

GUÍA PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE INFORMACIÓN FINANCIERA EN LAS REFORMAS ESTATUTARIAS: FUSIÓN, ESCISIÓN Y DISMINUCIÓN DE CAPITAL

Delegatura de Asuntos Económicos
y Societarios

Dirección de Información Empresarial y
Estudios Económicos y Contables

Grupo de Análisis y Regulación Contable
Fecha de expedición: Septiembre 2023

Pretende servir de orientación a las sociedades supervisadas de la Superintendencia de Sociedades sobre la preparación de información financiera para los procesos de reformas estatutarias.

Se autoriza el uso de la información contenida en este documento, siempre y cuando se haga la siguiente cita textual: "Fuente: Superintendencia de Sociedades: *Guía para la preparación y presentación de información financiera en las reformas estatutarias: fusión, escisión y disminución de capital*. Bogotá, 2023. Disponible en la página Web de la Superintendencia de Sociedades.

TABLA DE CONTENIDO

1. PRESENTACIÓN.....	5
2.ASPECTOS GENERALES.....	6
2.1. Estados financieros base para las reformas.	6
2.1.1. Ilustración de la fecha de corte de los estados financieros para la aprobación de una reforma en reunión ordinaria del MOS.....	7
2.1.2. Ilustración de la fecha de corte de los estados financieros para la aprobación de una reforma en reunión extraordinaria del MOS.....	8
2.2. Certificación.	9
2.3. Dictamen del revisor fiscal.....	10
3.FUSIÓN... ..	11
3.1 Fusiones adquisitivas	11
3.1.1 Combinación de negocios.	11
3.2 Fusiones reorganizativas.	21
3.2.1. Prima por fusión.....	42
3.2.2 Reconocimiento de la plusvalía e intangibles adquiridos en una combinación de negocios con antelación a la fusión reorganizativa	43
4.ESCISIÓN.	58
4.1 Escisión parcial.....	59
4.2 Escisión total.....	63
5.DISMINUCIÓN DE CAPITAL CON EFECTIVO REEMBOLSO DE APORTES.	70
Anexo ejercicio 1.....	78

TABLA DE EJERCICIOS

Ejercicio No. 1 Información financiera para la aprobación de una fusión adquisitiva por absorción en reunión extraordinaria del MOS.	12
Ejercicio No. 2 Información financiera para la aprobación de una fusión reorganizativa en reunión extraordinaria del MOS.	22
Ejercicio No. 3 Información financiera para la aprobación de una fusión reorganizativa con intercambio de instrumentos de patrimonio propios y creación de una nueva sociedad en reunión ordinaria del MOS.....	31
Ejercicio No. 4 Prima por fusión.....	42
Ejercicio No. 5 Información financiera de una fusión reorganizativa con una adquisición de negocios previa en reunión extraordinaria del MOS.....	45
Ejercicio No. 6 información financiera para la aprobación de una escisión parcial en reunión ordinaria del MOS.	59
Ejercicio No. 7 Información financiera para la aprobación de una escisión total en reunión extraordinaria del MOS.....	63
Ejercicio No. 8 Información financiera para la aprobación de la disminución de capital y prima de emisión con efectivo reembolso de aportes.	71
Ejercicio No. 9 Información financiera para la aprobación de la disminución de capital con efectivo reembolso de aportes con afectación a resultados.	74

1. PRESENTACIÓN.

Esta guía se expide en ejercicio de la atribución conferida a la Superintendencia de Sociedades en el artículo 10 de la [Ley 1314 de 2009](#), para orientar a las entidades supervisadas en diferentes aspectos que deben ser considerados al momento de elaborar la información financiera que servirá de base para tomar decisiones en los procesos de fusión, escisión y disminución de capital con efectivo reembolso de aportes.

El contenido del documento está fundamentado en los requerimientos de los [Capítulos I y VI de la Circular Básica Jurídica \(CBJ\)](#), y en los [Capítulos III y IV de la Circular Básica Contable \(CBC\)](#), así como en la [Norma Internacional de Información Financiera NIIF 3](#) y en la [Sección 19 de las NIIF para las Pymes](#)¹.

Para la construcción de los casos, además de lo expuesto en la norma antes referenciada, se recogió la experiencia acumulada de esta Superintendencia recopilada en la doctrina expedida hasta la fecha, sin llegar a contemplar todas y cada una de las particularidades que pueden surgir cuando se adelanta una reforma estatutaria.

Los casos o ejemplos ilustran la presentación de la información financiera de acuerdo con la reforma estatutaria e incluyen la integración, reconocimiento o eliminación de partidas contables y otros aspectos de índole financiero, como los estudios de valoración y determinación de la relación de intercambio de instrumentos de patrimonio propios.

Esta guía tiene un carácter estrictamente pedagógico y en ningún caso exime a los usuarios de aplicar en forma adecuada las normas vigentes en Colombia pertinentes a los hechos derivados de las reformas de fusión, escisión y disminución de capital con efectivo reembolso de aportes según el caso.

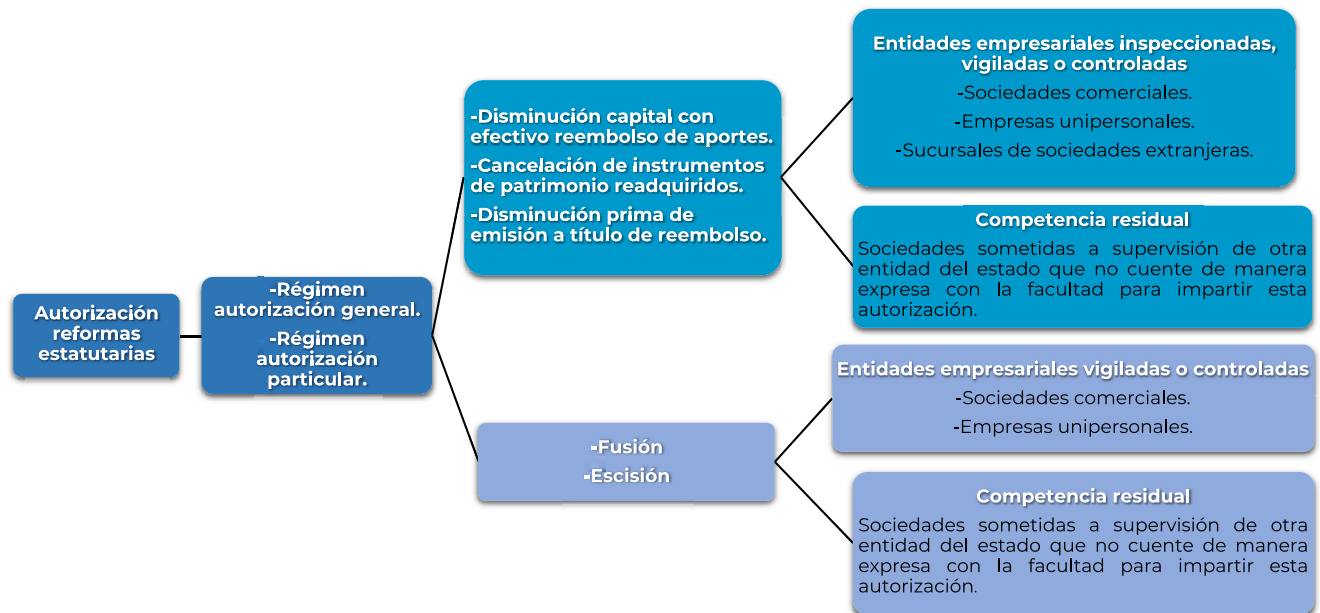
¹ [Las Normas Internacionales de Información Financiera vigentes en Colombia están contenidas en el Decreto Único Reglamentario 2420 de 2015 y sus modificatorios.](#)

2. ASPECTOS GENERALES.

El tipo de reforma determina qué información financiera debe preparar previamente la administración para presentarla al Máximo Órgano Social, en adelante MOS, la cual debe ajustarse, en su preparación y presentación, a los marcos de información financiera vigentes y al estatuto mercantil. [\(Ver lo dispuesto en el numeral 4.1 del Capítulo IV de la CBC\).](#)

Diferentes disposiciones legales que rigen la materia otorgan la competencia a la Superintendencia de Sociedades en materia de autorización de las reformas de fusión, escisión y disminución de capital con efectivo reembolso de aportes, para ello puede acudir al régimen de autorización particular o al régimen de autorización general. [\(Ver lo dispuesto en los numerales 1.1 del Título I del Capítulo I y 6.1 del Título I del Capítulo VI de la CBJ\).](#)

Lo antes referido se ilustra en el siguiente esquema:



2.1. Estados financieros base para las reformas.

Las reformas pueden ser aprobadas en reunión ordinaria del MOS, tomando como base los estados financieros de propósito general de fin de ejercicio o en reunión extraordinaria, en cuyo caso se tomará los estados financieros extraordinarios. [\(Ver lo dispuesto en el numeral 4.2 del Capítulo IV de la CBC y en los numerales 3.2.1. y 3.2.2 del Título I del Capítulo III de la CBJ\).](#)



Tenga en cuenta que:

Al elaborar los estados financieros extraordinarios se deben utilizar las normas aplicables a los estados financieros de fin de ejercicio contenidas en el marco de información financiera que aplica la Entidad empresarial para la elaboración de la información financiera, como si se tratara de un cierre de ejercicio anual. Todos los estados financieros deben tener la misma fecha de corte mensual (fin de mes).

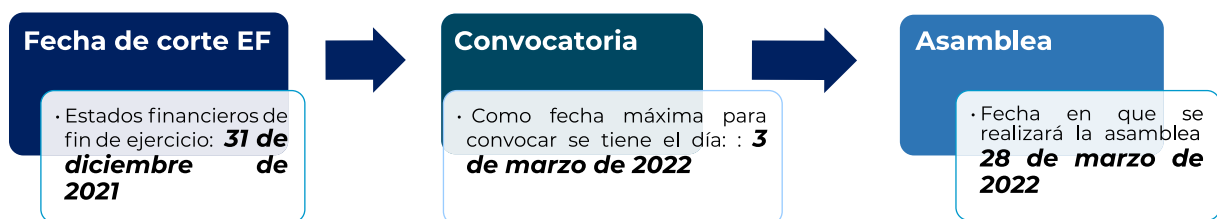
El uso de los principios aplicables a los estados financieros de fin de ejercicio en la elaboración de los estados financieros extraordinarios obedece a que, con la reforma, la situación financiera de la entidad va a cambiar en forma material y por ello se debe maximizar en la información que se utiliza como base para la aprobación de la reforma las cualidades propias de la representación fiel² o la característica de integridad³, según corresponda.

2.1.1. Ilustración de la fecha de corte de los estados financieros para la aprobación de una reforma en reunión ordinaria del MOS.

La sociedad XYZ S.A., hace parte de un proceso que culminará con una reforma estatutaria, para ello deciden utilizar estados financieros de propósito general con corte a 31 de diciembre de 2021, sometidos a consideración del MOS en reunión ordinaria que se efectuará a más tardar el 31 de marzo de 2022 ([ver lo dispuesto en el numeral 3.2.1 del Título I del Capítulo III de la CBJ](#)); en este contexto se decide convocar la reunión para el día 28 de marzo.

Las oficinas de la administración no laboran los días sábados, domingos o festivos.

Las siguientes serían las fechas a tener en cuenta para este caso:



² Esta es una de las características cualitativas fundamentales que se describen en el [Marco Conceptual para la Información Financiera](#).

³ Esta característica [está contenida en el párrafo 2.10 de la Sección 2 – Conceptos y Principios Fundamentales de las NIIF para las Pymes](#).

El caso muestra la realización de la asamblea ordinaria con el requerimiento de convocar mínimo con quince días hábiles de antelación a la fecha de la reunión⁴, al establecer este tiempo no se debe tener en cuenta el día de la convocatoria ni el día de la reunión; incluso, en este caso debemos tener presente que el día 21 de marzo es festivo. [\(Ver lo dispuesto en el numeral 3.3.3. título II Capítulo III de la CBJ\).](#)



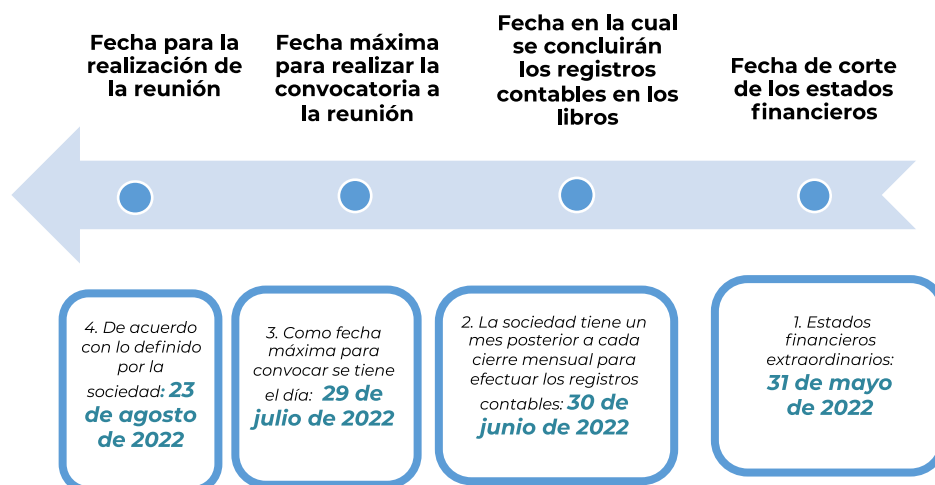
Tenga en cuenta que:

Quando se trate de una SAS, el plazo mínimo que debe existir entre la convocatoria y la fecha de realización de la asamblea son cinco (5) días hábiles conforme se establece en el artículo 20 de la Ley 1258 de 2008.

2.1.2. Ilustración de la fecha de corte de los estados financieros para la aprobación de una reforma en reunión extraordinaria del MOS.

Si la reforma se aprueba después de la asamblea ordinaria, como ya se dijo, se debe efectuar tomando como base estados financieros extraordinarios, que de acuerdo al [artículo 1° del anexo 6 del Decreto Único Reglamentario 2420 de 2015](#), “deben elaborarse con ocasión de la decisión de transformación, fusión o escisión...”; en este artículo se establece que la fecha de dichos estados financieros “... no podrá ser superior a un mes respecto de la fecha de convocatoria a la reunión, actividad o situación para la cual deban prepararse”.

En este caso la sociedad ABC S.A. pretende considerar estados financieros para tomar la decisión de una reforma en una reunión extraordinaria que tendrá lugar el 23 de agosto del 2022. Las oficinas de la administración no laboran los días sábados, ni domingos o festivos, las siguientes serían las fechas a tener en cuenta para el corte de los estados financieros que servirán de base para tomar la decisión y la fecha de la convocatoria para la reunión extraordinaria:



⁴ [Artículo 424 del Código de Comercio.](#)

Teniendo en cuenta que la asamblea extraordinaria será el 23 de agosto de 2022, la convocatoria debe realizarse como mínimo con quince días de antelación a la fecha de la reunión ([ver numerales 3.6. al 3.12. del Capítulo III y numerales 6.5.2. y 6.10.9 del Capítulo VI de la CBJ](#)); para establecer el plazo no se tiene en cuenta el día de la convocatoria, ni el día de la reunión y tampoco el día 15 de agosto que es festivo.

Respecto de la información financiera a preparar, los obligados a llevar contabilidad tienen un mes seguido a cada fecha de corte mensual para asentar las operaciones en los libros de contabilidad, de modo que el primero de julio las entidades que participan en la reforma tienen la obligación de tener información financiera al 31 de mayo. ([Ver lo dispuesto en el numeral 4.2 del Capítulo IV de la CBC](#)).

Tanto en el escenario de la aprobación con estados financieros de propósito general como con estados financieros extraordinarios, el tiempo antes referido se considera razonable en atención a las formalidades legales que deben cumplirse, de una parte, con la preparación, certificación y dictamen de la información financiera y de otra la elaboración del compromiso de fusión, que debe acompañarse de los estados financieros certificados y dictaminados.

2.2. Certificación.

El representante legal y el contador público que prepararon los estados financieros, deberán consignar en documento adjunto a los estados financieros, que han verificado previamente las afirmaciones contenidas en ellos y que los mismos se han tomado fielmente de los libros, conforme a lo dispuesto en el [artículo 37 de la Ley 222 de 1995](#). ([Ver lo dispuesto en el numeral 4.2.1. del Capítulo IV de la CBC](#)).

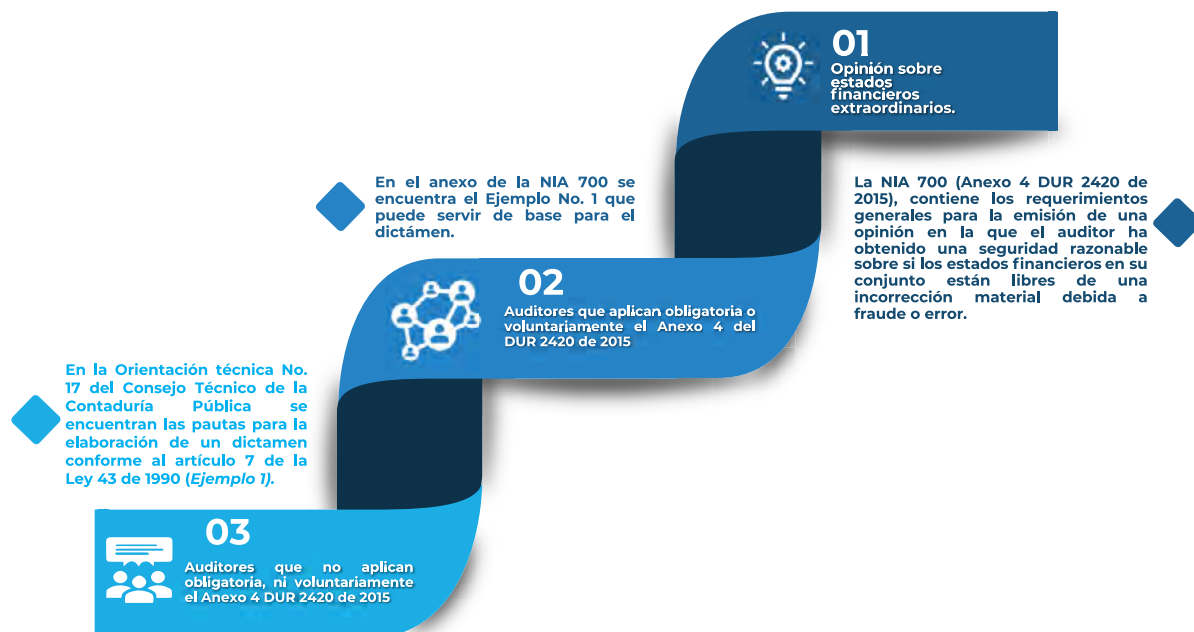
Las afirmaciones están contenidas en [el artículo 3 del anexo 6 del Decreto Único Reglamentario 2420 de 2015](#):



2.3. Dictamen del revisor fiscal.

En los casos señalados en los [Capítulos I y VI de la CBJ](#), en los que se requiera el dictamen de revisor fiscal o contador público independiente su elaboración deberá efectuarse conforme lo dispuesto en el [Decreto Único Reglamentario 2420 de 2015](#); y, cuando los estados financieros extraordinarios sean auditados, el revisor fiscal aplicará las normas referentes a un encargo de seguridad razonable. [\(Ver lo dispuesto en el numeral 4.2.2. del Capítulo IV de la CBC\).](#)

En atención a lo anterior, el siguiente diagrama expone algunos aspectos que deben atenderse en la elaboración del dictamen sobre estados financieros extraordinarios:



Respecto de la opinión sobre el control interno y el cumplimiento legal y normativo, se puede tomar como referente el ejemplo No. 1 de la orientación técnica No. 17 del Consejo Técnico de la Contaduría Pública, puesto que, pese a que está dirigida a pequeñas entidades, los requerimientos locales al respecto son iguales para todos los obligados.



Tenga en cuenta que:

El dictamen de revisor fiscal sobre los estados financieros que se usan como base para una reforma será el de un encargo de seguridad razonable. Adicionalmente, el revisor fiscal debe atender lo que dispongan las normas aplicables en nuestra jurisdicción en relación con el control interno y el cumplimiento normativo.

3. FUSIÓN.

Las fusiones adquisitivas y reorganizativas pueden presentarse como una fusión por absorción o una fusión por creación.

Estos tipos de fusión se desarrollarán en la presente guía mediante ejercicios propuestos bajo casos hipotéticos.

3.1 Fusiones adquisitivas

En estas fusiones hay una adquisición de un negocio en el momento en que se realiza la fusión, efectuándose una combinación de negocios desde lo definido en la [NIIF 3 de NIIF Plenas](#) o la [Sección 19 de las NIIF para las Pymes. \(Ver lo dispuesto en el numeral 4.3.1. del Capítulo IV de la CBC\).](#)

De este tipo de fusiones no hacen parte las fusiones reorganizativas que tienen lugar luego de una adquisición de un negocio, las cuales se desarrollan en el [numeral 3.2.2. de la presente guía.](#)

3.1.1 Combinación de negocios.

Una combinación de negocios se puede dar cuando en el momento de la formalización de la fusión la adquirente obtiene el control de uno o más negocios, siempre que no hubiese control previo por parte de alguna de las entidades que se fusionan, ni estuvieran controladas por una controladora última.



Tenga en cuenta que:

Se recomienda hacer una verificación de la existencia de control o control conjunto sobre las sociedades que se fusionan, antes de afirmar que se trata de una combinación de negocios, ya que podemos estar ante una fusión reorganizativa.

