

Bogotá, D.C.,

Señor (a)

Referencia	
No. del Radicado	1-2024-042044 / 1-2024-042049
Fecha de Radicado	08 de noviembre de 2024
Nº de Radicación CTCP	2024-0420
Tema	Cambio en inversión por pérdida de control

CONSULTA (TEXTUAL)

"(...) Una compañía colombiana del grupo 1 que aplica NIIF Plenas, tiene dos inversiones en compañías extranjeras (Perú y México) las cuales se reconocen como subsidiarias por el método de participación.

Se está llevando a cabo el proceso de fusión por absorción entre estas subsidiarias y otras compañías quienes son las absorbentes en cada uno de estos países.

A la fecha en la compañía inversora Colombiana cuenta con la participación del 100% en cada una de estas inversiones en subsidiarias y tiene el control, luego del proceso de fusión por absorción se estima que la participación pasará a ser del 15% (promedio) en cada una de ellas, y se pierde el control, no existirá poder en decisión administrativa, financiera y de la operación.

No existe una venta no hay sesión de acciones, se presenta el proceso de fusión por absorción entre las subsidiarias y otras compañías del grupo en cada uno de los países en donde se tienen las inversiones.

- 1. ¿Cómo se reconoce la disminución de la participación (por efectos de la fusión) en el momento en que ocurre en la compañía inversora Colombiana? Hay que considerar que se tiene reconocido ORI por efectos de conversión.*
- 2. ¿Cuál sería el método de valoración de estas inversiones después de la fusión por absorción de las subsidiarias en la compañía inversora?*
- 3. ¿Cómo se clasifica en la compañía que tiene las inversiones a partir de la fusión por absorción estas inversiones? (...)"*

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

RESUMEN:

Cuando se produce un cambio de control en una inversión debido a una fusión por absorción, y no se presenta ni la venta ni la cesión de las acciones, debe aplicarse lo indicado en la NIIF 10 en relación con la pérdida de control. Esto implica realizar los ajustes correspondientes tanto en los estados financieros consolidados como en los estados financieros separados. La inversión resultante tras la fusión, medida nuevamente en la fecha en que se pierde el control, se considerará como el valor razonable al momento del reconocimiento inicial de un activo financiero, conforme a lo establecido en la NIIF 9. Alternativamente, si la inversión califica como una asociada o negocio conjunto, su valor inicial será reconocido como costo, según corresponda.

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:

En relación con los planteamientos e inquietudes del consultante, nos permitimos señalar lo siguiente:

1. ¿Cómo se reconoce la disminución de la participación (por efectos de la fusión) en el momento en que ocurre en la compañía inversora Colombiana? Hay que considerar que se tiene reconocido ORI por efectos de conversión.

Al momento de la disminución de la participación accionaria de la inversora en Colombia en las compañías de Perú y México, según lo indicado en la consulta, se genera una pérdida de control. Bajo NIIF Plenas, la inversora en Colombia, que presenta estados financieros consolidados y separados, debe considerar lo siguiente:

Para los **estados financieros consolidados**, la entidad debe considerar lo establecido en los siguientes párrafos de la NIIF 10 en relación con la pérdida de control:

"(...) NIIF 10

Pérdida de control

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

25 Cuando una controladora pierda el control de una subsidiaria, ésta:

(a) Dará de baja en cuentas los activos y pasivos de la entidad que ha dejado de ser subsidiaria del estado de situación financiera consolidado.

(b) Reconocerá cualquier inversión conservada en la antigua subsidiaria y posteriormente contabilizará dicha inversión y los importes adeudados por la antigua subsidiaria o a ésta, de acuerdo con las NIIF correspondientes. Esa participación conservada se medirá nuevamente, como se describe en los párrafos B98(b)(iii) y B99A. El valor nuevamente medido en la fecha en que se pierde el control se considerará como el valor razonable en el momento del reconocimiento inicial de un activo financiero de acuerdo con la NIIF 9 o el costo en el momento del reconocimiento inicial de una inversión en una asociada o negocio conjunto, si procede.

