



CTCP-10-000503-2018

Bogotá, D.C.,

Asunto: Consulta 1-2018-004449 / 1-INFO-18-005284

REFERENCIA:	
Fecha de Radicado	15 de marzo de 2018
Entidad de Origen	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
N° de Radicación CTCP	2018—238 CONSULTA
Tema	Combinación de Negocios

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, de acuerdo con lo dispuesto en el Decreto Único 2420 de 2015, modificado por los Decretos 2496 de 2015, 2131 y 2132 de 2016, y 2170 de 2017, 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 información financiera y de aseguramiento de la información, y el numeral 3° 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

La NIIF 3 establece las directrices para la contabilización de combinaciones de negocios. En lo que concierne a la realización de los estados financieros separados de una entidad que mantenga inversiones en subsidiarias, asociadas o negocios conjuntos, se deberán aplicar lo establecido en la NIC 27.



CONSULTA (TEXTUAL)

“Considerando su facultad para resolver las inquietudes de la aplicación de los marcos técnicos normativos de las normas de información financiera, de manera atenta remitimos la siguiente consulta:

Entidad involucrada Cámara de comercio

Grupo de información al que pertenece: Grupo I, NIIF plenas

Caso: Una Cámara de comercio, poseía previamente el 44% de una entidad con ánimo de lucro y no la controlaba, posteriormente decide adquirir una participación adicional, con la cual se genera control sobre la entidad adquirida.

Consultas:

- ¿Cuándo se adquiere el control de una entidad por parte de otra, la contabilidad del método de la adquisición descrita en la NIIF 3, combinación de negocios, aplica a los estados financieros separados y consolidados?*
- ¿Una entidad sobre la cual se posee control (subsidiaria) y se reconoce en los Estados Financieros Separados por el Método de la Participación, su contabilidad debe verse afectada por el método de adquisición descrita en la NIIF 3, combinación de negocios?*
- ¿Es factible que al aplicar el método de la adquisición en una combinación de negocios, la entidad adquiriente, determine que el valor razonable de los activos y pasivo adquiridos es igual al importe en libros registrados en la sociedad adquirida, generando una (sic) crédito mercantil por la diferencia entre el importe en libros de la entidad adquirida y el valor pagado?*
- Respecto de una combinación de negocios realizada por etapas, el párrafo 42 de la NIIF 3 menciona lo siguiente:*

“En una combinación de negocios realizada por etapas, la adquirente medirá nuevamente su participación previamente tenida en el patrimonio de la adquirida por su valor razonable en la fecha de adquisición y reconocerá la ganancia o pérdida resultante, si la hubiera, en el resultado del periodo o en otro resultado integral, según proceda. En periodos anteriores sobre los que se informa, la adquirente pudo haber reconocido en otro resultado integral los cambios en el valor de su participación en el patrimonio de la adquirida. Si así fuera, el importe que fue reconocido en otro resultado integral deberá reconocerse sobre la misma base que se requeriría si la adquirente hubiera dispuesto directamente de la anterior participación mantenida en el patrimonio”.

En este orden de ideas, ¿puede una entidad reconocer un ingreso por su valoración al valor razonable de la inversión mantenida antes de la adquisición de negocios, cuando la combinación de negocios es realizada por etapas?”



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.

Para dar respuesta a esta consulta, y a la luz de lo definido en el párrafo 3 de la NIIF 3, lo primero que debe establecer la entidad adquirente es determinar si la transacción cumple los requisitos para ser contabilizada como una combinación de negocios, lo cual requiere que los activos identificables adquiridos y las obligaciones asumidas sean medidos por su valor razonable y que ellos cumplan la definición de un negocio. Cuando los activos netos adquiridos no representen un negocio, la entidad que informa contabilizará la transacción como la adquisición de un activo. Para mayor entendimiento, los párrafos B5 a B12 proporcionan guías sobre la identificación de una combinación de negocios y la definición de un negocio. En relación con su consulta, a continuación damos respuesta a sus preguntas:

1. ¿Cuándo se adquiere el control de una entidad por parte de otra, la contabilidad del método de la adquisición descrita en la NIIF 3, combinación de negocios, aplica a los estados financieros separados y consolidados?

