

CTCP

Bogotá, D.C.,

Señor (a)

IVAN FERNANDO FAJARDO

E-mail: tmsi1057@gmail.com

Asunto: Consulta 1-2020-002053

REFERENCIA:	
Fecha de Radicado	30 de enero de 2020
Entidad de Origen	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Nº de Radicación CTCP	2020-0102 -CONSULTA
Código referencia	O-1-805
tema	Fusión Inversa y Escisión Bajo NIIF – Grupo 1

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, rede acuerdo con lo dispuesto en el Decreto Único 2420 de 2015, modificado por los Decretos 2496 de 2015, 2131 y 2132 de 2016, 2170 de 2017, 2483 de 2018 y 2270 de 2019, en los cuales se 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 contabilidad, 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.

RESUMEN:

En el caso de una fusión o escisión de entidades bajo control común, se recomienda a la entidad realizar dicha transacción utilizando el método denominado "unión de intereses" el Método de unión de intereses combina, sin cambios, los importes en libros de activos, pasivos y patrimonio previos a la combinación de negocios de las entidades o negocios que se combinan. Por lo que no se genera en dicha combinación de negocios plusvalía, ni se miden los activos identificables por su valor razonable, o su pasivo por el valor asumido

Calle 28 N° 13A -15 Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000

958283

Email: info@minciti.gov.co

www.minciti.gov.co



GD-FM-009.v20

CONSULTA (TEXTUAL)

“(…)

Un grupo empresarial conformado por entidades pertenecientes al Grupo 1 de NIIF, y todas bajo el control de una sola entidad, entrarán en un proceso de reorganización de la estructura del grupo empresarial.

Para llevar a cabo la reorganización del grupo se desollarán dos fases:

- * Primera Fase: La compañía controladora del grupo Holding se escindirá creando cuatro compañías consideradas vehículos de inversión o sub-holding, de las cuales colgará la inversión en varias compañías operativas.*
- * Segunda Fase: Una de las subsidiarias compañía operativa del nivel más bajo de la estructura societaria, mediante proceso de fusión inversa, absorberá a las sociedades accionistas directas de ella, al igual que a la holding o controladora de esa parte de la estructura del grupo.*

De acuerdo a las transacciones antes mencionadas solicito concepto contable bajo la normativa NIIF Grupo 1 para los siguientes puntos.

- 1) Al ser los procesos de reorganización societaria planteados anteriormente llevados a cabo entre compañías que son controladas por una misma holding controladora, tanto el proceso de escisión como el de fusión inversa, se encuadran y aplican bajo el concepto de combinación de negocios de entidades bajo control común contemplado por la NIIF 3?*
- 2) Ya que el alcance de la NIIF 3 de Combinación de negocios, excluye las transacciones de combinación de negocios de entidades bajo control común, puede la organización de acuerdo con lo contemplado en la NIC 8 definir como política contable para el manejo de estas combinaciones de negocios, la valoración de los activos y pasivos incluidos en la combinación de negocios a los valores o saldos contables preexistentes antes de la escisión y de la fusión inversa?*
- 3) Al ser estas combinaciones de negocios entre entidades bajo control común, cual es el proceso y manejo contable, para valorar y llevar a cabo la combinación de negocios, ya que este tipo de combinación, no se encuentra dentro del alcance de ninguna NIIF, y por lo tanto dichas normas no indican cómo proceder? (...)”*

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. Además de lo anterior, el alcance de los conceptos emitidos por este Consejo se circunscribe exclusivamente a aspectos relacionados con la aplicación de las normas de contabilidad, información financiera y aseguramiento de la información.