Una vez se constata que se ha efectuado una combinación de negocios a través de la fusión, se verifica el reconocimiento de los activos adquiridos y pasivos asumidos mediante la combinación, los cuales deben estar revelados en la información financiera de la fusión. [\(Ver lo dispuesto en el numeral 4.3.1. del Capítulo IV de la CBC\).](#)

En el siguiente gráfico se resumen los criterios de reconocimiento expuestos en la [NIIF 3- Combinaciones de negocios de NIIF Plenas](#) y la [Sección 19- Combinaciones de negocios y plusvalía de NIIF para las Pymes](#) compiladas en el [Decreto Único Reglamentario 2420 de 2015](#).



Tenga en cuenta que:

Para que sea considerada una fusión como adquisitiva, la reforma debe suponer la adquisición de un negocio y la fecha de adquisición (fecha en la que se transfiere el control del negocio), debe ser la fecha de formalización de la fusión. Si la transferencia del control del negocio se efectúa antes de la fecha de formalización de la fusión, estaremos frente a una fusión reorganizativa con una adquisición previa.

A continuación, se presenta un caso en el que se elabora la información financiera para la aprobación de una fusión cuando esta involucra la adquisición de un negocio.

Ejercicio No. 1 Información financiera para la aprobación de una fusión adquisitiva por absorción en reunión extraordinaria del MOS.

Las sociedades A y B deciden efectuar una fusión mediante la cual A adquiere a B.

En el acuerdo se estipula que en el momento que se formaliza la fusión la sociedad B transfiere el control de los activos y las obligaciones sobre los pasivos; también queda especificado que la contraprestación de dicha transferencia se les pagará a los accionistas de B, de modo que a partir de la fusión no harán parte de los accionistas de la sociedad fusionada.

Ambas sociedades pertenecen al Grupo 2 conforme a lo establecido en el [Decreto Único Reglamentario 2420 de 2015](#), por lo que se verifica que la sociedad B es un negocio de acuerdo a lo contemplado en la [Sección 19- Combinaciones de negocios y plusvalía de NIIF para las Pymes](#).

La sociedad A es una S.A. y la sociedad B es una S.A.S.; las dos son del sector de tecnología. La sociedad B desarrolló internamente un software que no tienen reconocido en sus estados financieros porque no cumplía con los principios de reconocimiento contenidos en la [Sección 18 de las NIIF para las Pymes](#).

A es la sociedad absorbente y adquiere el 100% del negocio desarrollado por la sociedad B. En el acuerdo de fusión se establecen las condiciones de transferencia del control y el pago de la compensación que se pactó en \$60.000, que se hará en el momento de la formalización de la fusión más los demás costos de la combinación⁵ que se estiman en \$2.000⁶. En el curso de la operación se efectuó la identificación del intangible (software) estimando su valor de manera fiable en \$50.000.

Las sociedades deciden convocar el 29 de julio de 2022 a reunión de asamblea extraordinaria a realizarse el 23 de agosto de 2022; por lo anterior, tal como se explicó en [el numeral 2.1.2. de la presente guía](#) los estados financieros que pueden utilizar las sociedades que intervienen en la reforma pueden tener como fecha máxima de corte el 31 de mayo de 2022.

En este caso no hay intercambio de instrumentos de patrimonio propio debido a que en la fusión la sociedad A adquiere el 100% de las acciones de B pagándole la contraprestación ya indicada a los asociados de B y, por ende, éstos no harán parte de los accionistas de la sociedad fusionada.

A continuación, se presenta la información financiera en los estados financieros extraordinarios con corte a 31 de mayo de las sociedades a fusionarse:

-
- 5 [Según el párrafo 19.11\(b\) de la Sección 19 de la NIIF para las Pymes](#), el costo de una combinación de negocios incluye cualquier costo directamente atribuible a dicha combinación; por ejemplo: honorarios de asesoramiento, jurídicos, contables, de valoración y otros honorarios profesionales o de consultoría que sean directamente atribuibles a la combinación de negocios.
- 6 Bajo NIIF plenas, por el contrario, los costos de la adquisición deben ser contabilizados como gastos del periodo de acuerdo [al párrafo 53 de la NIIF 3- Combinaciones de Negocios](#).

ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA

A Mayo 31 de 2022

Sociedad A S.A.

ACTIVO

Activo corriente

Efectivo y equivalentes al efectivo	\$	72.770
Cuentas comerciales por cobrar y otras cuentas por cobrar	\$	11.300
Inventarios	\$	5.500
Activos por impuestos	\$	2.500
Total Activo Corriente	\$	92.070

Activo no corriente

Propiedad planta y equipo	\$	13.800
Total activo no corriente	\$	13.800
TOTAL ACTIVO	\$	105.870

PASIVO

Pasivo corriente

Provisiones beneficios a empleados	\$	10.700
Cuentas por pagar comerciales y otras cuentas por pagar	\$	12.800
Pasivos por impuestos	\$	7.300
Total Pasivo Corriente	\$	30.800

Pasivo no corriente

Pasivos por impuesto diferido	\$	2.000
Otros pasivos financieros	\$	2.800
Total pasivo no corriente	\$	4.800

TOTAL PASIVO \$ **35.600**

PATRIMONIO

Capital emitido	\$	25.000
Reservas	\$	10.000
Ganancias acumuladas	\$	10.070
Resultados del ejercicio	\$	25.200
TOTAL PATRIMONIO	\$	70.270
TOTAL PASIVO + PATRIMONIO	\$	105.870

ESTADO DE RESULTADOS

1 DE ENERO A 31 DE MAYO DE 2022

Sociedad A S.A.

Ingresos ordinarios venta de bienes	\$	60.000
Ingresos ordinarios venta de servicios	\$	24.000
Costos	\$	41.350
Gastos*	\$	17.450
UTILIDAD	\$	25.200

*En los gastos está incluido el impuesto a las ganancias del periodo.

ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA
A Mayo 31 de 2022
Sociedad B S.A.S.
ACTIVO
Activo corriente

Efectivo y equivalentes al efectivo	\$	6.100
Cuentas comerciales por cobrar y otras cuentas por cobrar	\$	7.200
Inventarios	\$	2.800
Activos por impuesto	\$	1.125
Total Activo Corriente	\$	17.225

Activo no corriente

Propiedad, planta y equipo	\$	8.975
Total activo no corriente	\$	8.975
TOTAL ACTIVO	\$	26.200

PASIVO
Pasivo corriente

Provisiones beneficios a empleados	\$	3.804
Cuentas por pagar comerciales y otras cuentas por pagar	\$	3.966
Pasivo por impuestos	\$	1.500
Total Pasivo Corriente	\$	9.270

Pasivo no corriente

Pasivos por impuesto diferido	\$	1.400
Otros pasivos financieros	\$	900
Total pasivo no corriente	\$	2.300
TOTAL PASIVO	\$	11.570

PATRIMONIO

Capital emitido	\$	1.000
Reservas	\$	300
Ganancias acumuladas	\$	5.700
Resultado del ejercicio	\$	7.630
TOTAL PATRIMONIO	\$	14.630
TOTAL PASIVO + PATRIMONIO	\$	26.200

ESTADO DE RESULTADOS
1 DE ENERO A 31 DE MAYO DE 2022
Sociedad B S.A.S.

Ingresos ordinarios venta de bienes	\$	20.000
Ingresos ordinarios venta de servicios	\$	2.000
Costos	\$	9.000
Gastos*	\$	5.370
UTILIDAD	\$	7.630

*En los gastos está incluido el impuesto a las ganancias del periodo.

Con la anterior información se procede a elaborar la información financiera para la aprobación de la reforma. [\(Ver lo dispuesto en el numeral 4.3.1.1. del Capítulo IV de la CBC\).](#)

A. Aplicación del método de adquisición: Determinación del valor razonable de activos y pasivos del negocio adquirido.

Como ya se indicó en los datos del caso, la sociedad A pacta adquirir el negocio que desarrolla B por \$60.000 más los costos de la combinación que se calculan en \$2.000.

En la contraprestación que será desembolsada está incluida la adquisición del activo intangible identificable⁷ que corresponde al software desarrollado por la sociedad B cuyo valor razonable se midió en \$50.000.

Aplicando el método de adquisición, se mide el valor de los activos a adquirir y los pasivos que se van a asumir de la combinación de negocios medidos a valor razonable ([Ver lo dispuesto en el numeral 4.2.3. del Capítulo IV de la CBC](#)).

Adicionalmente se identifica un pasivo contingente por un litigio laboral cuyo valor razonable se determina de forma fiable en \$2.800.

A continuación, se presentan los valores razonables de activos y pasivos de la sociedad B para modelar la fusión:



⁷ Según el párrafo 18.2 de la Sección 18 de las NIIF para las Pymes un activo intangible “es identificable cuando: (a) es separable, es decir, es susceptible de ser separado o dividido de la entidad y vendido, transferido, explotado, arrendado o intercambiado, bien individualmente junto con un contrato, un activo o un pasivo relacionado; o (b) surge de un contrato o de otros derechos legales, independientemente de si esos derechos son transferibles o separables de la entidad o de otros derechos y obligaciones”.

Rubros sociedad B S.A.	Importe previo a la fusión	Valor razonable	Ajuste	Nota
ACTIVO				
Activo corriente				
Efectivo y equivalentes al efectivo	\$ 6.100	\$ 6.100	\$ -	
Cuentas comerciales por cobrar y otras cuentas por cobrar	\$ 7.200	\$ 7.200	\$ -	
Inventarios	\$ 2.800	\$ 2.800	\$ -	
Activos por impuestos	\$ 1.125	\$ 1.125	\$ -	
Total Activo Corriente	\$ 17.225	\$ 17.225	\$ -	
Activo no corriente				
Propiedad, planta y equipo	\$ 8.975	\$ 10.770	\$ 1.795	a
Intangibles distintos a la plusvalía	\$ -	\$ 50.000	\$ 50.000	b
Activos por impuestos diferidos	\$ -	\$ 980	\$ 980	c
Total activo no corriente	\$ 8.975	\$ 61.750	\$ 52.775	
TOTAL ACTIVO	\$ 26.200	\$ 78.975	\$ 52.775	
PASIVO				
Pasivo corriente				
Provisiones por beneficios a los empleados	\$ 3.804	\$ 3.804	\$ -	
Cuentas por pagar comerciales y otras cuentas por pagar	\$ 3.966	\$ 3.966	\$ -	
Pasivos por impuestos	\$ 1.500	\$ 1.500	\$ -	
Total Pasivo Corriente	\$ 9.270	\$ 9.270	\$ -	
Pasivo no corriente				
Pasivos por impuestos diferidos	\$ 1.400	\$ 2.028	\$ 628	c
Otros pasivos financieros	\$ 900	\$ 3.700	\$ 2.800	d
Total Pasivo no Corriente	\$ 2.300	\$ 5.728	\$ 3.428	
TOTAL PASIVO	\$ 11.570	\$ 14.998	\$ 3.428	

Ajustes derivados de los activos adquiridos y los pasivos asumidos medidos al valor razonable:

Nota a. El ajuste se genera por la diferencia entre el importe en libros de propiedad planta y equipo existente previo a la fusión y su valor razonable a la fecha de corte de la fusión: \$10.770 - \$8.975 = \$1.795.

Nota b. Corresponde al valor razonable del software desarrollado por la sociedad B, el cual constituye un activo intangible identificable adquirido. Este activo intangible no había sido reconocido antes de la fusión en los estados financieros por parte de la sociedad B, dado que la [Sección 18 de NIIF para las Pymes](#) prohíbe el reconocimiento de activos intangibles generados internamente. No obstante, tras la adquisición del negocio, los criterios para el reconocimiento de activos adquiridos en la combinación de negocios desarrollados en el [párrafo 19.15 de la Sección 19 de NIIF para las Pymes](#) se cumplen de manera satisfactoria.

Nota c. Impuesto diferido.

En las fusiones es necesario revisar el impuesto diferido que tenía reconocido cada una de las compañías objeto de fusión, determinar si continúan las diferencias temporarias reconocidas, darle de baja a aquellas que se convierten en permanentes y reconocer el impuesto diferido generado por las diferencias temporarias que se presentan a raíz de la reforma entre los valores contables fusionados y sus bases fiscales.

En este ejercicio las diferencias temporarias existentes previo a la fusión no se convierten en permanentes y se generan a partir de los pasivos por litigios laborales por concepto de salarios y prestaciones sociales y la medición al valor razonable de la propiedad, planta y equipo.

La tasa de impuesto a las ganancias para determinar las diferencias temporarias es del 35%. los ajustes por impuesto diferido que se detallan a continuación:

Cuenta Contable	Saldo Final	Base fiscal	Diferencia temporaria	Clasificación	Tarifa	Impuesto diferido
Descripción						
Otros pasivos financieros- Pasivo por litigio	\$2.800	\$0	\$2.800	Deducible	0,35	\$980

En este caso, se afecta el activo por impuesto diferido contra un ingreso por impuesto diferido, generando una disminución en el gasto por impuesto a las ganancias.

Cuenta Contable	Saldo Final	Base fiscal	Diferencia temporaria	Clasificación	Tarifa	Impuesto diferido
Descripción						
Propiedad, planta y equipo	\$10.770	\$8.975	\$1.795	Imponible	0,35	\$(628)

En este caso, se afecta el pasivo por impuesto diferido contra un gasto por impuesto diferido, generando un aumento en el gasto por impuesto a las ganancias.

Nota d. Este ajuste corresponde a la provisión del pasivo contingente por litigio de la adquirida por valor de \$2.800 asumido en la combinación de negocios.

B. Determinación de si existe plusvalía o ingresos por adquisición en condiciones ventajosas

Contraprestación desembolsada

Valor pactado: \$60.000

Costos de la combinación: \$2.000

Total contraprestación: \$62.000

Activos netos adquiridos a valor razonable

Total activos adquiridos a valor razonable: \$78.975

Total pasivos adquiridos a valor razonable: \$14.998

Total activos netos \$63.977

Activos netos adquiridos a valor razonable: \$ 63.977

Contraprestación desembolsada: \$ 62.000

Ingreso por adquisición en condiciones ventajosas: \$ 1.977

C. Hoja de trabajo de ajustes y eliminaciones

A continuación, se muestra la hoja de trabajo con los ajustes y eliminaciones efectuadas atendiendo a la información del caso:

FUSIÓN DE SOCIEDAD A S.A. (absorbente) Y SOCIEDAD B S.A.S. (absorbida)						
A Mayo 31 de 2022						
PARTIDAS	Cifras previas a fusión		A+B	Ajustes de la combinación		Sociedad A fusionada
	Sociedad A	Sociedad B		Débito	Crédito	
ACTIVO						
Activo corriente						
Efectivo y equiv. al efectivo	\$ 72.770	\$ 6.100	\$ 78.870		\$ 62.000 e	\$ 16.870
Cuentas comerciales por cobrar y otras cuentas por cobrar	\$ 11.300	\$ 7.200	\$ 18.500			\$ 18.500
Inventarios	\$ 5.500	\$ 2.800	\$ 8.300			\$ 8.300
Activos por impuestos	\$ 2.500	\$ 1.125	\$ 3.625			\$ 3.625
Total Activo Corriente	\$ 92.070	\$ 17.225	\$ 109.295	\$ -	\$ 62.000	\$ 47.295
Activo no corriente						
Propiedad planta y equipo	\$ 13.800	\$ 8.975	\$ 22.775	\$ 1.795		\$ 24.570
Activos intangibles distintos a la plusvalía			\$ -	\$ 50.000		\$ 50.000
Activos por impuestos diferido				\$ 980		\$ 980
Total activo no corriente	\$ 13.800	\$ 8.975	\$ 22.775	\$ 52.775		\$ 75.550
TOTAL ACTIVO	\$105.870	\$ 26.200	\$132.070	\$ 52.775	\$ 62.000	\$122.845
PASIVO						
Pasivo corriente						
Provisiones por beneficios a los empleados	\$ 10.700	\$ 3.804	\$ 14.504			\$ 14.504
Cuentas por pagar comerciales y otras cuentas por pagar	\$ 12.800	\$ 3.966	\$ 16.766			\$ 16.766
Pasivos por impuestos	\$ 7.300	\$ 1.500	\$ 8.800			\$ 8.800
Total Pasivo Corriente	\$ 30.800	\$ 9.270	\$ 40.070	\$ -	\$ -	\$ 40.070
Pasivo no corriente						
Pasivos por impuestos diferido	\$ 2.000	\$ 1.400	\$ 3.400		\$ 628	\$ 4.028
Otros pasivos financieros	\$ 2.800	\$ 900	\$ 3.700		\$ 2.800	\$ 6.500
Total pasivo no corriente	\$ 4.800	\$ 2.300	\$ 7.100	\$ -	\$ 3.428	\$ 10.528
TOTAL PASIVO	\$ 35.600	\$11.570	\$47.170	\$ -	\$ 3.428	\$50.598
PATRIMONIO						
Capital emitido	\$ 25.000	\$ 1.000	\$ 26.000	\$ 1.000 g		\$ 25.000
Reservas	\$ 10.000	\$ 300	\$ 10.300	\$ 300 g		\$ 10.000
Ganancias acumuladas	\$ 10.070	\$ 5.700	\$ 15.770	\$ 5.700 g		\$ 10.070
Resultado del ejercicio	\$ 25.200	\$ 7.630	\$32.830	\$ 7.630 g	\$ 1.977 f	\$ 27.177
Total patrimonio	\$70.270	\$14.630	\$84.900	\$ 14.630	\$ 1.977	\$ 72.247
TOTAL PASIVO + PATRIMONIO	\$105.870	\$ 26.200	\$132.070	\$ 14.630	\$ 5.405	\$122.845

Otros ajustes derivados de la combinación de negocios:

Nota e. Corresponde al pago pactado tras la adquisición de la sociedad B al 100% más los costos derivados de la combinación: \$60.000 + \$2.000.

Nota f. Este ajuste corresponde a la diferencia generada entre la contraprestación desembolsada y los activos netos adquiridos a valor razonable. En este caso, el reconocimiento debe realizarse en el resultado del periodo como un ingreso por adquisición en condiciones ventajosas.

Activos netos adquiridos a valor razonable:	\$ 63.977
Contraprestación desembolsada:	\$ 62.000
Ingreso por adquisición en condiciones ventajosas:	\$ 1.977

Nota g. Corresponde a la eliminación de las partidas patrimoniales de la sociedad B.

Con esta información el MOS de las entidades participantes aprobaría la fusión.

Cuando se formaliza la fusión y se ha hecho el traslado de activos y pasivos de la sociedad B a la sociedad A, que es la fecha de adquisición identificada en la combinación de negocios, se debe efectuar la medición de activos y pasivos a valor razonable y reconocerlos en la contabilidad de la absorbente (sociedad A), incluyendo el activo intangible, el pasivo contingente que en este caso fue asumido por la sociedad A en la adquisición y la plusvalía o la ganancia en condiciones ventajosas, según el caso, resultante de la transacción.

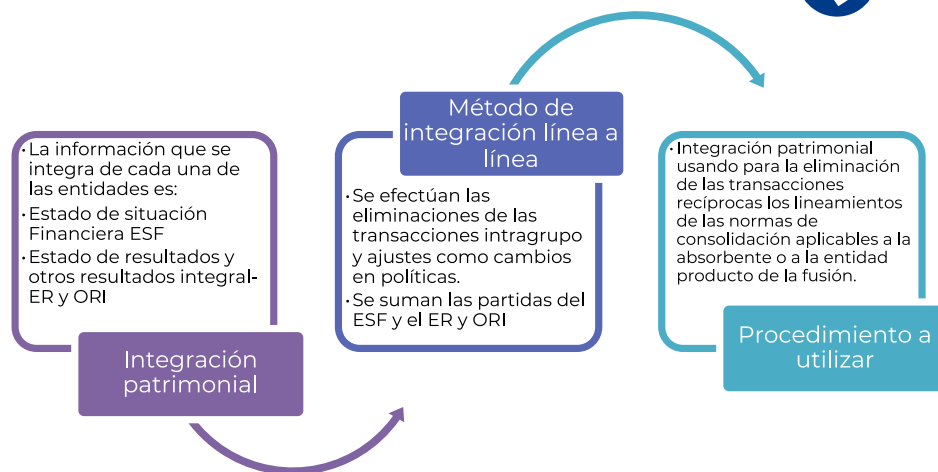
Si existe una diferencia material en esta nueva medición frente a lo aprobado por la asamblea, esta diferencia se debe revelar en la información financiera del periodo conforme a lo estipulado en el párrafo 2.6 de [la Sección 2-Conceptos y principios fundamentales de las NIIF para las Pymes](#) contenida en el [Decreto Único Reglamentario 2420 de 2015](#).

Nota: La sugerencia al detalle de la información de la hoja de trabajo se puede consultar en el [anexo de la presente guía](#).

3.2 Fusiones reorganizativas.

En este tipo de fusiones las sociedades intervinientes están vinculadas entre sí por presupuestos de control, de modo que se puede fusionar la matriz con sus subordinadas o las subordinadas entre sí. [\(Ver lo dispuesto en el numeral 4.3.2. del Capítulo IV de la CBC\).](#)

En el siguiente gráfico se observan los principales criterios de preparación de la información financiera en una fusión reorganizativa:



Únicamente en las eliminaciones de las transacciones recíprocas se van a utilizar los principios de la norma de consolidación que sea aplicable a la absorbente o a la entidad empresarial producto de la fusión.



Tenga en cuenta que:

La fecha de la formalización va a depender de los tipos societarios que se van a fusionar, debido a que la legislación mercantil colombiana establece en cada caso las condiciones para que se entiendan transferidos los derechos y obligaciones de las sociedades que participan. Por ejemplo, para el caso de las SAS, éstas efectúan o reciben dicha transferencia mediante el registro mercantil de la escritura, mientras que en los otros tipos de sociedades la formalización se realiza en la fecha de la escritura.