Las directrices para la contabilización de inversiones en subsidiarias, asociadas y negocios conjuntos, en los estados financieros separados, son las contenidas en el párrafo 9 a 14 de la NIC 27, esto es contabilizadas al costo, de acuerdo con la NIIF 9 o por el método de participación. No obstante, tratándose de una inversión en una entidad subsidiaria por disposiciones legales vigentes en Colombia, estas deben ser contabilizadas en los estados financieros separados aplicando el método de participación.

El método de participación es un método de contabilización según el cual la inversión se registra inicialmente al costo, y ella es ajustada posteriormente por los cambios posteriores a la adquisición en la parte del inversor de los activos netos de la participada. El resultado del periodo del inversor incluye su participación en el resultado del periodo de la participada, y el otro resultado integral del inversor incluye su participación en el otro resultado integral de la participada.

El párrafo 32 de la NIC 28 establece directrices para la contabilización de cualquier diferencia entre el costo de la inversión y la parte de la entidad en el valor razonable neto de los activos y pasivos identificables de la participada. En este caso, la plusvalía se incluye en el importe en libros de la inversión.

En razón a lo anterior, la contabilidad de la combinación de negocios, cuando se trate de una adquisición societaria (adquisición del negocio y de la persona jurídica que lo contiene) debe presentarse en los estados financieros separados como una inversión en una subsidiaria y no se debe presentar por separado el valor de la plusvalía dado que ella se incluye en el costo de la inversión. En los estados

Nit. 830115297-6

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

Conmutador (571) 6067676

www.mincit.gov.co

GOBIERNO DE COLOMBIA

MINISTERIO DE COMERCIO, INDUSTRIA Y TURISMO

TOODOS POR UN
NUEVO PAIS



GD-FM-009.v12



financieros consolidados la plusvalía se mostrará por separado y los activos identificables y obligaciones asumidas se medirán por su valor razonable, para cumplir los requerimientos de la NIIF 3 combinaciones de negocios.

2 ¿Una entidad sobre la cual se posee control (subsidiaria) y se reconoce en los Estados Financieros Separados por el Método de la Participación, su contabilidad debe verse afectada por el método de adquisición descrita en la NIIF 3, combinación de negocios?

Cómo se indicó en el punto 1, el párrafo 32 de la NIC 28 establece las directrices para la contabilización de una inversión, cuando se aplica el método de participación:

“32 Una inversión se contabiliza usando el método de la participación desde la fecha en que pasa a ser una asociada o negocio conjunto. En el momento de la adquisición de la inversión, cualquier diferencia entre el costo de la inversión y la parte de la entidad en el valor razonable [Referencia: NIIF 13] neto de los activos y pasivos identificables de la participada, se contabilizará de la forma siguiente:

- a. **La plusvalía relacionada con una asociada o negocio conjunto se incluirá en el importe en libros de la inversión. No se permitirá la amortización de esa plusvalía.**
- b. *Cualquier exceso de la parte de la entidad en el valor razonable neto de los activos y pasivos identificables de la participada sobre el costo de la inversión se incluirá como ingreso para la determinación de la parte de la entidad en el resultado del periodo de la asociada o negocio conjunto en el periodo en el que se adquiera la inversión.*

Se realizarán los ajustes adecuados, en la parte de la entidad en el resultado del periodo de la asociada o negocio conjunto después de la adquisición para contabilizar, por ejemplo, la depreciación de los activos depreciables basados en sus valores razonables en la fecha de adquisición. De forma similar, es preciso realizar ajustes adecuados sobre la parte de la entidad en el resultado del periodo de la asociada o negocio conjunto después de la adquisición por las pérdidas por deterioro de valor tales como la plusvalía o las propiedades, planta y equipo.” (Subrayado nuestro).

3 ¿Es factible que al aplicar el método de la adquisición en una combinación de negocios, la entidad adquirente, determine que el valor razonable de los activos y pasivo adquiridos es igual al importe en libros registrados en la sociedad adquirida, generando un crédito mercantil por la diferencia entre el importe en libros de la entidad adquirida y el valor pagado?

