

Bogotá, D.C.,

Señor (a)

Referencia	
No. del Radicado	1-2024-041039
Fecha de Radicado	30 de octubre de 2024
Nº de Radicación CTCP	2024-0413
Tema	Reorganización empresarial a través de una Escisión

CONSULTA (TEXTUAL)

"(...) respetuosamente solícito dar alcance y claridad al concepto emitido por ustedes sobre el asunto de la referencia ya que:

1. El asunto del radicado de nuestra solicitud era: "**emisión concepto sobre tratamiento contable de los registros iniciales en la EPS (...) S.A.S.**, por la escisión generada en la Caja de Compensación (...) de su programa de salud".
2. En su comunicación, el asunto solo hace referencia a: "**Reorganización empresarial a través de una escisión**".
3. En varios apartes de nuestra solicitud se consulta si fueron correctos los registros iniciales de la creación de la EPS (...).
4. Por lo mencionado en el numeral 3 y para que ustedes pudieran entender completamente esta operación les adjuntamos el PLAN DE REORGANIZACION INSTITUCIONAL "PRI", donde se contemplaban los antecedentes y normativa, tanto jurídica como contable, utilizada para realizar la escisión, e indicamos que era de aclarar que aunque **la EPS no estuvo de acuerdo con los registros contables iniciales, debió acatar las instrucciones emitidas por la Superintendencia de Nacional de Salud**, y también precisamos que esta situación hoy en día tiene un fuerte impacto en las condiciones de habilitación financiera y en general en sus indicadores financieros y su proyección como negocio en marcha por incumplimiento de los indicadores solicitados por la entidad de vigilancia.
5. También se adjuntó concepto de un tercero experto en NIIF y valoración de empresas contratado por la EPS, que conceptuó **sobre cuales debieron haber sido los registros contables iniciales que debió realizar la EPS (...), producto de la escisión del programa de salud de la Caja de Compensación (...)**".

Calle 13 N° 28 – 01 Piso 6 / Bogotá, Colombia
Código Postal 110311
Conmutador (601) 606 7676 – Línea Gratuita 01 8000 958283
Email: consultasctcp@mincit.gov.co
www.ctcp.gov.co

6. Por último, en nuestra consulta indicamos que: "Esperamos que, con los anteriores documentos, el Consejo Técnico tengan los elementos de juicio **necesarios para la emisión de un concepto técnico que aclare la forma como debió haberse efectuado los registros contables iniciales de esta escisión**, o, si necesitan o precisan más información, con gusto estaremos dispuestos a brindar la misma a la brevedad posible".

Como se observa en nuestra solicitud, no solo estamos consultando si la escisión debió tratarse como una combinación de negocios o si debía calificarse como una operación entre empresas del grupo, sino que lo más importante era si los registros contables iniciales eran los correctos, y por ello se adjuntaron los documentos correspondientes.

Ahora bien, también indicamos si necesitaban o precisaban más información, que la entidad estaría dispuesta a aclarar cualquier duda, sin embargo, esto no se dio.

Respetados Consejeros, como lo indicamos este concepto es fundamental para nuestra entidad, ya que los registros contables iniciales afectan el cumplimiento de las condiciones de habilitación financiera y su proyección como negocio en marcha.

En armonía con lo anterior, consideramos con este concepto, se pueden afectar el análisis por parte de la Supersalud, porque el CTCP parece entender que, por la entrega del segmento, la Caja de Compensación recibió acciones de la nueva sociedad, cosa que no sucedió, las nuevas acciones fueron aportación dineraria de todos los socios, pues como se observa en el PRI, la Caja de compensación no reconoció una inversión sino un ingreso por recuperación por el no pago de pasivos.

"PRI" (páginas 64 y 65):

"Como se afirmó, COMFA (...), escindirá pasivos por valor de \$18.000.000.000; estos pasivos son cuentas por pagar por conceptos del servicio de salud. Es decir, que esta escisión, se plantea que la Caja en sentido estricto ceda solo pasivos hacia la EPS, si bien es cierto, **además se ceden los afiliados, habilitación y contratos**, esos en realidad no tienen valor monetario frente a los EEFF. (subrayo, negrilla y cursiva son nuestros)

En la contabilidad de la caja de compensación se tendrá por este efecto de cesión de pasivos el siguiente efecto financiero.

Asiento contable la escisión de pasivos de COMFA (...), en la EPS (...).

i. Asiento contable de la cesión de Activos y Pasivos en Comfa (...)

Tabla 18 Asiento contable de la cesión de pasivos en (...)

