del patrimonio que tendría el carácter de reserva ocasional, en el evento en que la suscripción fuese menor al valor de la reserva ocasional que existía en la sociedad escidente? ¿También podría realizarse el registro contable, acreditando todo el valor a la cuenta de capital al realizar la emisión y suscripción de acciones en la nueva sociedad por el valor total de la reserva ocasional que existía en la sociedad escidente?

CONSIDERACIONES Y CONCEPTO

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) en su carácter de Organismo Orientador técnico-científico de la profesión y Normalizador de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información, conforme a las normas legales vigentes, especialmente por lo dispuesto en la Ley 43 de 1990, la Ley 1314 de 2009, y en sus Decretos Reglamentarios, procede a dar respuesta a la consulta anterior de manera general, pues no se pretende resolver casos particulares, en los siguientes términos:

En primer lugar debemos anotar que en un proceso de escisión como el referido en

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia
Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6
Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000 958283
Email: info@mincit.gov.co
www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20



CONSEJO TÉCNICO DE LA
CONTADURÍA PÚBLICA

su consulta, se deben cumplir, además de los requerimientos de orden contable, las disposiciones de la Ley 222 de 1995 y el código de Comercio, sobre escisiones y fusiones. (Ver artículos 3 a 11 de la Ley 222 de 1995 y el Libro Segundo, Título I, capítulo VI, Sección II Fusión.

Indica el artículo 3 de la Ley 222 de 1995:

“Artículo 3°. Habrá escisión cuando:

- a) una sociedad sin disolverse, transfiere en bloque una o varias partes de su patrimonio a una o más sociedades existentes o las destina a la creación de una o varias sociedades, y
- b) una sociedad se disuelve sin liquidarse, dividiendo su patrimonio en dos o más partes, que se transfieren a varias sociedades existentes o se destinan a la creación de nuevas sociedades.

La sociedad o sociedades destinatarias de las transferencias resultantes de la escisión, se denominarán sociedades beneficiarias.

Los socios de la sociedad escindida participarán en el capital de las Sociedades beneficiarias en la misma proporción que tengan en aquélla, salvo que por unanimidad de las acciones, cuotas sociales o partes de interés representadas en la asamblea o junta de socios de la escidente, se apruebe una participación diferente.”

Ahora bien, desde el punto de vista contable, puede entenderse que el patrimonio escindido podría o no podría cumplir la definición de una combinación de negocio, donde se requiere donde se requiere que los activos adquiridos y los pasivos asumidos constituyan un negocio, tal como se señala en el párrafo 3 de la NIIF 3. Un negocio, según el párrafo B7 de esta norma se define como:

“B7 Un negocio consiste en insumos y procesos aplicados a estos insumos que tienen la capacidad de contribuir a la creación de productos. [Referencia: párrafo FC21F, Fundamentos de las Conclusiones] Los tres elementos de un negocio se definen de la forma siguiente (para guías sobre los elementos de un negocio, véanse los párrafos B8 a B12D):”

El párrafo 3 de la NIIF 3 también indica, que cuando los activos adquiridos no cumplan la definición de un negocio, la entidad que informa contabilizará la transacción o el otro suceso como la adquisición de un activo. Los párrafos B5 a B12D de la NIIF 3 proporcionan guías sobre la identificación de una combinación de negocios y la definición de un negocio. [Ver también los párrafos FC5 a FC13, Fundamentos de las Conclusiones]

De acuerdo con lo anterior, se deberá identificar si el patrimonio escindido cumple con la definición de un negocio. Si el patrimonio escindido cumple con la definición de un negocio, el siguiente paso sería evaluar si los requerimientos de la norma de combinaciones de negocios son aplicables para la escisión, este paso es de gran relevancia, por cuanto dicha norma excluye de su alcance las





CONSEJO TÉCNICO DE LA
CONTADURÍA PÚBLICA

combinaciones de negocios bajo control común, un tipo de combinación de negocios entre entidades o negocios en las cuales la sociedad o combinación resultante no cambia el control ejercido anteriormente, es decir que todas las entidades o negocios que se combinan están y siguen controlados, en última instancia, por una misma parte o partes, tanto antes como después de la combinación, y ese control no es transitorio. También podría concluirse que la escisión es una adquisición de un activo o de un grupo de activos que no constituyen un negocio, tema excluido del alcance de esta norma. (Ver párrafo 2 de la NIIF 3).