Al contabilizar una transacción u otro suceso que cumpla la definición de una combinación de negocios se aplicará el método de adquisición. Este método requiere: (Ver párrafo 5 de la NIIF 3).

- a. identificación de la adquirente; (ver párrafos 6 y 7 de la NIIF 3).
- b. determinación de la fecha de adquisición; (ver párrafos 8 y 9 de la NIIF 3).
- c. reconocimiento y medición de los activos identificables adquiridos, de los pasivos asumidos y cualquier participación no controladora en la adquirida; y (ver párrafos 10 a 31 de la NIIF 3).
- d. reconocimiento y medición de la plusvalía o ganancia por compra en términos muy ventajosos. (Ver párrafos 32 a 40).

Nit. 830115297-6

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

Conmutador (571) 6067676

www.mincit.gov.co

77



Los párrafos FC80 a FC 400 de la parte B de la NIIF 3, también establecen directrices para la contabilización de transacciones u otros sucesos que cumplan la definición de una combinación de negocios.

Por lo tanto, al contabilizar una combinación de negocios no es posible utilizar los valores en libros, dado que el método de adquisición requiere determinar el valor razonable de los activos identificables adquiridos y los pasivos asumidos.

4. ¿Puede una entidad reconocer un ingreso por su valoración al valor razonable de la inversión mantenida antes de la adquisición de negocios, cuando la combinación de negocios es realizada por etapas?

Los párrafos 41 y 42 de la NIIF 3, y los párrafos FC384 a FC389 de los fundamentos de las conclusiones establecen las directrices para la contabilización de las diferencias entre el valor razonable y el valor en libros de las participaciones anteriormente adquiridas, en una combinación de negocios realizada por etapas. También establece directrices para la contabilización de los cambios en el valor de su participación en el patrimonio de la adquirida, que fueron reconocidos en el otro resultado integral, cuando antes de la adquisición, para la participación anteriormente adquirida, esta se contabilizaba por el método de participación.

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.

Para establecer la vigencia de los conceptos emitidos por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública se requiere revisar en contexto la normativa aplicable en la fecha de expedición de la respuesta de la consulta. Adicionalmente, se debe tener en cuenta que el concepto posterior modifica a los que se hayan expedido con anterioridad, del mismo tema, así no se haga la referencia específica en el documento.

Cordialmente,


LEONARDO VARÓN GARCÍA
Consejero CTCP

Proyectó: Mauricio Ávila Rincón
Consejero Ponente: Wilmar Franco Franco
Revisó y aprobó: Wilmar Franco Franco / Leonardo Varón García

Nit. 830115297-6
Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia
Comutador (571) 6067676
www.mincit.gov.co



MINISTERIO DE COMERCIO, INDUSTRIA Y TURISMO
República de Colombia

RESPUESTA COMUNICACIÓN ENVIADA POR CORREO ELECTRÓNICO
INFO@MINCIT.GOV.CO

Bogotá D.C., 2 de Mayo del 2018

1-INFO-18-005284

Para: **zcardenas@sic.gov.co;mavilar@mincit.gov.co**

2-INFO-18-003159

ZULMA YOLIMA CARDENAS GOMEZ

Asunto: consulta 1-2018-004449 / 1-INFO-18-005284

Buenas tardes,

Se da respuesta a la consulta de la referencia.

LEONARDO VARON GARCIA

CONSEJERO

Anexos: 2018-238 Combinación de negocios revwff LVG publicacion.pdf

Proyectó: MAURICIO AVILA RINCON - CONT

Revisó: Wilmar Franco Franco / Leonardo Varon Garcia

Nit. 830115297-6
Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia
Conmutador(571) 6067676
www.mincit.gov.co

GOBIERNO DE COLOMBIA

MINCOMERCIO
INDUSTRIA Y TURISMO

TODOS POR UN
NUEVO PAÍS



GD-FM-009.v12

Bogotá D.C.