A continuación, se ilustran de manera general los pasos básicos a considerar en una fusión reorganizativa en la que la matriz absorbe una subordinada en la que participa en el 100% del capital.

Ejercicio No. 2 Información financiera para la aprobación de una fusión reorganizativa en reunión extraordinaria del MOS.

Se expone el caso de la sociedad A S.A.S. que absorbe a la sociedad B S.A.S.

La sociedad A S.A.S posee el 100% de las acciones de la sociedad B S.A.S por lo que se considera que la sociedad A ejerce el control sobre la sociedad B y por ende la medición de la inversión en su subsidiaria se realiza utilizando el método de la participación en el estado financiero separado⁸.

Las dos compañías que se van a fusionar aplican NIIF para las Pymes, compartiendo las mismas políticas contables para transacciones y sucesos similares.

La matriz decide llevar a cabo el proceso de fusión para agrupar su actividad económica en una sola compañía (la absorbente); para esto convoca el 13 de octu-

8 [Numeral 3 artículo 2.1.2 DUR 2420 de 2015.](#)

bre a asamblea extraordinaria que tendrá lugar el 21 de octubre de 2022, donde se consideran estados financieros extraordinarios con corte al 31 de julio de 2022.

Estas fechas fueron determinadas como se explicó en el [numeral 2.1.2. de la presente guía](#) y según lo dispuesto en el [numeral 4.2. del Capítulo IV de la CBC](#).

Transacciones recíprocas.

Al listar las transacciones efectuadas entre ambas sociedades los movimientos acumulados a la fecha de corte de los estados financieros para la fusión fueron los siguientes:

1. La sociedad B le vendió 4 unidades de mercancía a la sociedad A por \$5.000 y con un costo de ventas de \$4.000.
2. A la fecha de corte de los estados financieros la sociedad A tenía en inventario \$3.750 de la mercancía adquirida a la sociedad B, debido a que había vendido a terceros una unidad.
3. La sociedad B le prestó servicios a la sociedad A por \$2.000.
4. A la fecha de corte de los estados financieros la sociedad A le debe a la sociedad B la suma de \$1.800.

A. Estados financieros extraordinarios elaborados para la fusión.

Al corte 31 de julio de 2022, la sociedad B S.A.S, presentó las siguientes cifras en sus estados financieros extraordinarios individuales elaborados para la fusión:

ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA
A Julio 31 de 2022
Sociedad B S.A.S.
ACTIVO
Activo corriente

Efectivo y equivalentes al efectivo	\$ 9.100
Cuentas comerciales por cobrar y otras cuentas por cobrar	\$11.500
Inventarios	\$ 6.100

Total Activo Corriente
\$26.700
Activo no corriente

Propiedad planta y equipo	\$32.000
---------------------------	----------

Total activo no corriente
\$32.000
TOTAL ACTIVO
\$58.700
PASIVO
Pasivo corriente

Provisiones por beneficios a los empleados	\$13.000
Cuentas por pagar comerciales y otras cuentas por pagar	\$10.400
Pasivos por impuestos	\$ 500

Total Pasivo Corriente
\$23.900
Pasivo no corriente

Pasivos por impuestos diferidos	\$ 2.000
Otros pasivos financieros	\$20.300

Total pasivo no corriente
\$22.300
TOTAL PASIVO
\$46.200
PATRIMONIO

Capital emitido	\$ 1.000
Reservas	\$ 1.000
Ganancias acumuladas	\$ 7.600
Resultado del ejercicio	\$ 2.900

TOTAL PATRIMONIO
\$12.500
**TOTAL PASIVO MAS
PATRIMONIO**
\$58.700
ESTADO DE RESULTADOS
1 DE ENERO A 31 DE JULIO DE 2022
Sociedad B S.A.S

Ingresos ordinarios venta de bienes	\$	5.000
Ingresos ordinarios venta de servicios	\$	3.000
Participación Ganancia (pérdida) inversiones medidas al MPP	\$	0
Costos	\$	4.000
Gastos*	\$	1.100
Ganancia (pérdida)	\$	2.900

*En los gastos está incluido el impuesto a las ganancias del periodo.

Los siguientes son los estados financieros extraordinarios separados elaborados por la sociedad A S.A.S para la fusión:

ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA			
A Julio 31 de 2022			
Sociedad A S.A.S.			
ACTIVO	PASIVO		
Activo corriente	Pasivo corriente		
Efectivo y equivalentes al efectivo	\$11.000	Provisiones por beneficios a los empleados	\$15.200
Cuentas comerciales por cobrar y otras cuentas por cobrar	\$ 8.050	Cuentas por pagar comerciales y otras cuentas por pagar	\$13.200
Inventarios	\$ 7.500	Pasivos por impuestos	\$ 2.600
Total Activo Corriente	\$26.550	Total Pasivo Corriente	\$31.000
Activo no corriente	Pasivo no corriente		
Inversiones en subsidiarias	\$11.750	Pasivos por impuestos diferidos	\$5.000
Propiedad planta y equipo	\$30.450	Otros pasivos financieros	\$11.800
Total activo no corriente	\$42.200	Total pasivo no corriente	\$16.800
		TOTAL PASIVO	\$47.800
TOTAL ACTIVO	\$68.750	PATRIMONIO	
		Capital emitido	\$ 2.000
		Reservas	\$ 2.000
		Ganancias acumuladas	\$10.600
		Resultado del ejercicio	\$ 6.350
		TOTAL PATRIMONIO	\$20.950
		TOTAL PASIVO MAS PATRIMONIO	\$68.750

ESTADO DE RESULTADOS
1 DE ENERO A 31 DE JULIO DE 2022
Sociedad A S.A.S

			Nota
Ingresos ordinarios venta de bienes	\$	9.000	
Ingresos ordinarios venta de servicios	\$	5.000	
Participación Ganancia (pérdida) inversiones medidas al MPP	\$	2.150	a
Costos	\$	6.000	
Gastos*	\$	3.800	
Ganancia (pérdida)	\$	6.350	

*En los gastos está incluido el impuesto a las ganancias del periodo.

Nota a: A continuación, se ilustra la aplicación del método de la participación por parte de la controlante (sociedad A S.A.S.) en los estados financieros separados:

La sociedad B S.A.S. obtuvo utilidades por valor de \$2.900. La matriz procede a establecer el valor que reconocerá al aplicar el método de participación sobre los resultados de la subsidiaria como se observa a continuación:

Total utilidades del periodo obtenidos por la subsidiaria: \$2.900

Participación de la matriz en la subsidiaria: 100%

Ganancia método de participación para la matriz: \$2.900

Por otro lado, la ganancia método de participación obtenida por la matriz debe ser objeto de depuración dada las operaciones intragrupos realizadas entre la matriz y la subsidiaria conforme a lo señalado en el [literal e\) párrafo 14.8 la Sección 14 de NIIF para Pymes](#).

En este caso la sociedad A compra a la sociedad B un inventario por valor de \$5.000 con un costo de venta de \$4.000, con una utilidad de \$1.000.

La sociedad A vende a terceros el 25% de inventario comprado a B.

Utilidad reconocida por sociedad A en operación intragrupo: \$1.000

Utilidad realizada por sociedad A tras la venta a terceros: \$250

Utilidad no realizada operación intragrupo: \$750

Por tanto, del total de la ganancia método de participación solo se reconoce \$2.150 tal como se observa a continuación:

Total ganancia método de participación sociedad A: \$2.900

Menos depuración por utilidades no realizadas: \$750

Total ganancia método de participación matriz depurada \$2.150

B. Hoja de trabajo de ajustes y eliminaciones.

Con la anterior información se procede a elaborar la información financiera para la aprobación de la reforma. [\(Ver lo dispuesto en el numeral 4.3.2.1. del Capítulo IV de la CBC\)](#).

Al tener las características propias de una fusión reorganizativa se debe utilizar el método de los valores contables preexistentes o integración línea a línea. [\(Ver lo dispuesto en el numeral 4.3.2.2. del Capítulo IV de la CBC\)](#).

A continuación, se muestra la hoja de trabajo con los ajustes y eliminaciones efectuadas atendiendo a la información del caso; en las transacciones se distinguen marcas de letras para efectos pedagógicos con el objetivo de facilitar la ubicación en la hoja de trabajo y se desarrolla más adelante con el debido detalle.

FUSIÓN DE SOCIEDAD A (absorbente) Y SOCIEDAD B (absorbida)						
A Julio 31 de 2022						
PARTIDAS	Sociedad A	Sociedad B	A + B	Ajustes y eliminaciones		Sociedad A fusionada
				Débito	Crédito	
ACTIVO						
Activo corriente						
Efectivo y equivalentes al efectivo	\$ 11.000	\$ 9.100	\$ 20.100			\$ 20.100
Cuentas comerciales por cobrar y otras cuentas por cobrar	\$ 8.050	\$ 11.500	\$ 19.550		\$ 1.800 d	\$ 17.750
Inventarios	\$ 7.500	\$ 6.100	\$ 13.600		\$ 750 g	\$ 12.850
Total Activo Corriente	\$ 26.550	\$ 26.700	\$ 53.250		\$ 2.550	\$ 50.700
Activo no corriente						
Inversiones en subsidiarias	\$ 11.750		\$ 11.750		\$ 9.600 b \$ 2.150 c	\$ -
Propiedad planta y equipo	\$ 30.450	\$ 32.000	\$ 62.450			\$ 62.450
Activos por impuestos diferidos				\$ 263 j		\$ 263
Total activo no corriente	\$ 42.200	\$ 32.000	\$ 74.200	\$ 263	\$ 11.750	\$ 62.713
TOTAL ACTIVO	\$ 68.750	\$ 58.700	\$127.450	\$ 263	\$ 14.300	\$113.413
PASIVO						
Pasivo corriente						
Provisiones por beneficios a los empleados	\$ 15.200	\$ 13.000	\$ 28.200			\$ 28.200
Cuentas por pagar comerciales y otras cuentas por pagar	\$ 13.200	\$ 10.400	\$ 23.600	\$ 1.800 d		\$ 21.800
Pasivos por impuestos	\$ 2.600	\$ 500	\$ 3.100			\$ 3.100
Total Pasivo Corriente	\$ 31.000	\$ 23.900	\$ 54.900	\$ 1.800	\$ -	\$ 53.100
Pasivo no corriente						
Pasivos por impuestos diferidos	\$ 1.000	\$ 2.000	\$ 3.000			\$ 3.000
Otros pasivos financieros	\$ 15.800	\$ 20.300	\$ 36.100			\$ 36.100
Total pasivo no corriente	\$ 16.800	\$ 22.300	\$ 39.100	\$ -	\$ -	\$ 39.100
TOTAL PASIVO	\$ 47.800	\$ 46.200	\$ 94.000	\$ 1.800	\$ -	\$ 92.200
PATRIMONIO						
Capital emitido	\$ 2.000	\$ 1.000	\$ 3.000	\$ 1.000 b		\$ 2.000
Reservas	\$ 2.000	\$ 1.000	\$ 3.000	\$ 1.000 b		\$ 2.000
Ganancias acumuladas	\$ 10.600	\$ 7.600	\$ 18.200	\$ 7.600 b		\$ 10.600
Resultado del ejercicio	\$ 6.350	\$ 2.900	\$ 9.250	\$ 2.150 c \$ 750 g	\$ 263 j	\$ 6.613
TOTAL PATRIMONIO	\$ 20.950	\$ 12.500	\$ 33.450	\$12.500	\$ 263	\$ 21.213
TOTAL PASIVO MAS PATRIMONIO	\$ 68.750	\$ 58.700	\$127.450	\$14.300	\$ 263	\$113.413
TOTAL AJUSTES				\$14.563	\$14.563	

PARTIDAS	Sociedad A	Sociedad B	A + B	Ajustes y eliminaciones		Sociedad A fusionada
				Débito	Crédito	
Ingresos ordinarios venta de bienes	\$ 9.000	\$ 5.000	\$ 14.000	\$ 5.000 e		\$ 9.000
Ingresos ordinarios venta de servicios	\$ 5.000	\$ 3.000	\$ 8.000	\$ 2.000 i		\$ 6.000
Participación Ganancia (Pérdida) inversiones medidas al método de la participación	\$ 2.150		\$ 2.150	\$ 2.150 c		\$ -
Costos	\$ 6.000	\$ 4.000	\$ 10.000		\$ 4.000 f	\$ 5.750
					\$ 250 h	
Gastos	\$ 3.800	\$ 1.100	\$ 4.900		\$ 2.000 i	\$ 2.637
					\$ 263 j	
Ganancia (pérdida)	\$6.350	\$2.900	\$ 9.250	\$ 250 h	\$ 2.150 c	\$ 6.613
				\$ 4.000 f	\$ 5.000 e	
				\$ 263 j		
TOTAL AJUSTES				\$ 13.663	\$ 13.663	

Ajustes derivados de la fusión reorganizativa:

Los siguientes son los ajustes efectuados en la hoja de trabajo que reflejan: la eliminación de la inversión en la subordinada y el ingreso derivado de medir la inversión por el método de la participación, la eliminación de las transacciones recíprocas⁹ y el reconocimiento del impuesto diferido.

Nota b. Se elimina el valor de la inversión contra los rubros patrimoniales de la sociedad B.

Nota c. Se elimina el efecto correspondiente a la aplicación del método de la participación en las subsidiarias tanto en el estado de situación financiera como en el estado de resultados.

Nota d. Se eliminan las partidas recíprocas correspondientes a la cuenta por cobrar de la sociedad B y la cuenta por pagar de la sociedad A por valor de \$1.800.

⁹ Se eliminan las transacciones recíprocas puesto que con la fusión las compañías que estaban vinculadas entre sí por presupuestos de control, legalmente pasan a formar una sola y según el procedimiento de consolidación que se aplica en este proceso solo deben quedar reconocidos en los estados financieros: las ventas realizadas a terceros y el inventario adquirido a terceros que no hacen parte del grupo, los costos de transformación y otros costos en los que se haya incurrido para darles a los inventarios su condición y ubicación actual, cuentas por pagar y cobrar a terceros, así como los gastos incurridos con terceros diferentes a las Entidades Empresariales que participan en la fusión reorganizativa.

Nota e. Se elimina la venta realizada por la sociedad B a la sociedad A por valor de \$5.000, si se tiene en cuenta que los ingresos en operaciones intragrupo se realizan a través de las ventas que realice la sociedad A a terceros.

Nota f. Es necesario realizar la eliminación del costo de venta reconocido en un principio por parte de la sociedad B por valor de \$4.000.

Nota g. El saldo del inventario en el procedimiento de consolidación debe corresponder a los costos en los que incurrió la sociedad del grupo que lo fabricó o lo adquirió inicialmente sin los márgenes de utilidad agregados en las operaciones intragrupo.

En el caso planteado, la sociedad A vendió el 25% de la mercancía a terceros obtenida a través de la operación intragrupo, quedando el 75% restante en inventarios, valorado por un monto de \$3.750.

No obstante, el costo original de dicho inventario (costo al que la sociedad B vendió la mercancía a la Sociedad A) sería de \$3.000. Por tanto, se requiere ajustar el valor del inventario así:

Valor inventario en sociedad A: \$3.750

Valor inventario al costo original: \$3.000

Total Ajuste: \$ 750

Nota h. Teniendo en cuenta que la sociedad A vendió el 25% de la mercancía a terceros obtenida a través de la operación intragrupo, el valor del costo de venta de dicha mercancía queda en \$1.250.

No obstante, el costo de venta debe quedar valorada al costo inicial de adquisición de la mercancía (costo al que la sociedad B vendió la mercancía a la sociedad A), por lo que se debe realizar un ajuste al valor del costo de venta así:

Valor costo de venta mercancía intragrupo vendida a terceros: \$1.250

Valor costo inicial adquisición mercancía: \$1.000

Total Ajuste: \$250

Nota i. Se ajusta los ingresos ordinarios provenientes de la venta de servicios \$2.000 obtenidos por la sociedad B contra el respectivo gasto generado por la sociedad A debido a que obedece a una operación intragrupo.

Nota j: Ajustes y reconocimientos del impuesto diferido:

Se debe revisar el impuesto diferido que tenían reconocidos cada una de las compañías a fusionarse y reconocer el impuesto diferido generado por las diferencias temporarias entre los valores contables fusionados y sus bases fiscales.

La tasa de impuesto a las ganancias para determinar las diferencias temporarias es del 35%¹⁰. Las siguientes serían las operaciones generadas:

Con la fusión surge una diferencia temporaria en los inventarios debido a que la base fiscal de las mercancías que la sociedad A le compró a B incorporó un margen de utilidad que fue facturado:

Cuenta Contable	Saldo Final	Base fiscal	Diferencia temporaria	Clasificación	Tarifa	Impuesto diferido
Descripción						
Inventarios	\$12.850	\$13.600	(\$750)	Deducible	0,35	\$263

En este caso, se afecta el activo por impuesto diferido contra un ingreso por impuesto diferido, generando una disminución en el gasto por impuesto a las ganancias.

Por tratarse de una fusión neutra de acuerdo con la normatividad tributaria, en las que las bases fiscales no se alteran como consecuencia de la fusión, las demás diferencias temporarias existentes en las sociedades A y B se mantienen con la fusión, por lo que no se registran otros ajustes diferentes al reconocimiento de las partidas pertinentes en la contabilidad de la absorbente.

En la última columna se observan las cifras de los estados financieros de la entidad fusionada, producto de la integración línea a línea. [\(Ver lo dispuesto en el numeral 4.3.2.1. del Capítulo IV de la CBC\).](#)

Nota técnica de detalle

Para elaborar la nota técnica de detalle recomendamos tener en cuenta lo indicado [en el Anexo adjunto](#) a la presente guía en el que se ilustra su elaboración.

Además de la información de la hoja de trabajo antes descrita se debe detallar:

- Los depósitos de efectivo y equivalentes al efectivo en cuentas bancarias e inversiones que tienen el comportamiento de efectivo en la empresa, indicando la entidad financiera, la cuenta o clase de servicios financieros (según aplique), el número de la cuenta o producto y el valor.
- Las cuentas por cobrar por clases y por terceros e indicando el valor.
- El cálculo del método de la participación (cuando una sociedad tenga inversiones en instrumentos de patrimonio propio medidas bajo este método).
- Los bienes sujetos a registro en Instrumentos públicos indicando la cuenta, la dirección, el número de la matrícula inmobiliaria y el valor.

¹⁰ El importe de los activos se espera recuperar a través del uso.

- Los beneficios a empleados por cuenta, tercero (empleado), número de identificación y el valor.
- Las cuentas por pagar por clases y por terceros e indicando el valor.
- Las demás partidas a nivel de subcuentas indicando el valor.

Cuando se formalice la fusión se debe reconocer las partidas de la sociedad B a esa fecha en la contabilidad de la sociedad A y efectuar los ajustes y eliminaciones siguiendo el procedimiento antes descrito.

Debido a que la sociedad A es dueña del 100% de las acciones de la sociedad B no hay intercambio accionario.



Tenga en cuenta que:

El proceso de integración línea a línea no varía si la matriz o controlante es la absorbente o la absorbida (fusión inversa), o si se creara una nueva sociedad (fusión por creación).

Ejercicio No. 3 Información financiera para la aprobación de una fusión reorganizativa con intercambio de instrumentos de patrimonio propios y creación de una nueva sociedad en reunión ordinaria del MOS.

Se expone el caso de la sociedad A que se fusiona con la sociedad B con el objetivo de crear la sociedad C; la sociedad A posee el 70% de las acciones de B. La sociedad B fue constituida por la sociedad A y otro accionista; las sociedades que intervienen y la creada son S.A.S. y pertenecen al grupo 1, conforme a lo dispuesto en el [Decreto Único Reglamentario 2420 de 2015](#).

Al momento de la fusión la composición accionaria es la siguiente:

CAPITAL SOCIEDAD A	Acciones	% Participación
Pablo Pérez	110	55%
Felipe Sarmiento	90	45%
TOTAL	200	100%
CAPITAL SOCIEDAD B		
SOCIEDAD "A"	70	70%
José Jiménez	30	30%
TOTAL	100	100%

Las sociedades intervinientes deciden llevar a cabo el proceso de fusión de las dos compañías creando una nueva sociedad; para ello, se considerarán los estados financieros de fin de ejercicio con corte a 31 de diciembre de 2021, convocan-

do el 16 de marzo de 2022 a asamblea ordinaria que tendrá lugar el 25 de marzo del mismo año. Estas fechas fueron determinadas como se explicó en el [numeral 2.1.1](#) de la presente guía y a lo dispuesto en el [numeral 4.2. del Capítulo IV de la CBC](#).

Los asociados acuerdan que en la sociedad que se crea el valor nominal será de \$1 por acción.

Transacciones recíprocas

Al listar las transacciones efectuadas entre ambas sociedades los movimientos acumulados a la fecha de corte de los estados financieros para la fusión fueron los siguientes:

1. La sociedad A le compró 4 unidades de mercancía a la sociedad B por \$24.000 y el costo de ventas para la sociedad B fue de \$20.000; y a la fecha de corte de los estados financieros de la sociedad A tenía en inventario \$6.000 de esa mercancía adquirida.
2. La sociedad A le prestó servicios a la sociedad B por \$5.000.
3. A la fecha de corte de los estados financieros, la sociedad B le debe a la sociedad A la suma de \$3.500.