(c) Reconocerá la ganancia o pérdida asociada con la pérdida de control atribuible a la anterior participación controladora, como se especifica en los párrafos B98 a B99A.

26 Los párrafos B97 a B99A establecen las guías para la contabilización de la pérdida de control de una subsidiaria”.

El párrafo B98 establece a su vez:

“(…) B98 Cuando una controladora pierda el control de una subsidiaria:

(a) dará de baja en cuentas:

- (i) los activos (incluyendo la plusvalía) y pasivos de la subsidiaria por su importe en libros en la fecha en que se perdió el control; y
- (ii) el importe en libros de todas las participaciones no controladoras en la anterior subsidiaria en la fecha en que se pierda el control (incluyendo todos los componentes de otro resultado integral atribuible a las mismas).

(b) reconocerá:

- (i) el valor razonable de la contraprestación recibida, si la hubiera, por la transacción, suceso o circunstancias que diera lugar a la pérdida de control;
- (ii) cuando la transacción, suceso o circunstancia que dé lugar a la pérdida de control conlleve una distribución de acciones de la subsidiaria a los propietarios en su condición de tales, dicha distribución; y
- (iii) la inversión conservada en la que anteriormente fue subsidiaria por su valor razonable en la fecha en que se pierda el control.

(c) reclasificará el resultado del periodo, o transferirá directamente a ganancias acumuladas si se requiere por otras NIIF, los importes reconocidos en otro resultado integral en relación con la subsidiaria sobre la base descrita en el párrafo B99.

(d) reconocerá toda diferencia resultante como ganancia o pérdida en el resultado del periodo atribuible a la controladora”.

En los **estados financieros separados**, considerando el uso del método de participación sobre subsidiarias en Colombia, se debe tener en cuenta lo siguiente, según las disposiciones de la NIC 28:

“(…) NIC 28

Discontinuación del uso del método de la participación

22 Una entidad interrumpirá el uso del método de la participación a partir de la fecha en que su inversión deje de ser una asociada o negocio conjunto de la forma siguiente: (…)

(…) (b) Si la participación retenida en la anterior asociada o negocio conjunto es un activo financiero, la entidad medirá la participación retenida al valor razonable. El valor razonable de la participación retenida se considerará como su valor razonable en el momento del reconocimiento inicial como un activo financiero de acuerdo con la NIIF 9. La entidad reconocerá en el resultado del periodo las diferencias entre:

- (i) el valor razonable de cualquier inversión retenida y el producto de la disposición de parte de la participación en la asociada o negocio conjunto; y*
- (ii) el importe en libros de la inversión en la fecha en que se interrumpió el método de la participación. (…)*

Cuando una entidad pierde el control sobre una subsidiaria, el tratamiento de los saldos en Otro Resultado Integral (ORI) relacionados con efectos de conversión está definido en los siguientes párrafos de las NIIF 10, NIC 28 y NIC 21:

“(…) NIIF 10

B99 Si una controladora pierde el control de una subsidiaria, la primera contabilizará todos los importes anteriormente reconocidos en otro resultado integral en relación con esa subsidiaria sobre la misma base que se habría requerido si la controladora hubiera dispuesto los activos o pasivos relacionados. Por ello, cuando se pierda el control de una subsidiaria, si una ganancia o pérdida anteriormente reconocida en otro resultado integral se hubiera reclasificado al resultado del periodo por la disposición de los activos o pasivos relacionados, la controladora reclasificará la ganancia o pérdida de patrimonio al resultado del periodo (como un ajuste por reclasificación).

Cuando se pierda el control de una subsidiaria, si un superávit de revaluación anteriormente reconocido en otro resultado integral se hubiera transferido directamente a ganancias acumuladas por la disposición del activo, la controladora transferirá el superávit de revaluación directamente a ganancias acumuladas.