1022

SUPERINTENDENCIA DE INDUSTRIA Y COMERCIO

RAD: 18-97562-00 FECHA: 2018-03-13 11:07:27
 DEP: 1022 GRUPO DE TRABAJO DE EVE: SIN EVENTO
 VIGILANCIA A LAS
 TRA: 334 REMISIONFORMA FOLIOS: 002
 ACT: 425 REMISIONFORMACI

Señores

CONSEJO TÉCNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA

Calle 28 # 13 A - 15

BOGOTA D.C.--COLOMBIA

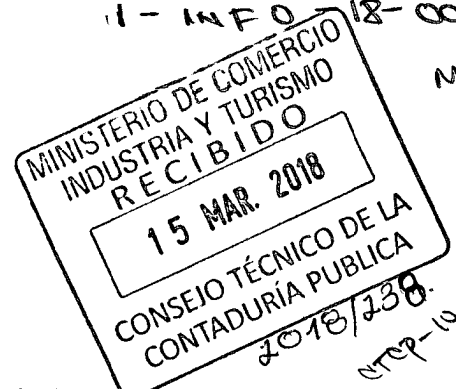
11440 62



MinCIT

1-2018-004449 ANE: 0 FOL: 2
 2018-03-15 12:18:11 PM
 TRA: CONSULTAS
 CONSEJO TECNICO DE LA CONTADURIA
 A PUBLICA

Asunto: Radicación: 18-97562-00-0
 Trámite: 334
 Evento: 000
 Actuación: 425
 Folios: 002



MAY 25

2018/238
STEP-10-00503-

Respetados Señores:

Considerando su facultad para resolver las inquietudes de la aplicación de los marcos técnicos normativos de las normas de información financiera, de manera atenta remitimos la siguiente consulta:

Entidad involucrada Cámara de comercio

Grupo de información al que pertenece: Grupo I, NIIF plenas

Caso: Una Cámara de comercio, poseía previamente el 44% de una entidad con ánimo de lucro y no la controlaba, posteriormente decide adquirir una participación adicional, con la cual se genera control sobre la entidad adquirida.

Consultas:

- ¿Cuándo se adquiere el control de una entidad por parte de otra, la contabilidad del método de la adquisición descrita en la NIIF 3, combinación de negocios, aplica a los estados financieros separados y consolidados?
- ¿Una entidad sobre la cual se posee control (subsidiaria) y se reconoce en los Estados Financieros Separados por el Método de la Participación, su contabilidad debe verse afectada por el método de adquisición descrita en la NIIF 3, combinación de negocios?




- ¿Es factible que al aplicar el método de la adquisición en una combinación de negocios, la entidad adquirente, determine que el valor razonable de los activos y pasivo adquiridos es igual al importe en libros registrados en la sociedad adquirida generando un crédito mercantil por la diferencia entre el importe en libros de la entidad adquirida y el valor pagado?
- Respecto de una combinación de negocios realizada por etapas, el párrafo 42 de la NIIF 3 menciona lo siguiente:

“En una combinación de negocios realizada por etapas, la adquirente medirá nuevamente su participación previamente tenida en el patrimonio de la adquirida por su valor razonable en la fecha de adquisición y reconocerá la ganancia o pérdida resultante, si la hubiera, en el resultado del periodo o en otro resultado integral, según proceda. En periodos anteriores sobre los que se informa, la adquirente pudo haber reconocido en otro resultado integral los cambios en el valor de su participación en el patrimonio de la adquirida. Si así fuera, el importe que fue reconocido en otro resultado integral deberá reconocerse sobre la misma base que se requeriría si la adquirente hubiera dispuesto directamente de la anterior participación mantenida en el patrimonio”.

En este orden ideas, ¿puede una entidad reconocer un ingreso por su valoración a valor razonable de la inversión mantenida antes de la adquisición de negocios, cuando la combinación de negocios es realizada por etapas? FC 384

Atentamente,


ZULMA YOLIMA CARDENAS GOMEZ (ZCARDENAS@SIC.GOV.CO)
COORDINADORA GRUPO DE TRABAJO DE VIGILANCIA A LAS CÁMARAS DE
COMERCIO Y A LOS COMERCIANTES

Elaboró: Deyanira Díaz
Revisó: Zulma Cárdenas
Aprobó: Zulma Cárdenas

EXT. 2016