A. Estados financieros extraordinarios elaborados para la fusión.

Al corte 31 de diciembre de 2021, la sociedad B S.A.S, presentó las siguientes cifras en sus estados financieros extraordinarios individuales elaborados para la fusión:

ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA

A Diciembre 31 de 2021

Sociedad B S.A.S

ACTIVO		PASIVO	
Activo corriente		Pasivo corriente	
Efectivo y equivalentes al efectivo	\$ 10.200	Provisiones por beneficios a los empleados	\$ 10.600
Cuentas comerciales por cobrar y otras cuentas por cobrar	\$ 11.500	Cuentas por pagar comerciales y otras cuentas por pagar	\$ 15.875
Inventarios	\$ 11.000	Pasivos por impuestos	\$ 2.000
Total Activo Corriente	\$ 32.700	Total Pasivo Corriente	\$ 28.475
Activo no corriente		Pasivo no corriente	
Propiedad, planta y equipo	\$ 30.100	Pasivos por impuestos	\$ 3.325
		Otros pasivos financieros	\$ 5.100
Total activo no corriente	\$ 30.100	Total Pasivo no Corriente	\$ 8.425
		TOTAL PASIVO	\$ 36.900
TOTAL ACTIVO	\$ 62.800	PATRIMONIO	
		Capital emitido	\$ 5.000
		Reservas	\$ 800
		Ganancias acumuladas	\$ 9.250
		Resultado del ejercicio	\$ 10.850
		TOTAL PATRIMONIO	\$ 25.900
		TOTAL PASIVO MAS PATRIMONIO	\$ 62.800

ESTADO DE RESULTADOS

1 DE ENERO A 31 DE DICIEMBRE DE 2021

Sociedad B S.A.S

Ingresos ordinarios venta de bienes	\$	24.000
Ingresos ordinarios venta de servicios	\$	6.000
Ganancias (pérdidas) valor razonable plantas productoras	\$	7.000
Participación Ganancia (pérdida) inversiones medidas al MPP	\$	-
Costos	\$	20.000
Gastos*	\$	6.150
Ganancia (pérdida)	\$	10.850

*En los gastos está incluido el impuesto a las ganancias del periodo.

Los siguientes son los estados financieros extraordinarios separados elaborados por la sociedad A S.A.S. para la fusión:

A Diciembre 31 de 2021
Sociedad A S.A.S

ACTIVO		PASIVO	
Activo corriente		Pasivo corriente	
Efectivo y equivalentes al efectivo	\$ 10.315	Provisiones por beneficios a los empleados	\$ 12.000
Cuentas comerciales por cobrar y otras cuentas por cobrar	\$ 11.200	Cuentas por pagar comerciales y otras cuentas por pagar	\$ 10.420
Inventarios	\$ 12.050	Pasivos por impuestos	\$ 3.300
Total Activo Corriente	\$ 33.565	Total Pasivo Corriente	\$ 25.720
Activo no corriente		Pasivo no corriente	
Inversiones contabilizadas utilizando el método de la participación	\$ 17.130	Pasivo por impuestos diferidos	\$ 1.000
Propiedad planta y equipo	\$ 17.900	Otros pasivos financieros	\$ 2.800
Activos por impuestos diferidos	\$ 500	Total pasivo no corriente	\$ 3.800
Total activo no corriente	\$ 35.530	TOTAL PASIVO	\$ 29.520
TOTAL ACTIVO	\$ 69.095	PATRIMONIO	
		Capital emitido	\$ 7.000
		Reservas	\$ 1.860
		Ganancias acumuladas	\$ 12.040
		Resultados del ejercicio	\$ 18.675
		TOTAL PATRIMONIO	\$ 39.575
		TOTAL PASIVO MAS PATRIMONIO	\$ 69.095

ESTADO DE RESULTADOS
1 DE ENERO A 31 DE DICIEMBRE DE 2021
Sociedad A S.A.S

			Nota
Ingresos ordinarios venta de bienes	\$	30.000	
Ingresos ordinarios venta de servicios	\$	16.000	
Participación Ganancia (pérdida) inversiones medidas al MPP	\$	6.595	a
Costos	\$	22.000	
Gastos*	\$	11.920	
Ganancia (pérdida)	\$	18.675	

* En los gastos está incluido el impuesto a las ganancias del periodo.

Nota a. A continuación, se ilustra la aplicación del método de la participación por parte de la controlante (sociedad A S.A.S.) en los estados financieros separados:

La sociedad B S.A.S obtuvo utilidades por valor de \$10.850. La matriz procede a establecer el valor que reconocerá al aplicar el método de participación sobre los resultados de la subsidiaria como se observa a continuación:

Total, utilidades del periodo obtenidos por la subsidiaria:	\$10.850
Participación de la matriz en la subsidiaria:	70%

Ganancia método de participación para la matriz: \$7.595

Por otro lado, la ganancia método de participación obtenida por la matriz debe ser objeto de depuración dada las operaciones intragrupos realizadas entre la matriz y la subsidiaria.

En este caso la sociedad A compra a la sociedad B un inventario por valor de \$24.000 con un costo de venta de \$20.000, con una utilidad de \$4.000.

La sociedad A vende a terceros el 75% de inventario comprado a la sociedad B.

Utilidad reconocida por sociedad A en operación intragrupo:	\$4.000
Utilidad realizada por sociedad A tras la venta a terceros:	\$3.000

Utilidad no realizada operación intragrupo: \$1.000

Por tanto, del total de la ganancia método de participación solo se reconoce \$6.595 tal como se observa a continuación:

Total ganancia método de participación sociedad A:	\$7.595
Menos depuración por utilidades no realizadas:	\$1.000

Total ganancia método de participación matriz depurada \$6.595

B. Hoja de trabajo de ajustes y eliminaciones.

FUSIÓN DE SOCIEDAD A (absorbente) Y SOCIEDAD B (absorbida)						
A Diciembre 31 de 2021						
PARTIDAS	Sociedad A	Sociedad B	A + B	Débito	Crédito	Sociedad C creada por la fusión
ACTIVO						
Activo corriente						
Efectivo y equivalentes al efectivo	\$ 10.315	\$ 10.200	\$ 20.515			\$ 20.515
Cuentas comerciales por cobrar y otras cuentas por cobrar	\$ 11.200	\$ 11.500	\$ 22.700		\$ 3.500 d	\$ 19.200
Inventarios	\$ 12.050	\$ 11.000	\$ 23.050		\$ 1.000 g	\$ 22.050
Total Activo Corriente	\$ 33.565	\$ 32.700	\$ 66.265		\$ 4.500	\$ 61.765
Activo no corriente						
Inversiones en subsidiarias	\$ 17.130		\$ 17.130		\$ 10.535 b \$ 6.595 c	\$ -
Propiedad planta y equipo	\$ 17.900	\$ 30.100	\$ 48.000			\$ 48.000
Activos por impuestos a las ganancias	\$ 500		\$ 500	\$ 350 j		\$ 850
Total activo no corriente	\$ 35.530	\$ 30.100	\$ 65.630	\$ 350	\$ 17.130	\$ 48.850
TOTAL ACTIVO	\$ 69.095	\$ 62.800	\$ 131.895	\$ 350	\$ 21.630	\$ 110.615
PASIVO						
Pasivo corriente						
Provisiones por beneficios a los empleados	\$ 12.000	\$ 10.600	\$ 22.600			\$ 22.600
Cuentas por pagar comerciales y otras cuentas por pagar	\$ 10.420	\$ 15.875	\$ 26.295	\$ 3.500 d		\$ 22.795
Pasivos por impuestos	\$ 3.300	\$ 2.000	\$ 5.300			\$ 5.300
Total Pasivo Corriente	\$ 25.720	\$ 28.475	\$ 54.195	\$ 3.500	\$ -	\$ 50.695
Pasivo no corriente						
Pasivos por impuestos diferidos	\$ 1.000	\$ 3.325	\$ 4.325			\$ 4.325
Otros pasivos financieros	\$ 2.800	\$ 5.100	\$ 7.900			\$ 7.900
Total pasivo no corriente	\$ 3.800	\$ 8.425	\$ 12.225	\$ -	\$ -	\$ 12.225
TOTAL PASIVO	\$ 29.520	\$ 36.900	\$ 66.420	\$ 3.500	\$ -	\$ 62.920
PATRIMONIO						
Capital emitido	\$ 7.000	\$ 5.000	\$ 12.000	\$ 3.500 b		\$ 8.500
Reservas	\$ 1.860	\$ 800	\$ 2.660	\$ 560 b		\$ 2.100
Ganancias acumuladas	\$ 12.040	\$ 9.250	\$ 21.290	\$ 6.475 b		\$ 14.815
Resultado del ejercicio	\$ 18.675	\$ 10.850	\$ 29.525	\$ 6.595 c \$ 1.000 g	\$ 350 j	\$ 22.280
TOTAL PATRIMONIO	\$ 39.575	\$ 25.900	\$ 65.475	\$ 18.130	\$ 350	\$ 47.695
TOTAL PASIVO MAS PATRIMONIO	\$ 69.095	\$ 62.800	\$ 131.895	\$ 21.630	\$ 350	\$ 110.615
TOTAL AJUSTES				\$ 21.980	\$ 21.980	

PARTIDAS	Sociedad A	Sociedad B	A + B	Ajustes y eliminaciones		Sociedad C creada por la fusión
				Débito	Crédito	
Ingresos ordinarios venta de bienes	\$ 30.000	\$ 24.000	\$ 54.000	\$ 24.000 e		\$ 30.000
Ingresos ordinarios venta de servicios	\$ 16.000	\$ 6.000	\$ 22.000	\$ 5.000 i		\$ 17.000
Ganancia (pérdida) valor razonable plantas productoras	\$ 0	\$ 7.000	\$ 7.000			\$ 7.000
Participación Ganancia (Pérdida) inversiones medidas al método de la participación	\$ 6.595	\$ 0	\$ 6.595	\$ 6.595 c		\$ -
Costos	\$ 22.000	\$ 20.000	\$ 42.000		\$ 20.000 f	\$ 19.000
					\$ 3.000 h	
Gastos	\$ 11.920	\$ 6.150	\$ 18.070		\$ 5.000 i	\$ 12.720
					\$ 350 j	
Ganancia (pérdida)	\$18.675	\$10.850	\$ 29.525	\$ 3.000 h	\$ 22.280	
				\$ 20.000 f		\$ 6.595 c
				\$ 350 j		\$ 24.000 e
TOTAL AJUSTES				\$ 58.945	\$ 58.945	

Ajustes derivados de la fusión:

Los siguientes son los ajustes efectuados en la hoja de trabajo:

Nota b. Se elimina el valor de la inversión contra los rubros patrimoniales de la sociedad B.

Nota c. Se elimina el efecto correspondiente a la aplicación del método de la participación en las subsidiarias tanto en el estado de situación financiera como en el estado de resultados.

Nota d. Se eliminan las partidas recíprocas correspondientes a la cuenta por cobrar de la sociedad B y la cuenta por pagar de la sociedad A por valor de \$3.500.

Nota e. Se elimina la venta realizada por la sociedad B a la sociedad A por valor de \$24.000, si se tiene en cuenta que los ingresos en operaciones intragrupo se realizan a través de las ventas que realice la sociedad A a terceros.

Nota f. Es necesario realizar la eliminación del costo de venta reconocido en un principio por parte de la sociedad B por valor de \$20.000.

Nota g. El saldo del inventario en el procedimiento de consolidación debe corresponder a los costos en los que incurrió la sociedad del grupo que lo fabricó o lo

adquirió inicialmente sin los márgenes de utilidad agregados en las operaciones intragrupo.

En el caso planteado, la sociedad A vendió el 75% de la mercancía a terceros obtenida a través de la operación intragrupo, quedando el 25% restante en inventarios, valorado por un monto de \$6.000.

No obstante, el costo original de dicho inventario (costo al que la sociedad B vendió la mercancía a la sociedad A) sería de \$5.000. Por tanto, se requiere ajustar el valor del inventario así:

Valor inventario en sociedad A: \$6.000

Valor inventario al costo original: \$5.000

Total Ajuste: \$1.000

Nota h. Teniendo en cuenta que la sociedad A vendió el 75% de la mercancía a terceros obtenida a través de la operación intragrupo, el valor del costo de venta de dicha mercancía queda en \$18.000.

No obstante, el costo de venta debe quedar valorada al costo inicial de adquisición de la mercancía (costo al que la sociedad B vendió la mercancía a la sociedad A), por lo que se debe realizar un ajuste al valor del costo de venta así:

Valor costo de venta mercancía intragrupo vendida a terceros: \$18.000

Valor costo inicial adquisición mercancía: \$15.000

Total Ajuste: \$ 3.000

Nota i. Se ajusta los Ingresos ordinarios provenientes de la venta de servicios \$5.000 obtenidos por la sociedad A contra el respectivo gasto generado por la sociedad B debido a que obedece a una operación intragrupo.

Nota j: Ajustes y reconocimientos del impuesto diferido:

Se debe revisar el impuesto diferido que tenían reconocido cada una de las compañías a fusionarse y reconocer el impuesto diferido generado por las diferencias temporarias entre los valores contables fusionados y sus bases fiscales.

La tasa de impuesto a las ganancias para determinar las diferencias temporarias es del 35%¹¹. Las siguientes serían las operaciones generadas:

Cuenta Contable	Saldo Final	Base fiscal	Diferencia temporaria	Clasificación	Tarifa	Impuesto diferido
Descripción						
Inventarios	\$22.050	\$23.050	(\$1.000)	Deducible	0,35	\$350

¹¹ El importe de los activos se espera recuperar a través del uso.

Con la fusión surge una diferencia temporaria en los inventarios debido a que la base fiscal de las mercancías que la sociedad A le compró a la sociedad B incorporó un margen de utilidad que fue facturado, es lo que genera la diferencia temporaria:

En este caso, se afecta el activo por impuesto diferido contra un ingreso por impuesto diferido, generando una disminución en el gasto por impuesto a las ganancias.

Por tratarse de una fusión neutra de acuerdo con la normatividad tributaria, en las que las bases fiscales no se alteran como consecuencia de la fusión, las demás diferencias temporarias existentes en las sociedades A y B se mantienen con la fusión, por lo que no se registran otros ajustes diferentes al reconocimiento de las partidas pertinentes en la contabilidad de la nueva sociedad.

En la última columna se observan las cifras de los estados financieros de la entidad fusionada, producto de la integración línea a línea. [\(Ver lo dispuesto en el numeral 4.3.2.1. del Capítulo IV de la CBC\).](#)

Nota técnica de detalle

Para elaborar la nota técnica de detalle recomendamos tener en cuenta lo [indicado en el Anexo](#) adjunto a la presente guía en el que se ilustra su elaboración.

Además de la información de la hoja de trabajo antes descrita se debe detallar:

- Los depósitos de efectivo y equivalentes al efectivo en cuentas bancarias e inversiones que tienen el comportamiento de efectivo en la empresa, indicando la entidad financiera, la cuenta o clase de servicios financieros (según aplique), el número de la cuenta o producto y el valor.
- Las cuentas por cobrar por clases y por terceros e indicando el valor.
- El cálculo del método de la participación (cuando una sociedad tenga inversiones en instrumentos de patrimonio propio medidas bajo este método).
- Los bienes sujetos a registro en Instrumentos públicos indicando la cuenta, la dirección, el número de la matrícula inmobiliaria y el valor.
- Los activos que se midan a valor razonable o bajo el método de revaluación, se debe incluir: la ficha técnica del avalúo o medición, la medición efectuada y las credenciales del valuador.
- Los beneficios a empleados por cuenta, tercero (empleado), número de identificación y el valor.
- Las cuentas por pagar por clases y por terceros e indicando el valor.
- Las demás partidas a nivel de subcuentas indicando el valor.

Cuando se formalice la fusión y la transferencia de los activos y pasivos, que para este caso es a la sociedad creada por la fusión, debe atenderse el mismo procedimiento antes señalado y los saldos que resultan de la integración línea a línea serán reconocidos en la contabilidad de la nueva sociedad.

El intercambio de instrumentos de patrimonio propios en el presente caso se hace entre los accionistas de la sociedad A y el accionista minoritario de la sociedad B.

Los pasos para efectuar el intercambio de instrumentos de patrimonio propios serían los siguientes:

1. Inicialmente se determina la participación de cada accionista en el patrimonio de la sociedad respectiva antes de la fusión.

RUBROS PATRIMONIALES	Sociedad A	Sociedad B	A + B	Ajustes y eliminaciones		Patrimonio fusionado Sociedad C
				Débito	Crédito	
CAPITAL	\$ 7.000	\$ 5.000	\$12.000	\$ 3.500		\$ 8.500
Reservas	\$ 1.860	\$ 800	\$ 2.660	\$ 560		\$ 2.100
Ganancias acumuladas	\$ 12.040	\$ 9.250	\$21.290	\$ 6.475		\$ 14.815
Resultado del ejercicio	\$ 18.675	\$10.850	\$29.525	\$ 7.595	\$350	\$ 22.280
TOTAL PATRIMONIO	\$ 39.575	\$25.900	\$65.475	\$18.130	\$350	\$ 47.695

Accionistas Sociedad A	No. ACCIONES	Porcentaje participación	Participación total patrimonio
Pablo Pérez	100	55%	\$21.766,25
Felipe Sarmiento	100	45%	\$17.808,75
TOTAL		100%	\$ 39.575

Accionistas Sociedad B	No. ACCIONES	Porcentaje participación	Participación total patrimonio
SOCIEDAD A	70	70%	\$ 18.130
Jóse Jiménez	30	30%	\$7.770
TOTAL		100%	\$25.900

2. Se compara la participación en el patrimonio del accionista minoritario previo a la fusión con el total del patrimonio fusionado y ese será el porcentaje de participación de este accionista en el capital de la sociedad fusionada.

Participación José Jiménez: $(\$7.770 / \$47.695) \times 100\% = 16,29\%$

Para determinar la participación de los accionistas de la controlante en la nueva sociedad o sociedad producto de la fusión, se le resta al total del patrimonio fusio-

nado la participación del accionista minoritario antes de la fusión y se compara con el total del patrimonio fusionado y el resultado se multiplica por el porcentaje de participación que tenían en la sociedad controlante.

Participación Pablo Pérez: $((\$47.695 - 7.770) / \$47.695) \times 55\% = 46,04\%$

Participación Felipe Sarmiento: $((\$47.695 - 7.770) / \$47.695) \times 45\% = 37,67\%$

Los porcentajes resultantes se le aplican al capital producto de la fusión, para determinar el número de acciones que les corresponden a los socios de la sociedad fusionada, de acuerdo con lo convenido en la reforma estatutaria.

Accionistas Sociedad C	% Participación sociedad C	No. Acciones capital Sociedad C	No. Acciones sin fraccionamiento (*)
Jóse Jiménez	16,29%	1.384,65 a	1.385
Pablo Pérez	46,04%	3.913,4 b	3.913
Felipe Sarmiento	37,67%	3.201,95 c	3.202
TOTAL	100%	8.500	8.500

(*) Debido a que no puede existir fraccionamiento de los instrumentos de patrimonio propio, puesto que las acciones son indivisibles ([Ver numeral 4.3.5.2. de la CBC](#)), el número de acciones se acercará a la unidad más cercana.

Nota a. Aportes José Jiménez en C: $\$8.500 \times 16,29\% = \$1.384,65$

Nota b. Aportes Pablo Pérez en C: $\$8.500 \times 46,04\% = \$3.913,4$

Nota c. Aportes Felipe Sarmiento en C: $\$8.500 \times 37,67\% = \$3.201,95$

En el caso que se desarrolla los accionistas acordaron que el valor nominal de las acciones de la nueva sociedad sería de \$1, por lo que el número de acciones en circulación luego de la reforma estatutaria es \$8.500.



Tenga en cuenta que:

El intercambio de instrumentos de patrimonio propio depende de la voluntad de las partes, por lo que se efectuará de acuerdo con lo convenido entre estas.

La relación de intercambio también puede efectuarse basada en estudios de valoración de la empresa. ([Ver numeral 4.3.5.1. del Capítulo IV de la CBC](#))

3.2.1. Prima por fusión

Esta prima se genera cuando los asociados acuerdan que la sociedad absorbente va a conservar el valor nominal¹² de las acciones que tenía previo a la fusión o se decide que el capital resultante será igual al valor del capital de la absorbente. [\(Ver numeral 4.3.4. del Capítulo IV de la CBC\).](#)

Debido a que el capital de la absorbente será menor que la sumatoria de los capitales de las sociedades a fusionarse, la diferencia se reconoce como prima por fusión, lo que debe quedar consignado en el compromiso de fusión.

La prima por fusión tiene su origen en el capital aportado por la sociedad absorbida y por ello su distribución entre los asociados queda sujeta a lo dispuesto en el [artículo 145 del Código de Comercio](#).

En el siguiente ejemplo se ilustra el efecto en el patrimonio de la prima por fusión.

Ejercicio No. 4 Prima por fusión

A continuación, se desarrolla un caso de una fusión con los supuestos del ejercicio No. 3; pero señalando que, por voluntad de los asociados consignada así en el compromiso de fusión, se mantendrá el capital de la sociedad A en la sociedad creada C y la diferencia será reconocida como prima por fusión:

RUBROS PATRIMONIALES	Sociedad A	Sociedad B	A + B	Ajustes y eliminaciones		Patrimonio fusionado Sociedad C
				Débito	Crédito	
Capital	\$ 7.000	\$ 5.000	\$12.000	\$ 3.500		\$ 7.000
				\$ 1.500		
Prima por fusión					\$ 1.500	\$ 1.500
Reservas	\$ 1.860	\$ 800	\$ 2.660	\$ 560		\$ 2.100
Ganancias acumuladas	\$ 12.040	\$ 9.250	\$21.290	\$ 6.475		\$ 14.815
Resultado del ejercicio	\$ 18.675	\$10.850	\$29.525	\$ 7.595	\$350	\$ 22.280
TOTALPATRIMONIO	\$ 39.575	\$25.900	\$65.475	\$19.630	\$1.850	\$ 47.695

Accionistas Sociedad A	No. ACCIONES	Porcentaje participación	Participación total patrimonio
Pablo Pérez	100	55%	\$21.766,25
Felipe Sarmiento	100	45%	\$17.808,75
TOTAL		100%	\$ 39.575

¹² [Supersociedades oficio 115-111035 del 28 de agosto de 2009.](#)

Accionistas Sociedad B	No. ACCIONES	Porcentaje participación	Participación total patrimonio
SOCIEDAD A	70	70%	\$ 18.130
Jóse Jiménez	30	30%	\$7.770

Accionistas Sociedad A	% Participación sociedad A Fusionada	No. Acciones Capital sociedad A fusionada	No. Acciones sin fraccionamiento (*)
Jóse Jiménez	16,29%	1.140,3 a	1.140
Pablo Pérez	46,04%	3.222,8 b	3.223
Felipe Sarmiento	37,67%	2.636,9 c	2.637
TOTAL	100%	7.000	7.000

(*) Debido a que no puede existir fraccionamiento de los instrumentos de patrimonio propio, puesto que las acciones son indivisibles ([Ver numeral 4.3.5.2. de la CBC](#)), el número de acciones se acercará a la unidad más cercana.