Cuenta	Concepto	Debito	Crédito
210501	Cuentas por pagar (pasivos cedidos desde la caja, hacia la EPS Familiar de Colombia)	\$ 18.000.000.000	
421110	Otras recuperaciones (generado por el no pago de deudas, debido a la escisión)		\$ 18.000.000.000
Sumas Iguales		\$18.000.000.000	\$18.000.000.000

Fuente: Equipo de trabajo EPS (...) S.A.S.

Como se evidencia en esta etapa del PRI, la caja de compensación al realizar la cesión de pasivos va a reflejar en su contabilidad un ingreso por recuperaciones por valor de \$18.000 millones de pesos que se reflejaran como una recuperación de la caja de compensación esto en razonamiento a las normas contables de las NIIF pymes y las políticas contables de Comfa (...)"

Y como ordenó la Supersalud, la EPS (...) debió tratar esta operación:

"Ahora bien, la EPS (...) SAS, por su parte recibirá estos \$18.000 millones de pesos como cuenta por pagar en su Estado Financiero impactando el patrimonio de la EPS, puesto que estos pasivos son objeto de escisión, a continuación, se mostrará este efecto en la EPS.

ii. Asiento contable la escisión de pasivos de COMFA (...), en la EPS (...) S.A.S.

Tabla 19 Asiento contable creación EPS (...) S.A.S.

Cuenta	Concepto	Debito	Crédito
210501	Cuentas por pagar (pasivos recibidos en la EPS Familiar de Colombia SAS)		\$ 18.000.000.000
350204*	Perdida en la cesión de pasivos (efecto de la escisión)	\$ 18.000.000.000	
Sumas Iguales		\$ 18.000.000.000	\$ 18.000.000.000

Fuente: Equipo de trabajo EPS (...) S.A.S.

Y es aquí donde solicitamos su valiosa colaboración, indicando si este registro contable es correcto, ya que como se ha demostrado en varios apartes dentro del concepto elaborado por el experto en NIIF, la lógica de los negocios y la técnica contable, no es procedente afectar el

*patrimonio si está demostrado que la entidad EPS recibió aparte de los pasivos, los activos correspondientes, como son **los afiliados, habilitación y contratos**, que aunque en la caja de compensación familiar no tenía valor monetario, para la EPS si, ya que desde el mes siguiente empezaron a generar flujos de efectivo para poder cancelar los pasivos recibidos.*

Así las cosas, consideramos que es importante reconocer los activos que se desprenden del contrato (cuentas por cobrar clientes, etc.), y los que no se pueden identificar, deben llevarse a un intangible separado, que, por lo descrito por ustedes en su concepto, no será una plusvalía, pero si podría tomar otro nombre como propiedad industrial o algún concepto similar, para ser amortizado en los siguientes periodos. (...)"

RESUMEN:

la Superintendencia Nacional de Salud está facultada para expedir instrucciones contables a las entidades vigiladas.

CONSIDERACIONES Y CONCEPTO

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP), en su calidad de organismo permanente de normalización técnica de Normas de Contabilidad, Información Financiera y Aseguramiento de la Información, adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, y conforme a las disposiciones legales vigentes, principalmente las contempladas en la Ley 43 de 1990, la Ley 1314 de 2009 y los decretos que las desarrollan, procede a dar respuesta a la consulta de manera general, sin pretender resolver casos particulares, en los siguientes términos:

Inicialmente, es importante realizar algunas precisiones que deben ser tenidas en cuenta por parte de la peticionaria. En la respuesta a la consulta inicial, emitida el 21 de agosto del presente año mediante el concepto 2024-0335, se informó lo siguiente:

Las respuestas del CTCP tienen un carácter general y abstracto, ya que su **misión no consiste en resolver problemas específicos que correspondan a un caso particular**. Adicionalmente, el alcance de los conceptos emitidos por este Consejo se limita exclusivamente a aspectos relacionados con la aplicación de las normas de contabilidad, información financiera, aseguramiento de la información y revisoría fiscal.

La Ley 1314 de 2009, en su artículo 10º, establece lo siguiente:

Calle 13 N° 28 – 01 Piso 6 / Bogotá, Colombia
Código Postal 110311
Conmutador (601) 606 7676 – Línea Gratuita 01 8000 958283
Email: consultasctcp@mincit.gov.co
www.ctcp.gov.co

"Artículo 10°. Autoridades de supervisión. Adiciona Parágrafo por el art. 10 de la Ley 1949 de 2019. Sin perjuicio de las facultades conferidas en otras disposiciones, relacionadas con la materia objeto de esta ley, en desarrollo de las funciones de inspección, control o vigilancia, corresponde a las autoridades de supervisión:

1. Vigilar que los entes económicos bajo inspección, vigilancia o control, así como sus administradores, funcionarios y profesionales de aseguramiento de información, cumplan con las normas en materia de contabilidad y de información financiera y aseguramiento de información, y aplicar las sanciones a que haya lugar por infracciones a las mismas.

