

Oficio 220-056366 Del 16 de julio de 2012

Ref: De la transferencia patrimonial en los procesos de escisión- Tratamiento Contable.

Para los fines de las inquietudes que se sirvió formular mediante la comunicación radicada bajo No. 2012-01-164468 y, que dicen relación con las condiciones en que procede efectuar la transferencia patrimonial que se lleva a cabo con ocasión de los procesos de escisión según las reglas que establece el artículo 9 de la Ley 222 de 1995, me permito a continuación traer los apartes pertinentes del Oficio 106-21318 del mayo 7 de 1998 a través del cual este Despacho se ocupó en extenso del tema e hizo una exposición completa de todos los aspectos a tener en cuenta en materia de Tratamiento Contable en los procesos aludidos.

()

1. La legislación comercial ha previsto la escisión de sociedades en el Capítulo II, Título I, de la Ley 222 de 1995, y en su artículo 3º. dispuso que habrá escisión de una sociedad cuando:

a) Sin disolverse, transfiere en bloque una o varias partes de su patrimonio a una o más sociedades existentes o las destina a la creación de una o varias sociedades.

b) Se disuelve sin liquidarse dividiendo su patrimonio en dos o más partes, que se transfieren a varias sociedades existentes o se destinan a la creación de nuevas sociedades.

Para efectos de determinar el sentido y alcance de lo anotado, es necesario acudir al principio según el cual las palabras de la ley se entenderán en su sentido natural y obvio, según el uso general de las mismas; y si el legislador las definió expresamente para ciertas materias, se les dará su significado legal.

Cuando la ley previó la transferencia en bloque de una o varias partes de su patrimonio, o la división del mismo en dos o más partes, no le asignó un alcance particular (contable, tributario, etc.), razón por la cual, el sentido de la norma lo determina el significado de sus palabras, para el efecto se traen algunas definiciones así:

El diccionario jurídico de Cabanellas define patrimonio como El conjunto de bienes, créditos y derechos de una persona y su pasivo, deudas y obligaciones de índole económica II Bienes propios, adquiridos personalmente por cualquier título II Conjunto de los derechos y de las cargas, apreciables en dinero, de que una misma persona puede ser titular u obligada y que constituye una universalidad jurídica [1](#).

El Diccionario de la Lengua Española por su parte define patrimonio como: Hacienda que una persona ha heredado de sus ascendientes II Bienes propios adquiridos a cualquier título. También define patrimonialidad como el conjunto de bienes pertenecientes a una persona natural o jurídica, o afectos a un bien, susceptibles de estimación económica. [2](#).

2. En cuanto al tratamiento contable que se debe seguir en el proceso de escisión, es oportuno indicar que el primer inciso del artículo 9º. de la Ley 222 de 1995, consagra que una vez inscrita en el registro mercantil la escritura pública, operará, entre las sociedades intervinientes y frente a terceros, la transferencia en bloque de sus activos y pasivos de la sociedad escidente a las beneficiarias, sin perjuicio de lo previsto en materia contable.

Para el efecto, cabe indicar que en el Plan Único de Cuentas contenido en el Decreto 2650 de 1993, la clase 3 describe el patrimonio como el conjunto de las cuentas que representan el valor residual de comparar el activo total menos el pasivo externo, producto de los recursos netos del ente económico que han sido suministrados por el propietario de los negocios. Comprende los aportes de los accionistas, socios o propietarios, el Superávit de Capital, Reservas, la Revalorización de Patrimonio, los Dividendos o Participaciones Decretados en Acciones, Cuotas o Partes de Interés Social, los Resultados del Ejercicio, Resultados de Ejercicios Anteriores y el Superávit por Valorizaciones.

Sobre esto último, el artículo 4º. de la Ley 222 de 1995, contempla que el proyecto de escisión debe contener por lo menos: 4,. La discriminación y valoración de los activos y pasivos que se integran al patrimonio de la sociedad o sociedades beneficiarias (el subrayado es nuestro).

El artículo 37 del Decreto 2649 de 1993 por su parte, define el patrimonio desde el punto de vista contable, como un elemento de los estados financieros constituido por el valor residual de los activos del ente económico, después de deducir todos sus pasivos.

Igualmente debe destacarse que uno es el significado jurídico, lato o genérico del término patrimonio, refiriéndose a los activos y pasivos de la sociedad, en tanto que el mismo desde el punto de vista contable hace alusión básicamente a las diferentes cuentas que lo integran. Como puede observarse, involucra los bienes, derechos y obligaciones que pertenecen a la compañía escidente, cuando hace alusión a la transferencia en bloque de activos y pasivos.

De otra parte, cabe indicar que las cuentas que integran el patrimonio en un balance general, no se

identifican en su mayoría con determinados rubros del activo. En cuanto a los items que lo componen, puede afirmarse que representan derechos de los propietarios del ente económico, que tienen un origen conocido y por ende, el objetivo y destinación que le fija la ley o los estatutos y el máximo órgano social, en los casos de su competencia.

En consecuencia, es dable afirmar que no es lo mismo por su origen el superávit por valorización de propiedades, planta y equipo o de inversiones, frente a la revalorización del patrimonio; tampoco estos rubros son equiparables con las reservas del origen legal, estatutaria u ocasional, el capital social, las utilidades acumuladas o el superávit de capital por la aplicación de método de participación.

Más aún, pueden existir resultados de ejercicios anteriores negativos (pérdidas acumuladas) e inclusive la revalorización del patrimonio con saldo débito, que podrían afectar, como de hecho ocurre, la conformación del patrimonio en el proceso de escisión.