Nota a. Aportes José Jiménez en A Fusionada: $\$7.000 \times 16,29\% = \$1.140,3$

Nota b. Aportes Pablo Pérez en A Fusionada: $\$7.000 \times 46,04\% = \$3.222,8$

Nota c. Aportes Felipe Sarmiento en A Fusionada: $\$7.000 \times 37,67\% = \$2.636,9$

El cálculo de la distribución de instrumentos de patrimonio propio se toma del nuevo capital, luego de reconocer la prima por fusión.

3.2.2 Reconocimiento de la plusvalía e intangibles adquiridos en una combinación de negocios con antelación a la fusión reorganizativa

En los actuales marcos normativos en materia contable y de presentación de información financiera, aunque el tratamiento de reconocimiento y medición de la plusvalía cambia, en esencia la fusión no modifica las condiciones de la adquisición del negocio previo a la fusión, lo que implica el reconocimiento de la plusvalía en la sociedad producto de la fusión y del intangible si los hubiere. ([Ver numeral 4.3.2.4. del Capítulo IV de la CBC](#)).

La diferencia en el tratamiento contable de la combinación de negocios previo a la fusión y en una fusión radica, como se dijo anteriormente en el reconocimiento y medición de la plusvalía, como se describe en la siguiente tabla:

<p>Tratamiento contable en una combinación de negocio (A adquiere acciones de B)</p>	<p>El mayor valor pagado en la adquisición de los instrumentos de patrimonio propios va a ser reconocido como mayor valor de la inversión en los estados financieros separados de la controlante y no de la controlada; la plusvalía, por su parte se reconoce en forma separada en los estados financieros consolidados, cuyo valor se origina en la diferencia que resulta al comparar el valor de los activos netos (activos adquiridos menos pasivos asumidos a valor razonable) incluyendo los pasivos contingentes identificables asumidos, con el valor razonable del activo entregado por la adquisición el cual incluye los costos de la combinación si la adquirente aplica NIIF para las Pymes; (estos últimos bajo NIIF Plenas van a resultados).</p>
<p>Tratamiento contable en la fusión (con adquisición previa)</p>	<p>En la información financiera preparada para la fusión se reconocerá directamente en los activos de la sociedad absorbente o resultado de la fusión y, por ende, los activos adquiridos y pasivos asumidos en la combinación de negocios que precedió a la fusión reorganizativa serán medidos al valor razonable y la diferencia será la plusvalía.</p>

La norma también indica ([NIC 38 de NIIF Plenas](#) o [Sección 18 de NIIF para las Pymes](#) y [NIIF 3 de NIIF Plenas](#) o [Sección 19 de las NIIF para las Pymes](#)), que cuando en la combinación de negocios se adquiere un activo intangible que no ha sido reconocido por la adquirida previamente en sus estados financieros la adquirente debe reconocerlo en forma separada de la plusvalía, tal como se señala en el [párrafo 34 de la NIC 38](#): *“una adquirente reconocerá un activo intangible de la adquirida, en la fecha de la adquisición, de forma separada de la plusvalía, con independencia de que el activo haya sido reconocido por la adquirida antes de la combinación de negocios.”*



Tenga en cuenta que:

Quando previo a una fusión reorganizativa “hubo una combinación de negocios en la que se generó una plusvalía, al momento de realizar la fusión se deben mantener los activos y pasivos de las entidades fusionadas, sin modificar lo relacionado con la plusvalía existente, a menos que se considere la presencia de un indicador de deterioro de la unidad generadora de efectivo que contiene la correspondiente plusvalía, debido a que esta última se generó por la adquisición de un negocio y la fusión es un proceso legal que no extingue el negocio que la originó”. (Oficio No. 115-208717 de diciembre de 2018)

A continuación, se desarrolla un caso en el que se ilustra el reconocimiento de la plusvalía y de un intangible adquirido en una combinación de negocios que se dio previa a la fusión.

Ejercicio No. 5 Información financiera de una fusión reorganizativa con una adquisición de negocios previa en reunión extraordinaria del MOS.

A modo de facilitar el entendimiento de las diferencias entre la fusión adquisitiva y esta fusión se tomaron algunos supuestos del ejercicio No. 1. Los demás supuestos fueron modificados.

En este caso, la sociedad A adquiere el 100% de las acciones de la sociedad B el 11 de mayo de 2022, posteriormente la controlante decide fusionar ambas sociedades fijando como fecha de la convocatoria a reunión de asamblea extraordinaria el 29 de julio del mismo año que se realizará el 23 de agosto de 2022.

Por lo anterior, los estados financieros que son tomados como base para la reforma de las sociedades que intervienen tienen como fecha de corte el 31 de mayo de 2022. Estas fechas fueron determinadas como se explicó en el [numeral 2.1.2. de la presente guía](#) y a lo dispuesto en el [numeral 4.2. del Capítulo IV de la CBC.](#)

Ambas sociedades pertenecen al Grupo 2 conforme a lo establecido en el [Decreto Único Reglamentario 2420 de 2015.](#)

La sociedad A es una S.A. y la sociedad B es una S.A.S.; ambas sociedades son del sector de tecnología. La sociedad B desarrolló internamente un software que no tienen reconocido en sus estados financieros porque no cumple con los principios de reconocimiento contenidos en la [Sección 18 de las NIIF para las Pymes.](#)

En la combinación de negocios la sociedad A le pagó a los anteriores asociados de B \$60.000, más los costos de la combinación que fueron de \$2.000¹³, da un total de \$62.000 por concepto de pago en virtud de la adquisición del negocio; en este pago está incluido la medición del intangible (software) por valor de \$50.000.

En este caso no hay intercambio de instrumentos de patrimonio propio, debido a que la sociedad A adquiere el 100% de las acciones de la sociedad B pagándole la contraprestación ya indicada y, por ende, no harán parte de los accionistas de la sociedad fusionada.

1. Adquisición de la sociedad B S.A.S. por parte de la sociedad A S.A. (11 de mayo de 2022)

En el momento de la adquisición (11 de mayo de 2022), la sociedad A reconoce la inversión en su contabilidad:

¹³ De acuerdo con el [literal b del párrafo 19.11 de la Sección 19-Combinaciones de negocios y plusvalía de las NIIF para las Pymes](#), estos hacen parte de los costos de la combinación; bajo NIIF plenas, por el contrario, los costos de la adquisición deben ser contabilizados como gastos del periodo de acuerdo al párrafo 53 de la NIIF 3- Combinaciones de Negocios.

Rubro	Débito	Crédito	Saldo
Inversiones en subsidiarias	\$62.000		\$62.000
Efectivo y equivalentes al efectivo		\$62.000	(\$62.000)
TOTAL	\$62.000	\$62.000	

A. Aplicación del método de adquisición: Determinación del valor razonable de activos y pasivos del negocio adquirido.

A continuación, se presentan los activos y pasivos medidos al valor razonable del negocio adquirido y la determinación de la plusvalía:

Rubros sociedad B S.A.S a mayo 11 de 2022	Importe previo a la fusión	Valor razonable	Ajuste	Nota
ACTIVO				
Activo corriente				
Efectivo y equivalentes al efectivo	\$ 2.405	\$ 2.405	\$ -	
Cuentas comerciales por cobrar y otras cuentas por cobrar	\$ 2.070	\$ 2.070	\$ -	
Inventarios	\$ 6.800	\$ 6.800	\$ -	
Activos por impuestos	\$ 125	\$ 125	\$ -	
Total Activo Corriente	\$ 11.400	\$ 11.400	\$ -	
Activo no corriente				
Propiedad, planta y equipo	\$ 8.975	\$ 10.770	\$ 1.795	a
Intangibles distintos a la plusvalía	\$ -	\$ 50.000	\$ 50.000	b
Activos por impuestos diferidos	\$ -	\$ 980	\$ 980	c
Total activo no corriente	\$ 8.975	\$ 61.750	\$ 52.775	
TOTAL ACTIVO	\$ 20.375	\$ 73.150	\$ 52.775	
PASIVO				
Pasivo corriente				
Provisiones por beneficios a los empleados	\$ 3.804	\$ 3.804	\$ -	
Cuentas por pagar comerciales y otras cuentas por pagar	\$ 3.066	\$ 3.066	\$ -	
Pasivos por impuestos	\$ 1.500	\$ 1.500	\$ -	
Total Pasivo Corriente	\$ 8.370	\$ 8.370	\$ -	
Pasivo no corriente				
Pasivos por impuestos diferidos	\$ 1.400	\$ 2.028	\$ 628	c
Otros pasivos financieros	\$ 900	\$ 3.700	\$ 2.800	d
Total Pasivo no Corriente	\$ 2.300	\$ 5.728	\$ 3.428	
TOTAL PASIVO	\$ 10.670	\$ 14.098	\$ 3.428	

Ajustes derivados de los activos adquiridos y los pasivos asumidos medidos al valor razonable:

Nota a. El ajuste se genera por la diferencia entre el importe en libros de propiedad planta y equipo existente previo a la fusión y su valor razonable a la fecha de corte de la fusión: \$10.770 - \$8.975 = \$1.795

Nota b. Corresponde al valor razonable del software desarrollado por la sociedad B, el cual constituye un activo intangible identificable adquirido. Este activo intangible no había sido reconocido antes de la fusión en los estados financieros por parte de la sociedad B, dado que la [Sección 18 de NIIF para las Pymes](#) prohíbe el reconocimiento de activos intangibles generados internamente. No obstante, tras la adquisición del negocio, los criterios para el reconocimiento de activos adquiridos en la combinación de negocios desarrollados en el párrafo 19.15 de la [Sección 19 de NIIF para las Pymes](#) se satisfacen.

Nota c. Impuesto diferido.

En las fusiones es necesario revisar el impuesto diferido que tenía reconocido cada una de las compañías objeto de fusión, determinar si continúan las diferencias temporarias reconocidas, darle de baja a aquellas que se convierten en permanentes y reconocer el impuesto diferido generado por las diferencias temporarias que se presentan a raíz de la reforma entre los valores contables fusionados y sus bases fiscales.

En este ejercicio las diferencias temporarias existentes previo a la fusión no se convierten en permanentes y se genera una a partir de los pasivos por litigios laborales por concepto de salarios y prestaciones sociales.

La tasa de impuesto a las ganancias para determinar las diferencias temporarias es del 35%. Las siguientes son las diferencias temporarias generadas a raíz de la combinación de negocios que se realiza mediante la fusión:

Cuenta Contable	Saldo Final	Base fiscal	Diferencia temporaria	Clasificación	Tarifa	Impuesto diferido
Descripción						
Otros pasivos financieros- Pasivo por litigio	\$2.800	\$0	\$2.800	Deducible	0,35	\$980

En este caso, se afecta el activo por impuesto diferido contra un ingreso por impuesto diferido, generando una disminución en el gasto por impuesto a las ganancias.

Cuenta Contable	Saldo Final	Base fiscal	Diferencia temporaria	Clasificación	Tarifa	Impuesto diferido
Descripción						
Propiedad, planta y equipo	\$10.770	\$8.975	\$1.795	Imponible	0,35	(\$628)

En este caso, se afecta el pasivo por impuesto diferido contra un gasto por impuesto diferido, generando un aumento en el gasto por impuesto a las ganancias.

Nota d. Este ajuste corresponde a la provisión del pasivo contingente por litigio de la adquirida por valor de \$2.800 asumido en la combinación de negocios.

B. Determinación de si existe plusvalía o ingreso por adquisición en condiciones ventajosas.

Contraprestación desembolsada

Valor pactado: \$60.000

Costos de la combinación: \$ 2.000

Total contraprestación: \$ 62.000

Activos netos adquiridos a valor razonable

Total activos adquiridos a valor razonable: \$73.150

Total pasivos adquiridos a valor razonable: \$14.098

Total activos netos \$59.052

Contraprestación desembolsada: \$ 62.000

Activos netos adquiridos a valor razonable: \$ 59.052

Plusvalía: \$ 2.948

2. FUSIÓN AL 31 DE MAYO DE 2022.

Transacciones recíprocas.

Al 31 de mayo de 2022 se realizaron las siguientes transacciones recíprocas:

1. La sociedad A le compró 4 unidades de mercancía a la sociedad B por \$5.000 y el costo de ventas para B es de \$4.000. A la fecha de corte de los estados financieros la sociedad A tenía en inventario \$1.250 de esa mercancía adquirida.

2. La sociedad B le prestó servicios a la sociedad A por \$1.000.

3. A la fecha de corte de los estados financieros la sociedad A le debe a la sociedad B la suma de \$1.130.

A. Estados financieros extraordinarios elaborados para la fusión.

Al corte 31 de mayo de 2022, la sociedad B S.A.S., presentó las siguientes cifras en sus estados financieros extraordinarios individuales elaborados para la fusión:

ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA			
A Mayo 31 de 2021			
Sociedad B S.A.S			
ACTIVO		PASIVO	
Activo corriente		Pasivo corriente	
Efectivo y equivalentes al efectivo	\$ 8.421	Provisiones por beneficios a los empleados	\$ 3.804
Cuentas comerciales por cobrar y otras cuentas por cobrar	\$ 2.200	Cuentas por pagar comerciales y otras cuentas por pagar	\$ 4.066
Inventarios	\$ 2.800	Pasivos por impuestos	\$ 1.500
Activos por impuestos	\$ 125	Total Pasivo Corriente	\$ 9.370
Total Activo Corriente	\$ 13.546		
Activo no corriente		Pasivo no corriente	
Propiedad, planta y equipo	\$ 8.959	Pasivos por impuesto diferido	\$ 1.400
		Otros pasivos financieros	\$ 900
		Total Pasivo no Corriente	\$ 2.300
Total activo no corriente	\$ 8.959	TOTAL PASIVO	\$ 11.670
TOTAL ACTIVO	\$ 22.505	PATRIMONIO	
		Capital emitido	\$ 1.000
		Reservas	\$ 300
		Ganancias acumuladas	\$ 4.400
		Resultado del ejercicio	\$ 5.135
		TOTAL PATRIMONIO	\$ 10.835
		TOTAL PASIVO MAS PATRIMONIO	\$ 22.505

ESTADO DE RESULTADOS
1 DE ENERO A 31 DE MAYO DE 2021
Sociedad B S.A.S

RUBROS	Sociedad B (hasta la combinación)	Sociedad B (desde la combinación)	Sociedad B (total)
Ingresos ordinarios venta de bienes	\$ 15.000	\$ 6.000	\$ 21.000
Ingresos ordinarios venta de servicios	\$ 1.000	\$ 1.000	\$ 2.000
Costos	\$ 6.000	\$ 4.000	\$ 10.000
Gastos*	\$ 5.995	\$ 1.870	\$ 7.865
Ganancia (pérdida)	\$ 4.005	\$ 1.130(*)	\$ 5.135

(*) Utilidad que se toma para efectos de aplicar el Método de la participación al 31 de mayo de 2022

Por su parte la sociedad A S.A. presentó los siguientes estados financieros:

ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA			
A Mayo 31 de 2021			
Sociedad A S.A			
ACTIVO		PASIVO	
Activo corriente		Pasivo corriente	
Efectivo y equivalentes al efectivo	\$ 9.770	Provisiones por beneficios a los empleados	\$ 10.700
Cuentas comerciales por cobrar y otras cuentas por cobrar	\$ 12.300	Cuentas por pagar comerciales y otras cuentas por pagar	\$ 10.300
Inventarios	\$ 5.500	Pasivos por impuestos	\$ 7.300
Total Activo Corriente	\$ 27.570	Total Pasivo Corriente	\$ 28.300
Activo no corriente		Pasivo no corriente	
Inversiones en subsidiarias	\$ 62.880	Pasivos por impuesto diferido	\$ 2.000
Propiedad, planta y equipo	\$ 13.800	Otros pasivos financieros	\$ 2.800
Total activo no corriente	\$ 76.680	Total Pasivo no Corriente	\$ 4.800
TOTAL ACTIVO	\$ 104.250	TOTAL PASIVO	\$ 33.100
		PATRIMONIO	
		Capital emitido	\$ 25.000
		Reservas	\$ 10.000
		Ganancias acumuladas	\$ 10.070
		Resultado del ejercicio	\$ 26.080
		TOTAL PATRIMONIO	\$ 71.150
		TOTAL PASIVO MAS PATRIMONIO	\$ 104.250

ESTADO DE RESULTADOS
1 DE ENERO A 31 DE MAYO DE 2021
Sociedad A S.A

Ingresos ordinarios venta de bienes	\$ 60.000	Nota
Ingresos ordinarios venta de servicios	\$ 24.000	
Participación Ganancia (pérdida) inversiones medidas al MPP	\$ 880	a
Costos	\$ 41.350	
Gastos*	\$ 17.450	
Ganancia (pérdida)	\$ 26.080	

*En los gastos está incluido el impuesto a las ganancias del periodo

Nota a. A continuación, se ilustra la aplicación del método de la participación por parte de la controlante (sociedad A S.A.) en los estados financieros separados:

La sociedad B S.A.S obtuvo utilidades entre el 11 de mayo y el 31 de mayo por valor de \$1.130. La matriz procede a establecer el valor que reconocerá al aplicar el método de la participación sobre los resultados de la subsidiaria como se observa a continuación:

Total, utilidades del periodo obtenidos por la subsidiaria: \$1.130

Participación de la matriz en la subsidiaria: 100%

Ganancia método de participación para la matriz: \$1.130

Por otro lado, la ganancia método de participación obtenida por la matriz debe ser objeto de depuración dada las operaciones intragrupos realizadas entre la matriz y la subsidiaria.

En este caso la sociedad A compra a la sociedad B un inventario por valor de \$5.000 con un costo de venta de \$4.000, para una utilidad de \$1.000.

La sociedad A vende a terceros el 75% de inventario comprado a la sociedad B.

Utilidad reconocida por sociedad A en operación intragrupo: \$1.000

Utilidad realizada por sociedad A tras la venta a terceros: \$750

Utilidad no realizada operación intragrupo: \$250

Por tanto, del total de la ganancia método de participación solo se reconoce \$880 tal como se observa a continuación:

Total ganancia método de participación sociedad A: \$ 1.130

Menos depuración por utilidades no realizadas: \$ 250

Total ganancia método de participación matriz depurada \$ 880

B. Hoja de trabajo de ajustes y eliminaciones.

Como parte de los ajustes se incluyen las partidas resultantes de la combinación de negocios, de modo que los saldos de la fusión que se determinan mediante la hoja de trabajo las incorporan, así como a las variaciones sufridas por partidas combinadas de la sociedad B desde la fecha de la adquisición hasta la fecha de la fusión; la contrapartida de este ajuste es la inversión reconocida en A y, en este caso, los ingresos por método de la participación¹⁴.

¹⁴ Debido a que la inversión en el reconocimiento inicial se registra al costo, las partidas que afectan el valor de la inversión en la medición posterior son las que afectan el patrimonio después de la fecha de adquisición, como en este caso los resultados generados por la sociedad B a partir del 11 de mayo.

Los ajustes antes mencionados también incorporan el reconocimiento del activo intangible adquirido en la combinación de negocios previa a la fusión, la plusvalía derivada de esta con la amortización generada desde la fecha de la combinación de negocios y el pasivo contingente asumido en dicha combinación; los activos y pasivos de la sociedad B se reconocen a su valor razonable¹⁵ en el escenario financiero base para la fusión.

La sociedad fusionada tiene como política contable amortizar la plusvalía a 10 años en sus estados financieros consolidados, por lo que se toma este supuesto para la elaboración de los estados financieros de la fusión.



La siguiente es la hoja de trabajo en la que se realizaron los ajustes y eliminaciones antes descritos:

¹⁵ De acuerdo con lo establecido en el [párrafo 19.11 de las NIIF para las Pymes](#).