2. Expedir normas técnicas especiales, interpretaciones y guías en materia de contabilidad y de información financiera y de aseguramiento de información. Estas actuaciones administrativas, deberán producirse dentro de los límites fijados en la Constitución, en la presente ley y en las normas que la reglamenten y desarrollen.

PARÁGRAFO. Las facultades señaladas en el presente artículo no podrán ser ejercidas por la Superintendencia Financiera de Colombia respecto de emisores de valores que por ley, en virtud de su objeto social especial, se encuentren sometidos a la vigilancia de otra superintendencia, salvo en lo relacionado con las normas en materia de divulgación de información aplicable a quienes participen en el mercado de valores". Destacado fuera de texto.

Respecto al artículo 10° de la Ley 1949 de 2019:

"Artículo 10. INSTRUCCIONES CONTABLES. Adiciónese el parágrafo 2 al numeral 2 del artículo 10 de la ley 1314 de 2009, el cual quedará así:

(...) PARÁGRAFO 2. Para efectos de determinar el cumplimiento de las condiciones financieras y de solvencia aplicables a las Entidades "Administradoras de Planes de Beneficios y demás sujetos vigilados, la Superintendencia Nacional de Salud, podrá fijar criterios e instrucciones contables, respecto del reconocimiento, presentación y revelación de los estados financieros, en cumplimiento de los marcos técnicos normativos de contabilidad e información financiera, a que hace referencia la presente ley". Destacado fuera de texto.

De acuerdo con lo anterior, la Superintendencia Nacional de Salud está facultada para expedir instrucciones contables a las entidades vigiladas, como es el caso planteado en la consulta con la EPS (...) S.A.S.

Con relación a esta observación:

"Como se observa en nuestra solicitud, no solo estamos consultando si la escisión debió tratarse como una combinación de negocios o si debía calificarse como una operación entre empresas del grupo, sino que lo más importante era si los registros contables iniciales eran los correctos, y por ello se adjuntaron los documentos correspondientes".

Calle 13 N° 28 – 01 Piso 6 / Bogotá, Colombia
Código Postal 110311
Conmutador (601) 606 7676 – Línea Gratuita 01 8000 958283
Email: consultasctcp@mincit.gov.co
www.ctcp.gov.co

Bajo los nuevos marcos técnicos normativos contables aplicados en Colombia, para generar los registros contables de una transacción, inicialmente se debe cumplir con el reconocimiento (ya sea una combinación de negocios, operación entre empresas, escisión propia o impropia, entre otros). A partir del reconocimiento, se debe analizar la medición inicial y realizar el correspondiente registro contable. Posteriormente, se procede con la medición posterior y la revelación de la información en los estados financieros.

En el concepto [2024-0335](#) emitido por el CTCP, en respuesta a la consulta inicial la cual se ratifica, se manifestó lo siguiente de acuerdo con la información suministrada por la peticionaria:

"(...) La escisión en Colombia, conforme al artículo 3º de la Ley 222 de 1995, se define como una reforma estatutaria mediante la cual una sociedad (escidente), sin disolverse, transfiere una o varias partes de su patrimonio a una o más sociedades existentes, o las destina a la creación de nuevas sociedades. Esto puede suceder de dos maneras: (i) la sociedad escidente no se disuelve, o (ii) la sociedad escidente se disuelve sin liquidarse, transfiriendo su patrimonio en partes a otras entidades. Sin embargo, la llamada segregación (escisión impropia), figura doctrinal que no conlleva la disolución de la sociedad ni la reducción de su capital, no está regulada por la Ley 222 de manera explícita, pero es aceptada por la doctrina y entidades como la Superintendencia de Sociedades.

En la escisión impropia descrita en la consulta, estamos ante una reorganización de la entidad que no cumple con los criterios de una combinación de negocios bajo la NIIF para las Pymes (párrafo 19.3), ya que no se transfiere el control de un negocio separado.

Para que una escisión califique como una combinación de negocios, debe haber una entidad adquirente que obtenga el control de uno o más negocios separados, lo cual no ocurre en este caso. La transacción se limita a una reorganización del patrimonio sin transferencia de control sobre un negocio en funcionamiento.

En respuesta a una consulta similar, el CTCP emitió el concepto [2018-0011](#) sobre la "reorganización empresarial a través de una escisión", en el que manifestó lo siguiente:

"(...) La transacción realizada por la entidad debe analizarse teniendo en cuenta la definición de una combinación de negocios, la cual corresponde con lo siguiente, según el párrafo 19.3 de la NIIF PYMES:

"Una combinación de negocios 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.