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



Antes de abordar la consulta, resulta pertinente observar algunas características de las combinaciones de negocios¹:

Concepto	NIIF 3 ² - Grupo 1	Sección 19 ³ – Grupo 2
Definición de negocio	Un negocio es un conjunto de actividades y activos susceptibles de ser dirigidos y gestionados con el propósito de proporcionar bienes y servicios a los clientes, que genera ingresos por inversiones (tales como dividendos o intereses) u otros ingresos de actividades ordinarias (apéndice A de la NIIF 3). Un negocio consiste en insumos y procesos aplicados a estos insumos que tienen la capacidad de contribuir a la creación de productos (NIIF 3.B7)	Un negocio se compone generalmente de insumos, procesos aplicados a los mismos y de los productos resultantes que son, o serán, utilizados para generar ingresos de actividades ordinarias (anexo B de la NIIF para las PYMES).
Definición de combinación de negocios	Una transacción u otro suceso en el que una adquirente obtiene el control de uno o más negocios (apéndice A de la NIIF 3).	Es la unión de entidades o negocios separados en una única entidad que informa. El resultado de casi todas las combinaciones de negocios es que una entidad, la adquirente, obtiene el control de uno o más negocios distintos, la adquirida. (párrafo 19.3 de la NIIF para las PYMES).
Contabilización de la combinación de negocios	Método de la adquisición (NIIF 3.4)	Método de la adquisición (párrafo 19.6 de la NIIF para las PYMES).
Combinaciones de negocios bajo control común	La NIIF 3, no trata las combinaciones de negocios bajo control común (NIIF 3.2 literal c).	La sección 19 no trata las combinaciones de negocios bajo control común (párrafo 19.2 de la NIIF para las PYMES).
Control común	Deberá considerarse que un grupo de personas físicas controlan una entidad cuando, como resultado de acuerdos contractuales, tienen colectivamente el poder para dirigir sus políticas financieras y de operación, con el fin de obtener beneficios	El control común significa que todas las entidades o negocios que se combinan están controlados, en última instancia, por una misma parte o partes, tanto antes como después de la combinación de negocios, y que ese control no es

¹ Tomado de la NIIF 3 (aplicable a las entidades pertenecientes al grupo uno) y de la sección 19 de la NIIF para las PYMES (aplicable a las entidades pertenecientes al grupo dos).

² La NIIF 3 se encuentra incorporada en el anexo 1 del Decreto 2420 de 2015 y sus modificatorios, y deber ser utilizada por los obligados a llevar contabilidad que apliquen las NIIF.

³ La sección 19 se encuentra incorporada en el anexo 2 del Decreto 2420 de 2015 y sus modificatorios, y deber ser utilizada por los obligados a llevar contabilidad que apliquen las NIIF para las PYMES.

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

Concepto	NIIF 3 ² - Grupo 1	Sección 19 ³ – Grupo 2
	de sus actividades (NIIF 3.B2).	transitorio (párrafo 19.2 de la NIIF para las PYMES).

Para poder utilizar el método de la adquisición en una combinación de negocios es necesario que se presente lo siguiente:

- Que exista un controlante (adquiriente) del negocio, diferente al que inicialmente lo controlaba⁴; y
- Que los activos y operaciones controladas por el adquiriente, a cambio de la contraprestación entregada, cumplan con la definición de negocio.

¿Al ser los procesos de reorganización societaria planteados anteriormente llevados a cabo entre compañías que son controladas por una misma holding controladora, tanto el proceso de escisión como el de fusión inversa, se encuadran y aplican bajo el concepto de combinación de negocios de entidades bajo control común contemplado por la NIIF 3?

Una combinación de negocios entre entidades o negocios bajo control común *“es una combinación de negocios en la que todas las entidades o negocios que se combinan están controlados, en última instancia, por una misma parte o partes, tanto antes como después de la combinación de negocios, y ese control no es transitorio”*⁵.

Por lo anterior, si derivado de una reorganización societaria, dos o más entidades controladas por una misma entidad entran en procesos de escisión o de fusión inversa, dicha transacción no se encuentra dentro del alcance de la NIIF 3 *Combinación de Negocios*, por lo que el método de la adquisición no podrá ser utilizado, ni podrá generarse una plusvalía en dicha operación.

Ya que el alcance de la NIIF 3 de Combinación de negocios, excluye las transacciones de combinación de negocios de entidades bajo control común. ¿Puede la organización de acuerdo con lo contemplado en la NIC 8 definir como política contable para el manejo de estas combinaciones de negocios, la valoración de los activos y pasivos incluidos en la combinación de negocios a los valores o saldos contables preexistentes antes de la escisión y de la fusión inversa?