FUSIÓN DE SOCIEDAD A (absorbente) Y SOCIEDAD B (absorbida)						
A mayo 31 de 2022						
PARTIDAS	Sociedad A	Sociedad B	A + B	Ajustes y eliminaciones		Sociedad C fusionada
				Débito	Crédito	
ACTIVO						
Activo corriente						
Efectivo y equivalentes al efectivo	\$ 9.770	\$ 8.421	\$ 18.191			\$ 18.191
Cuentas comerciales por cobrar y otras cuentas por cobrar	\$ 12.300	\$ 2.200	\$ 14.500		\$ 1.130 d	\$ 13.370
Inventarios	\$ 5.500	\$ 2.800	\$ 8.300		\$ 250 g	\$ 8.050
Activos por impuestos		\$ 125	\$ 125			\$ 125
Total Activo Corriente	\$ 27.570	\$ 13.546	\$ 41.116		\$ 1.380	\$ 39.736
Activo no corriente						
Inversiones en subsidiarias	\$ 62.880		\$ 62.880		\$ 62.000 b \$ 880 c	\$ -
Propiedad planta y equipo	\$ 13.800	\$ 8.959	\$ 22.759	\$ 1.795 b	\$ 3 k	\$ 24.551
Activos intangibles dist. de plusvalía				\$ 50.000 b		\$ 50.000
Plusvalía				\$ 2.948 b	\$ 16 k	\$ 2.932
Activos por impuesto diferido				\$ 980 b \$ 87 j		\$ 1.067
Total activo no corriente	\$ 76.680	\$ 8.959	\$ 85.639	\$ 55.810	\$ 62.899	\$ 78.550
TOTAL ACTIVO	\$ 104.250	\$ 22.505	\$ 126.755	\$ 55.810	\$ 64.279	\$ 118.286
PASIVO						
Pasivo corriente						
Provisiones por beneficios a los empleados	\$ 10.700	\$ 3.804	\$ 14.504			\$ 14.504
Cuentas por pagar comerciales y otras cuentas por pagar	\$ 10.300	\$ 4.066	\$ 14.366	\$ 1.130 d		\$ 13.236
Pasivos por impuestos	\$ 7.300	\$ 1.500	\$ 8.800			\$ 8.800
Total Pasivo Corriente	\$ 28.300	\$ 9.370	\$ 37.670	\$ 1.130	\$ -	\$ 36.540
Pasivo no corriente						
Pasivos por impuestos diferidos	\$ 2.000	\$ 1.400	\$ 3.400		\$ 628 b	\$ 4.028
Otros pasivos financieros	\$ 2.800	\$ 900	\$ 3.700		\$ 2.800 b	\$ 6.500
Total pasivo no corriente	\$ 4.800	\$ 2.300	\$ 7.100	\$ -	\$ 3.428	\$ 10.528
TOTAL PASIVO	\$ 33.100	\$ 11.670	\$ 44.770	\$ 1.130	\$ 3.428	\$ 47.068
PATRIMONIO						
Capital emitido	\$ 25.000	\$ 1.000	\$ 26.000	\$ 1.000 b		\$ 25.000
Reservas	\$ 10.000	\$ 300	\$ 10.300	\$ 300 b		\$ 10.000
Ganancias acumuladas	\$ 10.070	\$ 4.400	\$ 14.470	\$ 4.400 b		\$ 10.070
Resultado del ejercicio	\$ 26.080	\$ 5.135	\$ 31.215	\$ 4.005 b \$ 880 c \$ 250 g \$ 19 k	\$ 87 j	\$ 26.148
TOTAL PATRIMONIO	\$ 71.150	\$ 10.835	\$ 81.985	\$ 10.854	\$ 87	\$ 71.218
TOTAL PASIVO MAS PATRIMONIO	\$ 104.250	\$ 22.505	\$ 126.755	\$ 11.965	\$ 3.515	\$ 118.286
TOTAL AJUSTES				\$ 67.794	\$ 67.794	

FUSIÓN DE SOCIEDAD A (absorbente) Y SOCIEDAD B (absorbida)						
A mayo 31 de 2022	Sociedad A	Sociedad B	A + B	Ajustes y eliminaciones		Sociedad C fusionada
				Débito	Crédito	
Ingresos ordinarios venta de bienes	\$ 60.000	\$ 21.000	\$ 81.000	\$ 20.000 e		\$ 61.000
Ingresos ordinarios venta de servicios	\$ 24.000	\$ 2.000	\$ 26.000	\$ 1.000 i		\$ 25.000
Participación Ganancia (Pérdida) inversiones medidas al método de la participación	\$ 880	\$ 0	\$ 880	\$ 880 c		\$ -
Costos	\$ 41.350	\$ 10.000	\$ 51.350		\$ 10.000 f	\$ 40.600
					\$ 750 h	
Gastos	\$ 17.450	\$ 7.865	\$ 25.315	\$ 19 k	\$ 1.000 i	\$ 24.228
					\$ 87 j	
Ganancia (pérdida)	\$26.080	\$5.135	\$ 31.215	\$ 750 h	\$ 880 c	\$ 21.153
				\$ 10.000 f	\$ 20.000 e	
				\$ 87 j	\$ 19 k	
TOTAL AJUSTES				\$ 32.736	\$ 32.736	

Ajustes derivados de la fusión:

Los siguientes son los ajustes efectuados en la hoja de trabajo:

Nota b. Se elimina el valor de la inversión por valor de \$ 62.000 contra las siguientes partidas:

-Partidas patrimoniales de B:	\$ 5.700
-Utilidades obtenidas por B previas a la fusión:	\$ 4.005
-Ajustes generados por la adquisición de B por parte de A:	\$52.295
Ajustes al valor razonable PPYE	\$ 1.795
Activos intangibles adquiridos	\$50.000
Plusvalía	\$ 2.948
Activo por impuesto diferido	\$ 980
Pasivo contingente por litigio asumido	\$(2.800)
Pasivo por impuesto diferido	\$ (628)

Nota c. Se elimina el efecto correspondiente a la aplicación del método de la participación en las subsidiarias tanto en el estado de situación financiera como en el estado de resultados.

Nota d. Se eliminan las partidas recíprocas correspondientes a la cuenta por cobrar de la sociedad B y la cuenta por pagar de la sociedad A por valor de \$1.130.

Nota e. Se elimina la venta realizada por la sociedad B a la sociedad A por valor de \$5.000, si se tiene en cuenta que los ingresos en operaciones intragrupo se realizan a través de las ventas que realice la sociedad A a terceros. Así mismo, se eliminan los ingresos generados previos a la combinación de negocios (\$15.000), ya que la información financiera con la que se realiza la fusión es la de la combinación de negocios más las transacciones de B que se generaron después de la combinación.

Nota f. Es necesario realizar la eliminación del costo de venta reconocido en un principio por parte de la sociedad B por valor de \$4.000. Así mismo, se eliminan los costos generados previos a la combinación de negocios (\$ 6.000).

Nota g. El saldo del inventario en el procedimiento de consolidación debe corresponder a los costos en los que incurrió la sociedad del grupo que lo fabricó o lo adquirió inicialmente sin los márgenes de utilidad agregados en las operaciones intragrupo.

En el caso planteado, la sociedad A vendió el 75% de la mercancía a terceros obtenida a través de la operación intragrupo, quedando el 25% restante en inventarios, valorado por un monto de \$1.250.

No obstante, el costo original de dicho inventario (costo al que la sociedad B vendió la mercancía a la sociedad A) sería de \$1.000. Por tanto, se requiere ajustar el valor del inventario así:

Valor inventario en sociedad A: \$1.250

Valor inventario al costo original: \$1.000

Total Ajuste: \$ 250

Nota h. Teniendo en cuenta que la sociedad A vendió el 75% de la mercancía a terceros obtenida a través de la operación intragrupo, el valor del costo de venta de dicha mercancía queda en \$3.750.

No obstante, el costo de venta debe quedar valorada al costo inicial de adquisición de la mercancía (costo al que la sociedad B vendió la mercancía a la Sociedad A), por lo que se debe realizar un ajuste al valor del costo de venta así:

Valor costo de venta mercancía intragrupo vendida a terceros: \$3.750

Valor costo inicial adquisición mercancía: \$3.000

Total Ajuste: **\$ 750**

Nota i. Se ajusta los Ingresos ordinarios provenientes de la venta de servicios \$1.000 obtenidos por la sociedad A contra el respectivo gasto generado por la sociedad B debido a que obedece a una operación intragrupo.

Nota j: Ajustes y reconocimientos del impuesto diferido:

Se debe revisar el impuesto diferido que tenían reconocido cada una de las compañías a fusionarse y reconocer el impuesto diferido generado por las diferencias temporarias entre los valores contables fusionados y sus bases fiscales. La tasa de impuesto a las ganancias para determinar las diferencias temporarias es del 35%¹⁶.

Las siguientes serían las operaciones generadas:

Con la fusión surge una diferencia temporaria en los inventarios debido a que la base fiscal de las mercancías que la sociedad A le compró a la sociedad B incorporó un margen de utilidad que fue facturado, es lo que genera la diferencia temporaria:

Cuenta Contable	Saldo Final	Base fiscal	Diferencia temporaria	Clasificación	Tarifa	Impuesto diferido
Descripción						
Inventarios	\$1.000	\$1.250	(\$250)	Deducible	0,35	\$87

En este caso se debe reconocer un activo por impuesto diferido y se afecta la ganancia en el estado de resultados.

Nota k:

Amortización plusvalía: Se establece para la plusvalía una vida útil de 120 meses

Saldo Plusvalía: \$2.948

Amortización (19 días) = $(\$2.948/3.600 \text{ días}) \times 19 \text{ días} = \16

Depreciación propiedad planta y equipo: Se establece una vida útil restantes de 360 meses.

Saldo propiedad planta y equipo: \$10.770

Amortización (19 días) = $(\$10.770/10.800 \text{ días}) \times 19 \text{ días} = \3

¹⁶ El importe de los activos se espera recuperar a través del uso.



Tenga en cuenta que:

La información sobre los ajustes y eliminaciones debe estar revelada en las notas a los estados financieros que se presentan en el proyecto de fusión.

En la última columna se observan las cifras de los estados financieros de la entidad fusionada; y, para este caso donde hubo una adquisición previa de la sociedad adsorbida (B) dentro de los ajustes se incorporaron los activos y pasivos producto de dicha combinación.

Nota técnica de detalle

Para elaborar la nota técnica de detalle recomendamos tener en cuenta lo indicado en el [Anexo adjunto a la presente guía en el que se ilustra su elaboración.](#)

Además de la información de la hoja de trabajo antes descrita se debe detallar:

- Los depósitos de efectivo y equivalentes al efectivo en cuentas bancarias e inversiones que tienen el comportamiento de efectivo en la empresa, indicando la entidad financiera, la cuenta o clase de servicios financieros (según aplique), el número de la cuenta o producto y el valor.
- Las cuentas por cobrar por clases y por terceros e indicando el valor.
- El cálculo del método de la participación (cuando una sociedad tenga inversiones en instrumentos de patrimonio propio medidas bajo este método).
- Los bienes sujetos a registro en Instrumentos públicos indicando la cuenta, la dirección, el número de la matrícula inmobiliaria y el valor.
- Los activos que se midan a valor razonable o bajo el método de revaluación, se debe incluir: la ficha técnica del avalúo o medición, la medición efectuada y las credenciales del valuador.
- El estudio técnico que soporta la determinación de un intangible y de la plusvalía, la medición efectuada y las credenciales del profesional o entidad que lo efectuó.
- Los beneficios a empleados por cuenta, tercero (empleado), número de identificación y el valor.
- Las cuentas por pagar por clases y por terceros e indicando el valor.
- Las demás partidas a nivel de subcuentas indicando el valor.

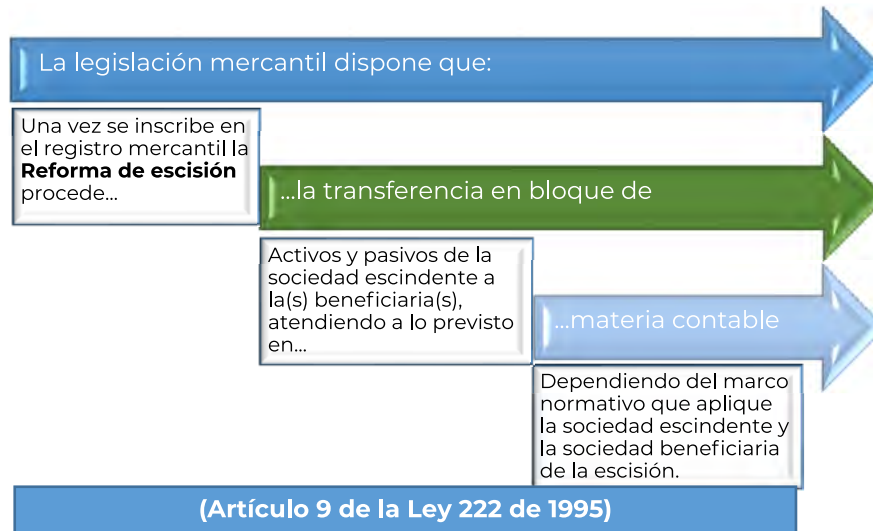
Cuando se formalice la fusión y la transferencia de los activos y pasivos que para este caso será a la sociedad absorbente, debe reconocerse en la contabilidad de esta última los saldos de la absorbida siguiendo el mismo procedimiento antes

expuesto que está alineado con lo dispuesto en el [Decreto Único Reglamentario 2420 de 2015](#) y en el [numeral 4.3.2.4 del Capítulo IV de la CBC](#).

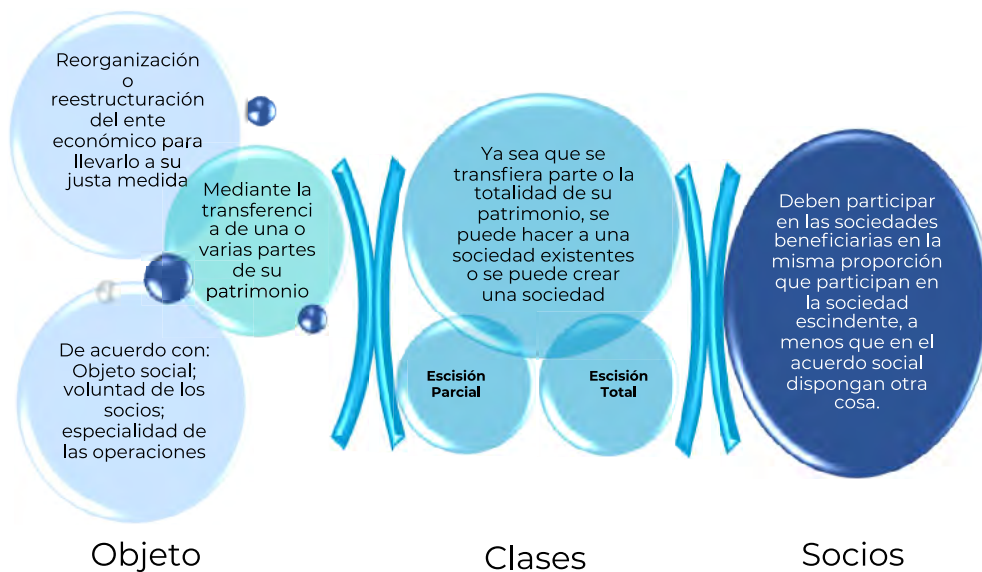
En conclusión, cuando se efectúa una combinación de negocios previa a la fusión los activos y pasivos del negocio adquirido deben ajustarse al valor razonable en la fecha de adquisición para que reflejen dicho valor en los saldos de la sociedad producto de la fusión y adicionarle los cambios que sufrieron debido al giro normal de los negocios entre la fecha de la adquisición y la fecha de la fusión.

4. ESCISIÓN.

En la escisión la transferencia de activos y pasivos se efectúa con la inscripción en el registro mercantil de la escritura:



En el siguiente gráfico se muestran algunas características de la escisión:



[El numeral 4.4. del Capítulo IV de la CBC](#) contiene las disposiciones a seguir para la elaboración de la información financiera a preparar para la escisión y el reconocimiento contable de la reforma cuando se formaliza.

4.1 Escisión parcial.

En este tipo de escisión una sociedad transfiere en bloque una parte de su patrimonio a otras sociedades que pueden existir previo a la escisión o se crean para recibir el patrimonio escindido.

A continuación, se presenta un caso en el que se elabora la información financiera para la aprobación de una escisión parcial en reunión ordinaria del MOS.

Ejercicio No. 6 información financiera para la aprobación de una escisión parcial en reunión ordinaria del MOS.

La sociedad A decide escindir parte de su patrimonio transfiriéndolo a la sociedad B para lo cual debe someterlo a aprobación del MOS en reunión ordinaria a realizarse en el mes de marzo de 2022. Ambas sociedades son S.A.S.

La convocatoria se hace el 22 de marzo de 2022 y la asamblea el 30 del mismo mes, por lo que se toman como base para preparar la información financiera de la escisión los estados financieros de la sociedad A a 31 de diciembre de 2021. Estas fechas fueron determinadas como se explicó en el [numeral 2.1.1. de la presente guía](#) y a lo dispuesto en el [numeral 4.2. del Capítulo IV de la CBC](#)¹⁷.

Puesto que los asociados en las dos compañías son los mismos se acordó que participarán en el capital de la sociedad beneficiaria en la misma proporción que tienen en la escidente, por lo que no hay lugar a establecer el intercambio de instrumentos de patrimonio propio¹⁸.

A continuación, se muestra el estado de situación financiera de la sociedad A en su calidad de escidente:

¹⁷ [Art. 4° Ley 222 de 1995](#) "PROYECTO DE ESCISION. El proyecto de escisión deberá ser aprobado por la junta de socios o asamblea general de accionistas de la sociedad que se escinde. Cuando en el proceso de escisión participen sociedades beneficiarias ya existentes se requerirá, además, la aprobación de la asamblea o junta de cada una de ellas. La decisión respectiva se adoptará con la mayoría prevista en la ley o en los estatutos para las reformas estatutarias."

¹⁸ [Art. 3° Ley 222 de 1995.](#)

ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA
A 31 de diciembre de 2021
Sociedad A S.A.S

ACTIVO		PASIVO	
Activo corriente		Pasivo corriente	
Efectivo y equivalentes al efectivo	\$ 25.500	Provisiones por beneficios a los empleados	\$ 12.650
Cuentas comerciales por cobrar y otras cuentas por cobrar	\$ 15.400	Cuentas por pagar comerciales y otras cuentas por pagar	\$ 22.500
Instrumentos financieros corrientes	\$ 7.200	Pasivos por impuestos	\$ 1.600
Total activo corriente	\$ 48.100	Total pasivo corriente	\$ 36.750
Activo no corriente		Pasivo no corriente	
Propiedad, planta y equipo	\$ 3.450	Instrumentos financieros	\$ 9.140
Propiedades de inversión	\$ 10.650	Provisiones por litigio	\$ 2.800
Otros activos no financieros	\$ 2.500	Pasivo por impuesto diferido	\$ 484
Activos por impuesto diferido	\$ 924		
Total activo no corriente	\$ 17.524	Total pasivo no corriente	\$ 12.424
TOTAL ACTIVO	\$ 65.624	TOTAL PASIVO	\$ 49.174
		PATRIMONIO	
		Capital emitido	\$ 4.000
		Acciones propias en cartera	\$ 1.600
		Reservas	\$ 2.100
		Ganancias acumuladas	\$ 8.750
		TOTAL PATRIMONIO	\$ 16.450
		TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	\$ 65.624

El patrimonio por escindir está representado en los activos, pasivos y el bloque de patrimonio que se transferirán a la sociedad B, que se relacionan a continuación; listado que queda contenido en el proyecto de escisión.

La sociedad B es una sociedad beneficiaria creada previamente.

Partidas a transferir de la sociedad A (escidente) a la sociedad beneficiaria B	
A Diciembre 31 de 2021	
	SOCIEDAD A
ACTIVO	
Efectivo y equivalentes al efectivo	\$5.500
Propiedades planta y equipo	\$935
Propiedades de inversión	\$10.650
Activos por impuestos diferidos	\$924
TOTAL ACTIVO	\$18.009
PASIVO	
Provisiones por beneficios a los empleados	\$5.700
Pasivos por impuestos	\$800
Provisiones por litigios	\$2.800
Pasivo por impuesto diferido	\$484
TOTAL PASIVO	\$9.784
PATRIMONIO	
Capital emitido	\$2.000
Acciones propias en cartera	\$800
Reservas	\$1.050
Ganancias acumuladas	\$4.375
TOTAL PATRIMONIO	\$8.225
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	\$18.009

La sociedad A transfiere los activos por impuestos diferidos en atención a que fueron generados por la comparación de la base fiscal de las provisiones por litigios y de igual manera transfiere los pasivos por impuestos diferidos por estar asociado a las propiedades de inversión que son transferidas a B.

Las partes (A y B) acuerdan pagar los pasivos por impuestos por partes iguales, por lo que se transfiere el 50% de estos.

Una parte del personal de A pasará a laborar en B, por lo que se transfieren las obligaciones laborales que A tenía con estos empleados (\$5.700).

En el proyecto de escisión se consigna que se transferirá el 50% de cada una de las partidas patrimoniales, ello incluye el 50% de los rubros de acciones propias en cartera y reserva para readquisición de instrumentos de patrimonio propio, en atención a que los asociados de la escindida participarán en el capital de la beneficiaria en la misma proporción. En relación con estos rubros tanto la escidente como la escindida deben atender lo dispuesto en el numeral [3.5 del Capítulo III de la CBC](#).