La fecha de adquisición es aquélla en la que la adquirente obtiene el control sobre la adquirida”.

Teniendo en cuenta lo anterior, la escisión impropia mencionada en la consulta, se trata de un proceso de reorganización de la entidad y no de una combinación de negocios como lo menciona el párrafo 19.3 de la NIIF para las PYMES, debido que en una combinación de negocios la adquirente, obtiene el control de uno o más negocios distintos. Una escisión correspondería con una combinación de negocios, si producto de la misma existiese una adquirente (diferente de la controladora inicial) que adquiere el control de al menos una de las entidades escindidas.

Cuando una escisión no cumple con el requisito de obtención de control de un negocio, no puede contabilizarse como una combinación de negocios y no puede reconocerse un crédito mercantil en dicha transacción (ver literal c) del párrafo 19.2 de la NIIF para las PYMES)

Por último es importante mencionar que la sección 18 de NIIF para las PYMES, no permite realizar el reconocimiento de un crédito mercantil generado internamente (plusvalía generada internamente) como lo menciona la entidad, al aplicar el Equity Value (ver literal f del párrafo 18.15 de la NIIF para las PYMES)” (...)

La Superintendencia de Sociedades, en su [Oficio 220-162006 del 05 de diciembre de 2019](#), aclara que la segregación o escisión impropia no es reconocida por la Ley 222, pero es válida bajo las normas generales del Código de Comercio”. (...)

Con la ampliación a la consulta:

“Y es aquí donde solicitamos su valiosa colaboración, indicando si este registro contable es correcto, ya que como se ha demostrado en varios apartes dentro del concepto elaborado por el experto en NIIF, la lógica de los negocios y la técnica contable, no es procedente afectar el patrimonio si está demostrado que la entidad EPS recibió aparte de los pasivos, los activos correspondientes, como son los afiliados, habilitación y contratos, que aunque en la caja de compensación familiar no tenía valor monetario, para la EPS si, ya que desde el mes siguiente empezaron a generar flujos de efectivo para poder cancelar los pasivos recibidos...”

Vale la pena mencionar, una vez más, que las respuestas del CTCP son de naturaleza general y abstracta, dado que su misión no consiste en resolver problemas específicos ni actuar como asesores particulares. No obstante, la Superintendencia Nacional de Salud sí tiene la función de emitir instrucciones contables a sus entidades vigiladas. En este sentido, si los registros contables se realizan conforme a las instrucciones de la mencionada Superintendencia, estos deben estar alineados con el marco técnico normativo aplicable a la entidad, en este caso, la NIIF para las PYMES.

Finalmente, respecto a la ampliación a la consulta:

"Así las cosas, consideramos que es importante reconocer los activos que se desprenden del contrato (cuentas por cobrar clientes, etc.), y los que no se pueden identificar, deben llevarse a un intangible separado, que, por lo descrito por ustedes en su concepto, no será una plusvalía, pero si podría tomar otro nombre como propiedad industrial o algún concepto similar, para ser amortizado en los siguientes periodos".

Este organismo manifestó:

"(...) En cuanto al reconocimiento de activos intangibles, debe evaluarse si cumplen los criterios de la Sección 18 de la NIIF para las Pymes. Para que un activo intangible pueda ser reconocido, debe ser identificable de manera separable (es decir, se puede vender o transferir por separado), o debe surgir de derechos contractuales o legales. Además, su valor razonable debe poder medirse con fiabilidad. Es importante recordar que la NIIF para las Pymes no permite reconocer activos intangibles generados internamente (como la plusvalía interna) ni aplicar métodos como el Equity Value para su medición". (...)

Así las cosas, si los conceptos mencionados, cumplen con los criterios para su reconocimiento como activos de la entidad, estos deberán ser reconocidos conforme al marco técnico normativo aplicable.

En los términos expuestos, se absuelve la consulta, señalando que este organismo se ha basado exclusivamente en la información proporcionada por el peticionario. Los efectos de este concepto se encuentran enunciados en el artículo 28 de la Ley 1437 de 2011.

Cordialmente,



JAIRO ENRIQUE CERVERA RODRÍGUEZ

Consejero - CTCP

Proyectó: Miguel Ángel Díaz Martínez

Consejero Ponente: Jairo Enrique Cervera Rodríguez

Revisó y aprobó: Sandra Consuelo Muñoz Moreno / Jimmy Jay Bolaño Tarrá / Jairo Enrique Cervera Rodríguez

Calle 13 N° 28 – 01 Piso 6 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311

Conmutador (601) 606 7676 – Línea Gratuita 01 8000 958283

Email: consultasctcp@mincit.gov.co

www.ctcp.gov.co