(...) NIC 28

22 Una entidad interrumpirá el uso del método de la participación a partir de la fecha en que su inversión deje de ser una asociada o negocio conjunto de la forma siguiente: (...)

(...) (c) Cuando una entidad interrumpe el uso del método de la participación ésta contabilizará todos los importes reconocidos anteriormente en otro resultado integral en relación a esa inversión sobre la misma base que se habría requerido si la participada hubiera dispuesto directamente de los activos o pasivos relacionados.

23 Por ello, cuando se interrumpa el método de la participación, si una ganancia o pérdida anteriormente reconocida en otro resultado integral por una participada se hubiera reclasificado al resultado del periodo en el momento de la disposición de los activos o pasivos relacionados, la entidad reclasificará la ganancia o pérdida del patrimonio al resultado del periodo (como un ajuste por reclasificación). Por ejemplo, si una asociada o negocio conjunto tiene diferencias de cambio acumuladas relativas a negocios en el extranjero y la entidad interrumpe el uso del método de la participación, la entidad reclasificará como resultado del periodo la ganancia o pérdida anteriormente reconocida en otro resultado integral en relación con el negocio en el extranjero.

(...) NIC 21

48 En la disposición de un negocio en el extranjero, el importe acumulado de las diferencias de cambio relacionadas con el negocio en el extranjero, reconocidas en otro resultado integral y acumuladas en un componente separado del patrimonio, deberá reclasificarse del patrimonio al resultado (como un ajuste por reclasificación) cuando se reconozca la ganancia o pérdida de la disposición.

48A Además de la disposición de toda la participación de una entidad en un negocio en el extranjero, lo siguiente se contabilizará como disposición:

(a) cuando la disposición parcial involucra la pérdida del control de una subsidiaria que incluye un negocio en el extranjero, independientemente de si la entidad conserva una participación no controladora en su antigua subsidiaria después de la disposición parcial; y

(b) cuando la participación conservada después de la disposición parcial de una participación en un acuerdo conjunto o una disposición parcial de una participación en una asociada que incluye un negocio en el extranjero es un activo financiero que incluye un negocio en el extranjero”.

Cuando ocurre una fusión por absorción y la compañía colombiana pierde el control sobre sus subsidiarias, debe reconocer la disminución de su participación en estas inversiones. Dado que no hay una venta o cesión de acciones, sino una fusión, el

tratamiento contable se basará en la normativa aplicable. No obstante, se recomienda revisar los acuerdos de la fusión por absorción para confirmar la pérdida de control por parte de la inversora en Colombia, ya que la mera disminución en la participación accionaria no implica necesariamente la pérdida de control.

2. ¿Cuál sería el método de valoración de estas inversiones después de la fusión por absorción de las subsidiarias en la compañía inversora?

El método de valoración de las inversiones en la inversora en Colombia, luego de la fusión, está indicado en el párrafo 25 literal b) de la NIIF 10, que establece:

"(...) El valor nuevamente medido en la fecha en que se pierde el control se considerará como el valor razonable en el momento del reconocimiento inicial de un activo financiero de acuerdo con la NIIF 9 o el costo en el momento del reconocimiento inicial de una inversión en una asociada o negocio conjunto, si procede".

3. ¿Cómo se clasifica en la compañía que tiene las inversiones a partir de la fusión por absorción estas inversiones?

Por todo lo anterior, se debe realizar la reclasificación contable en la inversora en Colombia del importe en libros registrado en el concepto Inversiones – Inversión en subsidiarias, hacia el concepto Otros activos financieros - Inversiones medidas al costo.

Esta reclasificación debe efectuarse considerando el acuerdo de la fusión por absorción y las cláusulas específicas relacionadas con el control o influencia significativa que pueda ejercer la inversora en Colombia sobre las entidades absorbidas.

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