A continuación, se ilustra en una hoja de trabajo los activos, pasivos y partidas patrimoniales que se integran al patrimonio de la sociedad B:

ESCISIÓN DE SOCIEDAD A S.A.S. (escidente) Y SOCIEDAD B S.A.S.					
HOJA DE TRABAJO					
A Diciembre 31 de 2021					
PARTIDAS	Sociedad A antes de la escisión	DÉBITO	CRÉDITO	Sociedad B después de la escisión	Sociedad A des- pués de la escisión
ACTIVO					
Activo corriente					
Efectivo y equivalentes al efectivo	\$25.500		\$5.500	\$5.500	\$20.000
Cuentas comerciales por cobrar y otras cuentas por cobrar	\$15.400			-	\$15.400
Instrumentos financieros corrientes	\$7.200			-	\$7.200
Total activo corriente	\$48.100	-	\$5.500	\$5.500	\$42.600
Activo no corriente					
Propiedades planta y equipo	\$3.450		\$935	\$935	\$2.515
Propiedades de inversión	\$10.650		\$10.650	\$10.650	-
Otros activos no financieros	\$2.500			-	\$2.500
Activos por impuesto diferido	\$924		\$924	\$924	-
Total activo no corriente	\$17.524	-	\$12.509	\$12.509	\$5.015
TOTAL ACTIVO	\$65.624	-	\$18.009	\$18.009	\$47.615
PASIVO					
Pasivo corriente					
Provisiones por beneficios a los empleados	\$12.650	\$5.700		\$5.700	\$6.950
Cuentas por pagar comerciales y otras cuentas por pagar	\$22.500			-	\$22.500
Pasivos por impuestos	\$1.600	\$800		\$800	\$800
Total pasivo corriente	\$36.750	\$6.500	-	\$6.500	\$30.250
Pasivo no corriente					
Instrumentos financieros	\$9.140			-	\$9.140
Provisiones por litigios	\$2.800	\$2.800		\$2.800	-
Pasivo por impuesto diferido	\$484	\$484		\$484	-
Total pasivo no corriente	\$12.424	\$3.284	-	\$3.284	\$9.140
TOTAL PASIVO	\$49.174	\$9.784	-	\$9.784	\$39.390
PATRIMONIO					
Capital emitido	\$4.000	\$2.000		\$2.000	\$2.000
Acciones propias en cartera	\$1.600	\$800		\$800	\$800
Reservas	\$2.100	\$1.050		\$1.050	\$1.050
Ganancias acumuladas	\$8.750	\$4.375		\$4.375	\$4.375
TOTAL PATRIMONIO	\$16.450	\$8.225	-	\$8.225	\$8.225
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	\$65.624	\$18.009	-	\$18.009	\$47.615

En las dos columnas finales se presenta de una parte las partidas que se integrarán al estado de situación financiera de la sociedad B y de otra el de la escidente después de la reforma.

Nota técnica de detalle

Se debe preparar una nota técnica en la que se detalle a nivel de subcuentas los ajustes y/o eliminaciones, indicando la metodología y los supuestos empleados. La referida nota técnica debe ser detallada, amplia y suficiente tanto cuantitativa como cualitativamente, para el entendimiento de esta. Acorde a lo dispuesto en el [numeral 4.4.1.6. del Capítulo IV de la CBC.](#)

La sociedad escidente, una vez efectuada la escisión, continuará con el desarrollo de su objeto social sin ninguna modificación.

4.2 Escisión total.

La sociedad que transfiere la totalidad de su patrimonio se disuelve sin liquidarse, dividiendo su patrimonio en dos o más partes; la transferencia se puede hacer a varias sociedades existentes o se destinan a la creación de nuevas sociedades.

A continuación, se presenta un caso de escisión total que será aprobada en reunión extraordinaria del MOS.

Ejercicio No. 7 Información financiera para la aprobación de una escisión total en reunión extraordinaria del MOS.

La sociedad A decide escindir el total de su patrimonio a las sociedades B y C sometiendo la información financiera para la aprobación del MOS en asamblea extraordinaria. Las tres sociedades son S.A.S.

La convocatoria se hace el 18 de octubre de 2022 y la asamblea se realiza el 26 de octubre del mismo año, para la cual consideran estados financieros extraordinarios con corte al 31 de julio. Estas fechas fueron determinadas como se explicó en el [numeral 2.1.2 de la presente guía](#) y a lo dispuesto en el [numeral 4.2. del Capítulo IV de la CBC.](#)

Las sociedades B y C se crean para recibir el patrimonio de A y cada una de las sociedades continúa con una línea de negocios que desarrollaba A. Los socios acordaron que participarán en el capital de la sociedad beneficiaria en la misma proporción que tienen en la escidente, por lo que no hay intercambio de instrumentos de patrimonio propio.

A continuación, se muestra el estado de situación financiera de la sociedad A en su calidad de escidente:

ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA
A Julio 31 de 2022
Sociedad A S.A.S.

ACTIVO		PASIVO	
Activo corriente		Pasivo corriente	
Efectivo y equivalentes al efectivo	\$ 24.900	Provisiones por beneficios a los empleados	\$ 12.650
Cuentas comerciales por cobrar y otras cuentas por cobrar	\$ 15.400	Cuentas por pagar comerciales y otras cuentas por pagar	\$ 22.500
Instrumentos financieros corrientes	\$ 7.200	Pasivos por impuestos	\$ 1.600
Total activo corriente	\$ 47.500	Total pasivo corriente	\$36.750
Activo no corriente		Pasivo no corriente	
Propiedades planta y equipo	\$ 4.950	Instrumentos financieros	\$ 9.140
Propiedades de inversión	\$ 10.650	Provisiones por litigio	\$ 2.800
Otros activos no financieros	\$ 2.500	Pasivo por impuesto diferido	\$ 980
Activos por impuesto diferido	\$ 924		
Total activo no corriente	\$ 19.024	Total pasivo no corriente	\$12.920
TOTAL ACTIVO	\$ 66.524	TOTAL PASIVO	\$49.670
		PATRIMONIO	
		Capital emitido	\$ 4.000
		Prima de emisión	\$ 1.600
		Reservas	\$ 1.500
		Superávit por revaluación	\$ 1.500
		Ganancias acumuladas	\$ 8.254
		TOTAL PATRIMONIO	\$ 16.854
		TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	\$ 66.524

El patrimonio por escindir está representado en los activos, pasivos y el bloque de patrimonio que se transferirán a la sociedad B y a la sociedad C, que se relacionan a continuación; listado que queda contenido en el proyecto de escisión.

Los resultados del periodo de la sociedad A, ascienden a \$4.000 y se encuentran incluidos en las ganancias acumuladas.

Partidas a transferir de la sociedad A (escidente) a las sociedades beneficiarias B y C que se crean producto de la reforma		
A Julio 31 de 2022		
	Sociedad B	Sociedad C
ACTIVO		
Activo corriente		
Efectivo y equivalentes al efectivo	5.500	\$19.400
Cuentas comerciales por cobrar y otras cuentas por cobrar	\$10.000	\$5.400
Instrumentos financieros corrientes	\$7.200	
Total activo corriente	\$22.700	\$24.800
Activo no corriente		
Propiedades planta y equipo		\$4.950
Propiedades de inversión	\$10.650	
Otros activos no financieros		\$2.500
Activos por impuesto diferido	\$924	
Total activo no corriente	\$11.574	\$7.450
TOTAL ACTIVO	\$34.274	\$32.250
PASIVO		
Pasivo corriente		
Provisiones por beneficios a los empleados	\$5.700	\$6.950
Cuentas por pagar comerciales y otras cuentas por pagar	\$10.000	\$12.500
Pasivos por impuestos	\$800	\$800
Total pasivo corriente	\$16.500	\$20.250
Pasivo no corriente		
Instrumentos financieros	\$6.063	\$3.078
Provisiones por litigios	\$2.800	
Pasivo por impuesto diferido	\$484	\$495
Total pasivo no corriente	\$9.347	\$3.573
TOTAL PASIVO	\$25.847	\$23.823
PATRIMONIO		
Capital emitido	\$6.427	\$4.927
Prima de emisión	-	-
Reservas	-	-
Superávit por revaluación		\$1.500
Ganancias acumuladas	\$2.000	\$2.000
TOTAL PATRIMONIO	\$8.427	\$8.427
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	\$34.274	\$32.250

La sociedad A transfiere los activos por impuestos diferidos a B porque fueron generados por la comparación de la base fiscal de las provisiones por litigios y estas provisiones fueron transferidas a esta sociedad; y, de igual manera le transfiere los pasivos por impuestos diferidos asociados a las propiedades de inversión debido a que estas son transferidas a B. ([Ver numeral 4.4.1.1. del Capítulo IV de la CBC](#)).

La sociedad A transfiere a C la propiedad, planta y equipo que es medida a valor razonable, por lo que también le transfiere del pasivo por impuesto diferido generado por esta partida, así como el superávit por revaluación asociado a la misma. ([Ver numeral 4.4.1.1. del Capítulo IV de la CBC](#)).

Las partes (B y C) acuerdan pagar los pasivos por impuestos por partes iguales, por lo que se transfiere el 50% de estos. Una parte del personal de A pasará a laborar en B por lo que se le transfieren las obligaciones laborales que A tenía con estos empleados (\$5.700); los pasivos laborales restantes son asumidos por C.

Los asociados acuerdan que las partidas que por su origen, naturaleza y destinación sean susceptibles de capitalizar serán parte del capital de las nuevas sociedades, es decir que para el caso que nos ocupa se capitalizará la prima de emisión, reservas y la ganancia acumulada de ejercicios anteriores, no se capitalizará el superávit de revaluación y los resultados del ejercicio; y, esto queda incluido en el proyecto de escisión. Cada una de las compañías creadas por la escisión son receptoras del 50% del patrimonio de la escidente, por ello en el caso de estudio el valor total de la reserva hace parte del capital de B en atención a que C recibe el superávit por revaluación asociado a la propiedad, planta y equipo.



A continuación, se ilustra a través de una hoja de trabajo la parte de los activos, pasivos y patrimonio que se transfieren a la sociedad B y a la sociedad C.

ESCISIÓN DE SOCIEDAD A S.A.S. (escidente)						
SOCIEDAD B S.A.S. Y SOCIEDAD C S.A.S. (nuevas)						
A Julio 31 de 2022						
RUBROS	Sociedad A	Monto a escindir	Ajustes y eliminaciones		Beneficiarias creadas producto de la escisión	
			Débito	Crédito	Sociedad B	Sociedad C
ACTIVO						
Activo corriente						
Efectivo y equivalentes al efectivo	\$ 24.900	\$ 24.900		\$ 24.900	\$ 5.500	\$ 19.400
Cuentas comerciales por cobrar y otras cuentas por cobrar	\$ 15.400	\$ 15.400		\$ 15.400	\$ 10.000	\$ 5.400
Instrumentos financieros corrientes	\$ 7.200	\$ 7.200		\$ 7.200	\$ 7.200	
Total activo corriente	\$ 47.500	\$ 47.500	\$ -	\$ 47.500	\$ 22.700	\$ 24.800
Activo no corriente						
Propiedades planta y equipo	\$ 4.950	\$ 4.950		\$ 4.950		\$ 4.950
Propiedades de inversión	\$ 10.650	\$ 10.650		\$ 10.650	\$ 10.650	
Otros activos no financieros	\$ 2.500	\$ 2.500		\$ 2.500		\$ 2.500
Activos por impuesto diferido	\$ 924	\$ 924		\$ 924	\$ 924	
Total activo no corriente	\$ 19.024	\$ 19.024	\$ -	\$ 19.024	\$ 11.574	\$ 7.450
TOTAL ACTIVO	\$ 66.524	\$ 66.524	\$ -	\$ 66.524	\$ 34.274	\$ 32.250
PASIVO						
Pasivo corriente						
Provisiones por beneficios a los empleados	\$ 12.650	\$ 12.650	\$ 12.650		\$ 5.700	\$ 6.950
Cuentas por pagar comerciales y otras cuentas por pagar	\$ 22.500	\$ 22.500	\$ 22.500		\$ 10.000	\$ 12.500
Pasivos por impuestos	\$ 1.600	\$ 1.600	\$ 1.600		\$ 800	\$ 800
Total pasivo corriente	\$ 36.750	\$ 36.750	\$ 36.750	\$ -	\$ 16.500	\$ 20.250
Pasivo no corriente						
Instrumentos financieros	\$ 9.140	\$ 9.140	\$ 9.140		\$ 6.063	\$ 3.078
Provisiones por litigios	\$ 2.800	\$ 2.800	\$ 2.800		\$ 2.800	
Pasivo por impuesto diferido	\$ 980	\$ 980	\$ 980		\$ 484	\$ 495
Total pasivo no corriente	\$ 12.920	\$ 12.920	\$ 12.920	\$ -	\$ 9.347	\$ 3.573
TOTAL PASIVO	\$ 49.670	\$ 49.670	\$ 49.670	\$ -	\$ 25.847	\$ 23.823
PATRIMONIO						
Capital emitido	\$ 4.000	\$ 4.000	\$ 4.000		\$ 6.427	\$ 4.927
Prima de emisión	\$ 1.600	\$ 1.600	\$ 1.600		\$ -	\$ -
Reservas	\$ 1.500	\$ 1.500	\$ 1.500		\$ -	\$ -
Superávit por revaluación	\$ 1.500	\$ 1.500	\$ 1.500			\$ 1.500
Ganancias acumuladas	\$ 8.254	\$ 8.254	\$ 8.254		\$ 2.000	\$ 2.000
TOTAL PATRIMONIO	\$ 16.854	\$ 16.854	\$ 16.854	\$ -	\$ 8.427	\$ 8.427
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	\$ 66.524	\$ 66.524	\$ 66.524	\$ -	\$ 34.274	\$ 32.250

Cuando las entidades empresariales que reciben los activos, pasivos y cuentas patrimoniales no tienen las mismas políticas contables de la escindida, se debe efectuar el ajuste en la hoja de trabajo como se muestra en el siguiente ejemplo:



Se le agrega un supuesto al ejercicio No. 7: la entidad empresarial C mide sus activos de propiedad, planta y equipo con las mismas características de los que va a recibir por medio de la reforma de escisión al costo, por lo que se debe efectuar el ajuste en la hoja de trabajo como se muestra a continuación:

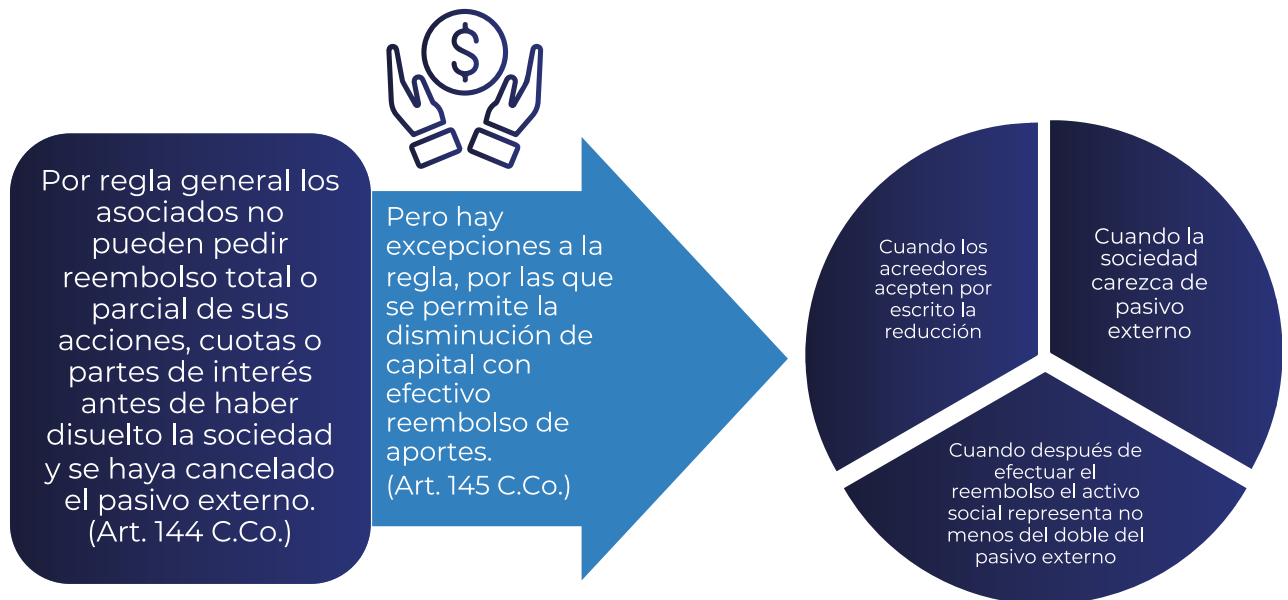
ESCISIÓN DE SOCIEDAD A S.A.S. (escidente)								
SOCIEDAD B S.A.S. Y SOCIEDAD C S.A.S. (nuevas)								
A Julio 31 de 2022								
RUBROS	Sociedad A	Monto a escindir	Sociedad A		Sociedad C		Compañías después de la escisión	
			Ajustes y eliminaciones		Ajustes y eliminaciones		Sociedad B	Sociedad C
			Débito	Crédito	Débito	Crédito		
ACTIVO								
Activo corriente								
Efectivo y equivalentes al efectivo	\$ 24.900	\$ 24.900		\$ 24.900			\$ 5.500	\$ 19.400
Cuentas comerciales por cobrar y otras cuentas por cobrar	\$ 15.400	\$ 15.400		\$ 15.400			\$ 10.000	\$ 5.400
Instrumentos financieros corrientes	\$ 7.200	\$ 7.200		\$ 7.200			\$ 7.200	
Total activo corriente	\$ 47.500	\$ 47.500	\$ -	\$ 47.500			\$ 22.700	\$ 24.800
Activo no corriente								
Propiedades planta y equipo	\$ 4.950	\$ 4.950		\$ 4.950		\$ 1.500		\$ 3.450
Propiedades de inversión	\$ 10.650	\$ 10.650		\$ 10.650			\$ 10.650	
Otros activos no financieros	\$ 2.500	\$ 2.500		\$ 2.500				\$ 2.500
Activos por impuesto diferido	\$ 924	\$ 924		\$ 924			\$ 924	
Total activo no corriente	\$ 19.024	\$ 19.024	\$ -	\$ 19.024		\$ 1.500	\$ 11.574	\$ 5.950
TOTAL ACTIVO	\$ 66.524	\$ 66.524	\$ -	\$ 66.524		\$ 1.500	\$ 34.274	\$ 30.750
PASIVO								
Pasivo corriente								
Provisiones por beneficios a los empleados	\$ 12.650	\$ 12.650	\$ 12.650				\$ 5.700	\$ 6.950
Cuentas por pagar comerciales y otras cuentas por pagar	\$ 22.500	\$ 22.500	\$ 22.500				\$ 10.000	\$ 12.500
Pasivos por impuestos	\$ 1.600	\$ 1.600	\$ 1.600				\$ 800	\$ 800
Total pasivo corriente	\$ 36.750	\$ 36.750	\$ 36.750	\$ -			\$ 16.500	\$ 20.250
Pasivo no corriente								
Instrumentos financieros	\$ 9.140	\$ 9.140	\$ 9.140				\$ 6.063	\$ 3.078
Provisiones por litigios	\$ 2.800	\$ 2.800	\$ 2.800				\$ 2.800	
Pasivo por impuesto diferido	\$ 980	\$ 980	\$ 980				\$ 484	\$ 495
Total pasivo no corriente	\$ 12.920	\$ 12.920	\$ 12.920	\$ -			\$ 9.347	\$ 3.573
TOTAL PASIVO	\$ 49.670	\$ 49.670	\$ 49.670	\$ -			\$ 25.847	\$ 23.823
PATRIMONIO								
Capital emitido	\$ 4.000	\$ 4.000	\$ 4.000				\$ 6.427	\$ 4.927
Prima de emisión	\$ 1.600	\$ 1.600	\$ 1.600				\$ -	\$ -
Reservas	\$ 1.500	\$ 1.500	\$ 1.500				\$ -	\$ -
Superávit por revaluación	\$ 1.500	\$ 1.500	\$ 1.500		\$ 1.500			\$ -
Ganancias acumuladas	\$ 8.254	\$ 8.254	\$ 8.254				\$ 2.000	\$ 2.000
TOTAL PATRIMONIO	\$ 16.854	\$ 16.854	\$ 16.854	\$ -	\$ 1.500		\$ 8.427	\$ 6.927
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	\$ 66.524	\$ 66.524	\$ 66.524	\$ -	\$ 1.500		\$ 34.274	\$ 30.750

Nota técnica de detalle

Se debe preparar una nota técnica en la que se detalle a nivel de subcuentas los ajustes y/o eliminaciones, indicando la metodología y los supuestos empleados. La referida nota técnica debe ser detallada, amplia y suficiente tanto cuantitativa como cualitativamente, para el entendimiento de esta. Acorde a lo dispuesto en el numeral [4.4.1.6. del Capítulo IV de la CBC.](#)

5.DISMINUCIÓN DE CAPITAL CON EFECTIVO REEMBOLSO DE APORTES.

Esta Superintendencia tiene la facultad para autorizar la disminución de capital con efectivo reembolso de aportes, por régimen de autorización general o el particular, así como la disminución de la prima de emisión y la cancelación de los instrumentos de patrimonio propios readquiridos. ([Ver Título I del Capítulo I de la CBJ, numerales 3.5.2 del Capítulo III y 4.7 del Capítulo IV de la CBC.](#))



A continuación se expone un caso que ejemplifica una disminución de capital con efectivo reembolso de aportes.

Ejercicio No. 8 Información financiera para la aprobación de la disminución de capital y prima de emisión con efectivo reembolso de aportes.

Los asociados de la sociedad A S.A.S, deciden efectuar un reembolso del 20% del capital y la totalidad de la prima de emisión para lo cual convocan el 18 de julio de 2022 a reunión de asamblea extraordinaria a realizarse el 27 de julio de 2022; por lo anterior, tal como se explicó en el [numeral 2.1.2 de la presente guía](#), los estados financieros a tener en cuenta tendrán como fecha máxima el 30 de abril de 2022; y, a lo dispuesto en el [numeral 4.2. del Capítulo IV de la CBC](#).

La composición accionaria es la siguiente:

Asociado	# de acciones	% de participación
Sociedad Z S.A.S.	3.780	45
Erika Bolaño	2.940	35
Juan Pérez	1.680	20
Total	8.400	100

Se hizo la citación a asamblea extraordinaria debido a que se determinó que, conforme a lo dispuesto en el [artículo 145 del código de comercio](#), después de efectuar el reembolso el activo social representa no menos del doble del pasivo externo.