3. La reforma estatutaria consiste en la escisión, tiene por objeto la reorganización o reestructuración del ente económico para llevarlo a su justa medida, mediante la transferencia de una o varias partes de su patrimonio, de acuerdo con su entorno, el objeto social que desarrolla, la voluntad de los propietarios, la especialidad de las operaciones, así como para concentrar los esfuerzos operativos y administrativos con propósitos específicos.

En este orden de ideas y teniendo en cuenta el fin perseguido, debe conformarse la estructura financiera y contable de las sociedades beneficiarias, incluyendo los activos y pasivos transferidos en el proceso en comento. Además, debe observarse que de conformidad a lo previsto en el inciso final del artículo 3º. de la Ley 222 de 1995, los socios deben participar en las sociedades beneficiarias en la misma proporción que poseen en la escidente, salvo la excepción allí prevista.

Ahora bien, la sociedad beneficiaria al recibir los bienes, derechos y obligaciones transferidos por la escidente, necesariamente debe afectar las cuentas del balance general que le correspondan, de acuerdo con su naturaleza misma. Es decir, se debe conservar en la beneficiaria la denominación de los respectivos rubros tanto del activo como del pasivo y patrimonio, valga afirmar con respecto a este último, el capital social, las reservas legal, ocasional o estatutaria, las utilidades, la revalorización de patrimonio, el superávit, etc., que se trasladen de la compañía escidente, salvo que en el mismo acto de escisión, se apruebe una destinación diferente conforme a las normas vigentes, como es el caso de las capitalizaciones.

4. Las normas vigentes no establecen limitaciones en cuanto a los activos y pasivos que han de ser transferidos a las beneficiarias, por lo cual ha de entenderse que se permite que la escidente traslade los bienes, derechos y obligaciones que sean acordes con los motivos y las condiciones en que se llevará a cabo la escisión, según el proyecto aprobado por el máximo órgano social de cada una de las sociedades que participen en dicho proceso, de tal manera que en la contabilidad, se refleje la realidad económica de la operación que se realizó.

Al respecto el doctor Francisco Reyes Vi Llamizar expresa: En la escisión absorción, la transferencia global de parcelas patrimoniales no se destina a constituir el capital de nuevas sociedades, sino a incrementar el patrimonio de sociedades ya existentes. Dicho incremento se produce coetáneamente con la determinación mediante la que se adopta la escisión, en cuantía idéntica a la representada por la parte patrimonial segregada. El aumento patrimonial se destinará a la capitalización de la sociedad o sociedades beneficiarias. 3

En el evento de que la beneficiaria sea una compañía existente, es entendido que ya posee el capital social y tiene conformada la participación de los socios o accionistas, razón por la cual, no resulta imperativo trasladar capital de la escidente, hecho que si fuese menester en la creación de una nueva sociedad. Otro aspecto que debe tenerse en cuenta al llevar a cabo la escisión, es el mantenimiento o sustitución de las garantías de los acreedores. Tampoco se deben vulnerar los derechos de trabajadores, pues la figura no puede convertirse en un instrumento para fortalecer determinados negocios, en perjuicio de terceros de buena fe o empleados de la empresa. Por lo tanto, a esta entidad le corresponde analizar y decidir sobre cada reforma en particular, con especial énfasis en las especificaciones que debe contener el proyecto de escisión respectivo, en los términos del artículo 4º. de la Ley 222 de 1995.

En conclusión, si bien la transferencia en bloque de una o varias partes del patrimonio de una sociedad que se escinde o la división del mismo en dos o más partes hace referencia a los bienes derechos y obligaciones en que, al tenor de lo previsto en los numerales 1 y 2 del artículo 3º. de la Ley 222 de 1995, las normas vigentes no imponen limitaciones sobre las partidas patrimoniales que se han de transferir a las beneficiarias, razón por la cual, pueden los involucrados en la operación pactar la clase de activos y pasivos a transferir, en el entendido que se ajusta estrictamente a los motivos y condiciones en que se realizará la escisión y que no contraviene disposiciones de carácter legal o técnico contable.

Sin embargo, cuando en la asignación de activos resulten partidas vinculadas con determinados rubros patrimoniales, éstos se deben trasladar en su totalidad a la compañía beneficiaria, como es el caso del superávit por valorizaciones de propiedades planta y equipo, de inversiones y de otros activos. Igualmente el superávit de capital par la aplicación del método de participación en inversiones en subordinadas, así como por el reconocimiento del Know How.

1 CABANELLAS Guillermo, Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual, Editorial Heliasta Tomo VI, 20ª Edición.

2 REAL ACADEMIA ESPAÑOLA, Diccionario de la Lengua Española, Vigésima Primera Edición. 1992.

3 REYES Villamizar Francisco, Reforma al Régimen de Sociedades y Concursos. Ed. Cámara de Comercio de Bogotá, Pág. 108

En el entendido que las consideraciones expuestas responden las inquietudes objeto de la presente solicitud, con los alcances del Artículo 28 del nuevo C.C.A. resta sólo confirmar que si bien es cierto la sociedad escidente efectivamente puede trasladar a su discreción cualquier activo, ha de tenerse en cuenta que tratándose de bienes que sean objeto de actualización del valor patrimonial a través de valorizaciones o provisiones, estos activos entregados deberá incorporar en todo caso las respectivas valorizaciones o en su caso las provisiones a que haya lugar.