Al ser estas combinaciones de negocios entre entidades bajo control común. ¿Cuál es el proceso y manejo contable, para valorar y llevar a cabo la combinación de negocios, ya que este tipo de combinación, no se encuentra dentro del alcance de ninguna NIIF, y por lo tanto dichas normas no indican cómo proceder?

En el caso de una fusión o escisión de entidades bajo control común, se recomienda a la entidad realizar dicha transacción utilizando el método denominado “unión de intereses” el Método de unión de intereses combina, sin cambios, los

⁴ El análisis del control no debe realizarse únicamente respecto del accionista, sino del grupo al cual pertenece el accionista, que puede incluir la persona física (o el grupo de personas físicas) que obtienen el control. Es decir no puede existir control común entre la adquiriente y con lo controlaba con anterioridad.

⁵ Tomado del párrafo B1 de la NIIF 3 (anexo 1 DUR 2420 de 2015)



importes en libros de activos, pasivos y patrimonio previos a la combinación de negocios de las entidades o negocios que se combinan. Por lo que no se genera en dicha combinación de negocios plusvalía, ni se miden los activos identificables por su valor razonable, o su pasivo por el valor asumido.

Respecto del método de la unión de intereses, en la Revista Internacional LEGIS de Contabilidad & Auditoría No 17 de enero a marzo de 2004, Teresa Apellániz Gómez y Paloma Apellániz Gómez, mencionan lo siguiente:

“El método de unión de intereses refleja, como ya indicamos, la unión entre dos o más grupos de accionistas que deciden, a partir de una fecha determinada, asumir los riesgos y oportunidades de la entidad resultante de la fusión. Por ello, el control de los elementos patrimoniales de las empresas involucradas no se habrá modificado. De este modo, este método no fija una nueva base de valoración para los activos y pasivos de ninguna de las entidades fusionadas, lo que supone, asimismo, el no reconocimiento de elementos patrimoniales adicionales.

Una vez comentadas las características de este método, vamos a ver su incidencia en el balance de situación de la entidad resultante. Concretamente, los importes mostrados en el activo son los valores en libros de las empresas involucradas previos a la fusión, no registrándose el fondo de comercio que pudiera surgir de las negociaciones de la operación. En relación con el pasivo, señalaremos que tampoco se verán modificadas en la contabilidad de la resultante, las obligaciones contraídas por las empresas fusionadas previas a la fusión. Los recursos propios de la resultante no se revalorizan, salvo por los ajustes técnicos, ya que los valores de los elementos patrimoniales de las entidades participantes en la fusión no han sufrido modificación alguna

(...)

En el método de unión de intereses, el resultado es la adición de los resultados de todas las entidades fusionadas desde el inicio del ejercicio económico en el que la operación se lleva a cabo, aunque la fusión no tenga lugar exactamente al comienzo del mismo”.

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 de la 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,

LEONARDO VARÓN GARCÍA
Consejero - CTCOP

Proyectó: Edgar Hernando Molina Barahona / Leonardo Varón García
Consejero Ponente: Leonardo Varón García
Revisó y aprobó: Leonardo Varón García / Wilmar Franco Franco

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



Radicado relacionada No. 1-2020-002053

CTCP

Bogota D.C, 17 de marzo de 2020

Señor(a)
IVAN FERNANDO FAJARDO
tmsi1057@gmail.com

Asunto : Solicitud Concepto Manejo Contable Fusión Inversa y escisión Bajo NIIF Grupo 1 2020-0102

Saludo:
Por este medio damos respuesta a la consulta planteada por Ud.

"De conformidad con el Decreto 2150 de 1995 y la Ley 962 de 2005, la firma mecánica que aparece a continuación, tiene plena validez para todos los efectos legales y no necesita autenticación, ni sello. Adicionalmente este documento ha sido firmado digitalmente de conformidad con la ley 527 de 1999 y la resolución 2817 de 2012."

Cordialmente,

LEONARDO VARON GARCIA
CONSEJERO
CONSEJO TECNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA

Copia:

Folios: 1

Anexo:

Nombre anexos: 2020-0102 Manejo Contable Fusión Inversa y escisión NIIF env LVG.pdf

Revisó: EDGAR HERNANDO MOLINA BARAHONA CONT

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



GD-FM-009.v20