El siguiente es el estado de situación financiera que sirve de base para la reforma:

ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA			
A abril 30 de 2022			
Sociedad A S.A.S.			
ACTIVO		PASIVO	
Activo corriente		Pasivo corriente	
Efectivo y equivalentes al efectivo	\$ 4.200	Provisiones por beneficios a los empleados	\$ 3.600
Instrumentos financieros-inversiones	\$ 15.500	Cuentas por pagar comerciales y otras cuentas por pagar	\$ 6.200
Cuentas comerciales por cobrar y otras cuentas por cobrar	\$ 7.500	Pasivos por impuestos	\$ 500
Total activo corriente	\$ 27.200	Total pasivo corriente	\$ 10.300
Activo no corriente		Pasivo no corriente	
Propiedades planta y equipo	\$ 7.550	Pasivos por impuesto diferido	\$ 300
Propiedades de inversión	\$ 18.000	Otros pasivos financieros	\$ 10.000
Otros activos no financieros	\$ 500	Total pasivo no corriente	\$ 10.300
Total activo no corriente	\$ 26.050	TOTAL PASIVO	\$ 20.600
TOTAL ACTIVO	\$ 53.250	PATRIMONIO	
		Capital emitido	\$ 8.400
		Prima de emisión	\$ 9.600
		Reservas	\$ 4.200
		Ganancias acumuladas	\$ 10.450
		TOTAL PATRIMONIO	\$ 32.650

Se aprobó la disminución del capital por \$1.680 y la distribución de la prima de emisión¹⁹ cuyo valor es de \$9.600, haciendo la transferencia de instrumentos financieros (inversiones) debido a que estas no constituyen un activo relacionado directamente con la operación y estos instrumentos financieros no presentan restricciones en su transferencia. A continuación, se muestra la hoja de trabajo:

19 La prima de emisión al ser parte del aporte debe seguir las reglas del capital social en el momento en que se decida, por parte de los asociados disponer de esta partida. En los casos de reembolso de los aportes, la distribución de la prima de emisión se hará indistintamente para todos los asociados en proporción al valor nominal de su participación.

DISMINUCIÓN DE CAPITAL				
SOCIEDAD A 30 DE ABRIL DE 2022				
PARTIDAS	Antes de la disminución	DÉBITO	CRÉDITO	SALDOS
ACTIVO				
Activo corriente				
Efectivo y equivalentes al efectivo	\$ 4.200			\$4.200
Instrumentos financieros- Inversiones	\$ 15.500		\$11.280	\$4.220
Cuentas comerciales por cobrar y otras cuentas por cobrar	\$ 7.500			\$7.500
Total activo corriente	\$ 27.200	-	\$11.280	\$15.920
Activo no corriente				
Propiedades planta y equipo	\$ 7.550			\$7.550
Propiedades de inversión	\$ 18.000			\$18.000
Otros activos no financieros	\$ 500			\$500
Total activo no corriente	\$ 26.050	-		\$26.050
TOTAL ACTIVO	\$ 53.250	-	\$11.280	\$41.970
PASIVO				
Pasivo corriente				
Provisiones por beneficios a los empleados	\$ 3.600			\$3.600
Cuentas por pagar comerciales y otras cuentas por pagar	\$ 6.200			\$6.200
Pasivos por impuestos	\$ 800			\$800
Total pasivo corriente	\$ 10.600		-	\$10.600
Pasivo no corriente				
Otros pasivos no corrientes	\$ 10.000			\$10.000
Total pasivo no corriente	\$ 10.000		-	\$10.000
TOTAL PASIVO	\$ 20.600		-	\$20.600
PATRIMONIO				
Capital emitido	\$ 8.400	\$1.680		\$6.720
Prima de emisión	\$ 9.600	\$9.600		\$ 0
Reservas	\$ 4.200			\$4.200
Ganancias acumuladas	\$ 10.450			\$10.450
TOTAL PATRIMONIO	\$ 32.650		-	\$21.370
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	\$ 53.250	\$11.280	-	\$41.970

La distribución efectuada a los asociados del capital y la prima de emisión es la siguiente:

Asociado	% de participación	Capital	Prima de emisión
Sociedad Z S.A.S.	45	756	4.320
Erika Bolaño	35	588	3.360
Juan Pérez	20	336	1.920
Total	100	1.680	9.600

El reconocimiento de la disminución de capital con efectivo reembolso de aportes es el siguiente:

Rubro	Débito	Crédito	Saldo
Capital Emitido	\$1.680		\$1.680
Prima de emisión	\$9.600		\$9.600
Cuentas por pagar a accionistas		\$11.280	\$11.280
TOTAL	\$11.280	\$11.280	

Rubro	Débito	Crédito	Saldo
Cuentas por pagar a accionistas	\$11.280		\$ 0
Instrumentos financieros-inversiones		\$ 11.280	\$11.280
TOTAL	\$11.280	\$11.280	



Tenga en cuenta que:

-No se pueden entregar activos que hagan parte de la operación
(Ver numeral 4.7.1 del Capítulo IV de la CBC)

-Cuando la disminución de capital con efectivo reembolso de aportes se haga por un mayor valor al valor nominal de las acciones, la diferencia pagada a título de reembolso de aportes respecto del capital aportado por el socio debe afectar resultados y no otra cuenta patrimonial, ya que cada una de estas tiene una destinación específica. (Ver oficio No. 300-33793 de agosto de 2004.

Ejercicio No. 9 Información financiera para la aprobación de la disminución de capital con efectivo reembolso de aportes con afectación a resultados.

El asociado Juan Pérez se va a retirar de la sociedad A y los asociados acuerdan pagarle un valor superior al valor nominal del capital que asciende a \$5.000, para lo cual convocan el 18 de julio de 2022 a reunión de asamblea extraordinaria a realizarse el 27 de julio de 2022; por lo anterior, tal como se explicó en el [numeral 2.1.2 de la presente guía](#) los estados financieros a tener como fecha máxima el 30 de abril de 2022; y, a lo dispuesto en el [numeral 4.2. del Capítulo IV de la CBC](#).

La composición accionaria es la siguiente:

Asociados	# de acciones	% de participación
Sociedad Z S.A.S.	3.780	45
Erika Bolaño	2.940	35
Juan Pérez	1.680	20
Total	8.400	100

Se hizo la citación a asamblea extraordinaria debido a que después de efectuar el reembolso el activo social representa no menos del doble del pasivo externo, en los términos del [artículo 145 del Código de Comercio](#).

El siguiente es el estado de situación financiera que sirve de base para la reforma:

ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA			
A abril 30 de 2022			
Sociedad A S.A.S.			
ACTIVO		PASIVO	
Activo corriente		Pasivo corriente	
Efectivo y equivalentes al efectivo	\$ 3.200	Provisiones por beneficios a los empleados	\$ 3.600
Instrumentos financieros-inversiones	\$ 15.500	Cuentas por pagar comerciales y otras cuentas por pagar	\$ 6.200
Cuentas comerciales por cobrar y otras cuentas por cobrar	\$ 7.500	Pasivos por impuestos	\$ 500
Total activo corriente	\$ 26.200	Total pasivo corriente	\$ 10.300
Activo no corriente		Pasivo no corriente	
Propiedades planta y equipo	\$ 7.550	Pasivos por impuesto diferido	\$ 300
Propiedades de inversión	\$ 14.000	Otros pasivos financieros	\$ 5.000
Otros activos no financieros	\$ 500	Total pasivo no corriente	\$ 5.300
Total activo no corriente	\$ 22.050	TOTAL PASIVO	\$ 15.600
TOTAL ACTIVO	\$ 48.250	PATRIMONIO	
		Capital emitido	\$ 8.400
		Reservas	\$ 13.800
		Ganancias acumuladas	\$ 10.450
		TOTAL PATRIMONIO	\$ 32.650
		TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	\$ 48.250

Los accionistas determinaron que se podía hacer uso del [artículo 145 del Código de Comercio](#) y se aprobó la disminución del capital por \$1.680 y la diferencia afectará resultados, haciéndole la transferencia de instrumentos financieros (inversiones) por el valor pactado debido a que estas no constituyen un activo relacionado directamente con la operación y estos instrumentos financieros no presentan restricciones en su transferencia.

A continuación, se muestra la hoja de trabajo:

DISMINUCIÓN DE CAPITAL				
SOCIEDAD A				
A 30 DE ABRIL DE 2022				
PARTIDAS	Antes de la disminución	DÉBITO	CRÉDITO	SALDOS
ACTIVO				
Activo corriente				
Efectivo y equivalentes al efectivo	\$ 3.200			\$3.200
Instrumentos financieros- Inversiones	\$ 15.500		\$5.000	\$10.500
Cuentas comerciales por cobrar y otras cuentas por cobrar	\$ 7.500			\$7.500
Total activo corriente	\$ 26.200	-	\$5.000	\$21.200
Activo no corriente				
Propiedades planta y equipo	\$ 7.550			\$7.550
Propiedades de inversión	\$ 14.000			\$18.000
Otros activos no financieros	\$ 500			\$500
Total activo no corriente	\$ 22.050	-	\$5.000	\$22.050
TOTAL ACTIVO	\$ 48.250	-	\$5.000	\$43.250
PASIVO				
Pasivo corriente				
Provisiones por beneficios a los empleados	\$ 3.600			\$3.600
Cuentas por pagar comerciales y otras cuentas por pagar	\$ 6.200			\$6.200
Pasivos por impuestos	\$ 500			\$500
Total pasivo corriente	\$ 10.300		-	\$10.300
Pasivo no corriente				
Pasivo por impuesto diferido	\$ 300			\$300
Otros pasivos no corrientes	\$ 5.000			\$5.000
Total pasivo no corriente	\$ 5.300		-	\$5.300
TOTAL PASIVO	\$ 15.600		-	\$15.600
PATRIMONIO				
Capital emitido	\$ 8.400	\$1.680		\$6.720
Reservas	\$ 13.800			\$13.800
Utilidad/pérdida del ejercicio		\$3.320		(\$3.320)
Ganancias acumuladas	\$ 10.450			\$10.450
TOTAL PATRIMONIO	\$ 32.650		-	\$27.650
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	\$ 48.250	\$5.000	-	\$43.250

El reconocimiento de la disminución de capital con efectivo reembolso de aportes es el siguiente:

Rubro	Débito	Crédito	Saldo
Capital Emitido	\$1.680		\$1.680
Resultado/ pérdida	\$3.320		(\$3.320)
Cuentas por pagar a accionistas		\$5.000	\$5.000
TOTAL	\$5.000	\$5.000	

Rubro	Débito	Crédito	Saldo
Cuentas por pagar a accionistas	\$5.000		\$ 0
Instrumentos financieros-inversiones		\$ 5.000	\$5.000
TOTAL	\$5.000	\$5.000	

Anexo ejercicio 1

Nota técnica de detalle

Adicional al detalle de la información de la hoja de trabajo antes descrita se debe elaborar la siguiente:

- Efectivo y equivalentes al efectivo: detallar los depósitos en entidades financieras ya sea en cuentas bancarias e inversiones que tienen el comportamiento de efectivo en la empresa, es decir desde los cuales se puedan efectuar pagos en el curso normal de los negocios, indicando la entidad financiera, la cuenta o clase de servicios financiero (según aplique), el número de la cuenta o producto y el valor; ejemplo:

Sociedad A

Efectivo			
Subcuenta			Valor
Cajas			\$5.000
Subtotal			\$5.000
Clase de servicio financiero	No del producto	Entidad Financiera	Valor
Cuenta de ahorros	100-0000001	Bancolombia	\$37.600
Cuenta corriente	300-0000022	Davienda	\$20.170
Subtotal			\$57.770
Subtotal Efectivo			\$62.770
Equivalentes al efectivo			
Clase de servicio financiero	No del producto	Entidad Financiera	Valor
Título de Inversión	15032631	Fiduciaria ejemplo	\$10.000
Subtotal			\$10.000
Subtotal Equivalentes al efectivo			\$10.000
Total			\$72.770

Sociedad B

Efectivo			
Subcuenta			Valor
Cajas			\$1.000
Subtotal			\$1.000
Clase de servicio financiero	No del producto	Entidad Financiera	Valor
Cuenta de ahorros	100-0000001	Bancolombia	\$5.100
Subtotal			\$5.100
Total			\$6.100

- Cuentas comerciales por cobrar y otras cuentas por cobrar: el detalle de las cuentas por cobrar por clases y por terceros; ejemplo:

Sociedad A

Cuentas comerciales por cobrar			
Subcuenta			Valor
Cientes nacionales	Empresa Manufacturera S.A.	800.006.008-2	\$2.000
Cientes nacionales	Retail S.A.S.	900.001.111-6	\$1.800
Cientes nacionales	Comercializadora LTDA	801.000.112-0	\$1.200
Cientes nacionales	Afianzadora S.A.S.	804.001.018-3	\$1.000
Subtotal			\$6.000
Subcuenta			Valor
Cientes del exterior	Chemicals Ltd.	123-185-6953	\$1.900
Cientes del exterior	Electronic LLC.	123-002-8963	\$1.100
Subtotal			\$3.000
Subtotal clientes			\$9.000
Otras cuentas por cobrar			
Subcuenta			Valor
Cuentas por cobrar a trabajadores	Juan Linero	76.452.236	\$1.000
Cuentas por cobrar a trabajadores	Julieta Vanegas	1.083.123.452	\$1.300
Subtotal			\$2.300
Subtotal Otras cuentas por cobrar			\$2.300

Total	\$11.300
--------------	-----------------

Sociedad B

Cuentas comerciales por cobrar			
Subcuenta	Tercero	No. Documento	Valor
Clientes nacionales	Empresa Productora S.A.S	901.002.003-0	\$2.500
Clientes nacionales	Asesoramos S.A.S.	900.999.425-3	\$2.100
Clientes nacionales	Comercial de alimentos S.A.S.	804.001.896-9	\$1.800
Subtotal			\$6.400
Subtotal clientes			\$6.400
Otras cuentas por cobrar			
Subcuenta	Tercero	No. Documento	Valor
Cuentas por cobrar a trabajadores	Julian Paez	1.084.123.896	\$800
Subtotal			\$800
Subtotal Otras cuentas por cobrar			\$800
Total			\$7.200

- Inventarios: el detalle de los inventarios a nivel de subcuentas, como el inventario de materias primas, inventario de productos en proceso, inventario de productos terminados y el inventario de mercancía no fabricada por la empresa.

Sociedad A

Inventarios	
Subcuenta	Valor
Inventario de productos terminados	\$3.500
Inventario de mercancía no fabricada por la empresa	\$2.000
Total	
\$5.500	

Sociedad B

Inventarios	
Subcuenta	Valor
Inventario de mercancía no fabricada por la empresa	\$2.800

Total	\$2.800
--------------	----------------

- Activos por Impuestos: el detalle a nivel de subcuenta; ejemplo:

Sociedad A

Activos por impuestos	
Subcuenta	Valor
Retenciones en la fuentes	\$1.500
Retención ICA	\$1.000
Total	\$2.500

Sociedad B

Activos por impuestos	
Subcuenta	Valor
Retenciones en la fuentes	\$750
Retención ICA	\$375
Total	\$1.125

- Propiedad planta y equipo: se debe discriminar los bienes sujetos a registro en Instrumentos públicos y el resto a nivel de subcuenta; ejemplo:

Sociedad A

Propiedad, planta y equipo			
Cuenta	Dirección	Matrícula inmobiliaria	Valor
Terrenos	Finca el Remanso en Cota, kilómetro 3 Avenida la conejera	50N-20421111	\$5.000
Terrenos	Lote Chía vía a Cota km 4	50N-416236	\$3.000
Subtotal			\$8.000
Cuenta	Dirección	Matrícula inmobiliaria	Valor
Construcciones y Edificaciones	Oficina 106 Edificio ejecutivo, Carrera 11 #71-42	50N-2070033258	\$3.000
Subtotal			\$3.000
Cuenta	Subcuenta	Valor	
Maquinaria y Equipo	Equipos de cómputo	\$1.800	
Subtotal			\$1.800

Cuenta	Subcuenta	Valor
Equipo de oficina	Muebles y Enseres	\$1.000
Subtotal		\$1.000
Total		\$13.800

Sociedad B

Propiedad, planta y equipo			
Cuenta	Dirección	Matrícula inmobiliaria	Valor
Construcciones y Edificaciones	Casa, Calle 72 70g-86	50N-207123056	\$5.475
Subtotal			\$5.475
Cuenta	Subcuenta	Valor	
Maquinaria y Equipo	Equipos de cómputo	\$1.500	
Subtotal		\$1.500	
Cuenta	Subcuenta	Valor	
Equipo de oficina	Muebles y Enseres	\$2.000	
Subtotal		\$2.000	
Total			\$8.975

· Provisiones por beneficios a los empleados: el detalle a nivel de subcuentas y por terceros; ejemplo:

Sociedad A

Beneficios a empleados			
Cuenta	Tercero	No. Documento	Valor
Cesantías	Juan Linero	76.452.236	\$2.743
Cesantías	Julieta Vanegas	1.083.123.452	\$1.646
Cesantías	Roberto Castro	78.425.369	\$1.097
Subtotal			\$5.486
Cuenta	Tercero	No. Documento	Valor
Intereses sobre Cesantías	Juan Linero	76.452.236	\$329
Intereses sobre Cesantías	Julieta Vanegas	1.083.123.452	\$197
Intereses sobre Cesantías	Roberto Castro	78.425.369	\$132
Subtotal			\$658

Cuenta	Tercero	No. Documento	Valor
Vacaciones	Juan Linero	76.452.236	\$1.373
Vacaciones	Julieta Vanegas	1.083.123.452	\$824
Vacaciones	Roberto Castro	78.425.369	\$548
Subtotal			\$2.745
Cuenta	Tercero	No. Documento	Valor
Seguridad social	Juan Linero	76.452.236	\$906
Seguridad social	Julieta Vanegas	1.083.123.452	\$543
Seguridad social	Roberto Castro	78.425.369	\$362
Subtotal			\$1.811
Total			\$10.700

Sociedad B

Beneficios a empleados			
Cuenta	Tercero	No. Documento	Valor
Cesantías	Carolina Ramirez	1.088.213.289	\$1.170
Cesantías	Julian Paez	1.084.123.896	\$ 780
Subtotal			\$1.950
Cuenta	Tercero	No. Documento	Valor
Intereses sobre Cesantías	Carolina Ramirez	1.088.213.289	\$140
Intereses sobre Cesantías	Julian Paez	1.084.123.896	\$ 94
Subtotal			\$234
Cuenta	Tercero	No. Documento	Valor
Vacaciones	Carolina Ramirez	1.088.213.289	\$586
Vacaciones	Julian Paez	1.084.123.896	\$390
Subtotal			\$976
Cuenta	Tercero	No. Documento	Valor
Seguridad social	Carolina Ramirez	1.088.213.289	\$386
Seguridad social	Julian Paez	1.084.123.896	\$258
Subtotal			\$644
Total			\$3.804

• Cuentas por pagar comerciales y otras cuentas por pagar: el detalle a nivel de subcuentas y por terceros; ejemplo:

Sociedad A

Cuentas por pagar comerciales y otras cuentas por pagar			
Subcuenta	Tercero	No. Documento	Valor
Proveedores nacionales	Tecnologías S.A.	801.444.111-4	\$4.000
Proveedores nacionales	Certificación digital S.A.S.	800.569.365-0	\$2.000
Subtotal			\$6.000
Subcuenta	Tercero	No. Documento	Valor
Proveedores del exterior	Electronic Data INC.	38-1507896	\$2.300
Proveedores del exterior	Capture LLC.	123-001-5698	\$2.000
Subtotal			\$4.300
Subtotal Proveedores			\$10.300
Costos y gastos por pagar			
Subcuenta	Tercero	No. Documento	Valor
Gastos legales	Abogados Ltda.	901.235.456-3	\$1.500
Servicios públicos	Enel Colombia S.A. E.S.P.	860.063.875-8	\$400
Servicios públicos	Aguas de Bogotá S.A. E.S.P.	830.128.286-1	\$500
Servicios públicos	Vanti S.A. E.S.P.	800.007.813-5	\$100
Subtotal			\$2.500
Total			\$12.800

Sociedad B

Cuentas por pagar comerciales y otras cuentas por pagar			
Cuenta	Tercero	No. Documento	Valor
Proveedores nacionales	Software Lab S.A.S.	900.456.259-6	\$1.116
Proveedores nacionales	Digital S.A.S.	910.458.752-9	\$ 860
Subtotal			\$1.976
Cuenta	Tercero	No. Documento	Valor
Proveedores del exterior	Innovation LLC.	123-810-8974	\$1.000
Subtotal			\$1.000
Subtotal Proveedores			\$2.976
Costos y gastos por pagar			

Cuenta	Tercero	No. Documento	Valor
Gastos legales	Asesoramos S.A.S.	910.235.456-0	\$600
Servicios públicos	Enel Colombia S.A. E.S.P.	860.063.875-8	\$210
Servicios públicos	Aguas de Bogotá S.A. E.S.P.	830.128.286-1	\$120
Servicios públicos	Vanti S.A. E.S.P.	800.007.813-5	\$60
Subtotal			\$990
Total			\$3.966

- Pasivo por impuestos: el detalle a nivel de subcuenta; ejemplo:

Sociedad A

Pasivo por impuestos	
Subcuenta	Valor
De renta y complementarios	\$6.068
Subtotal	\$6.068
Subcuenta	Valor
De Industria y comercio	\$662
Subtotal	\$662
Subcuenta	Valor
Impuesto sobre las ventas por pagar	\$570
Subtotal	\$570
Total	\$7.300

Sociedad B

Pasivo por impuestos	
Subcuenta	Valor
De renta y complementarios	\$1.274
Subtotal	\$1.274



**SUPERINTENDENCIA
DE SOCIEDADES**

Línea de atención al usuario

018000 114319

PBX

601- 324 5777- 220 1000

Centro de fax

601-220 1000, opción 2 / 601-324 5000

Avenida El Dorado No. 51 - 80

Bogotá - Colombia

Horario de atención al público

Lunes a viernes 8:00 a.m. a 5:00 p.m.

webmaster@supersociedades.gov.co



www.supersociedades.gov.co