Por lo anterior, si al realizar los juicios requeridos por los responsables de la administración de las entidades que se combinan, se concluye que la transacción de la escisión se realiza entre entidades controladas por la misma parte o partes y que ella cumple las condiciones de un negocio, la norma de combinaciones de negocios no sería aplicable, dado que de su alcance se excluyen las combinaciones de negocios bajo control común, y por ello, lo más adecuado sería aplicar un método de valor en libros, por ejemplo el de unificación de intereses, mediante el cual los activos y pasivos del negocio escindido se reconocen en la entidad que los recibe por los valores en libros registrados la entidad que los transfiere, reconociendo cualquier diferencia entre el patrimonio y las contraprestaciones transferidas directamente en cuentas del patrimonio. Un referente para revisar los efectos de la aplicación de un método de valor en libros y sus efectos por transferencias o distribuciones patrimoniales en una combinación de negocios bajo control común puede verse en: <https://www.ifrs.org/projects/work-plan/business-combinations-under-common-control/>.

Así las cosas, si la entidad receptora emite un paquete de acciones o participaciones, el registro requerido sería un crédito al capital, por el importe nominal de las acciones o participaciones, cualquier diferencia entre importe asignado a los activos adquiridos y los pasivos asumidos, por sus valores en libros, debería reconocerse contra otras cuentas patrimoniales, por ejemplo, la de superávit de capital o un capital adicional pagado, y no contra algún tipo de reserva ocasional, como se sugiere en su consulta. Las ganancias retenidas en una entidad tienen origen en los resultados, y al conformarse una nueva entidad, estas se derivarán de los resultados futuros y no de transacciones entre los propietarios.

Además de lo anterior, debe tenerse en cuenta que lo que se transfiere en una escisión son activos y pasivos, que pueden representar o no representar un negocio, y la entidad que los recibe, lo que entrega a cambio un paquete de acciones o participaciones, y por ello no es adecuado considerar que lo que se ha transferido son reservas de la entidad escindida.

En conclusión, en combinaciones de negocios bajo control común, tema excluido del alcance de las normas sobre combinaciones de negocios, los activos y pasivos escindidos deberán ser reconocidos por el valor en libros que tiene registrado la

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

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000 958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20



CONSEJO TÉCNICO DE LA
CONTADURÍA PÚBLICA

entidad que los transfiera, reconociendo cualquier diferencia en cuentas patrimoniales. Al constituirse una nueva entidad para recibir el patrimonio escindido las ganancias o pérdidas retenidas se conformarán por las utilidades futuras y no por las derivadas de la transferencia. Similar situación se presentaría si la administración concluye que la escisión es una transferencia de un activo o grupo de activos que no constituyen un negocio.

Finalmente, en el caso de que la entidad aplique las normas del Grupo 2 del DUR 2420 de 2015, le recomendamos revisar la sección 19 de la NIIF para las Pymes, donde se establecen requerimientos similares a los requeridos para una entidad del Grupo 1, que aplica las NIIF Plenas. En el material de entrenamiento desarrollado por la Fundación IFRS, se sugiere la aplicación del método de unificación de intereses para combinaciones de negocios bajo control común, y se incluyen otras directrices que podrían ser útiles para definir el adecuado tratamiento contable de esta transacción. En todo caso, los efectos que se derivan de esta consulta son únicamente de carácter contable, y cualquier inquietud sobre los efectos tributarios deberá ser analizada a la luz de las normas tributarias vigentes.

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 concepto son los previstos por el artículo 28 de la Ley 1437 de 2011, modificado por el artículo 1 de la Ley 1755 de 2015.

Cordialmente,

WILMAR FRANCO FRANCO

Consejero

Proyectó: Wilmar Franco Franco/ Leonardo Varón García

Consejero Ponente: Wilmar Franco Franco, Leonardo Varón García

Revisó y aprobó: Wilmar Franco Franco / Leonardo Varón García / Jesús María Peña B. / Carlos Augusto Molano R.

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

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000 958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20