

Circular No. 26 de 2017
Línea Contable S.A.S.

“El régimen de transición a NIIF”

Javier E. García Restrepo

Entrega 7/10

Septiembre 22 de 2017

“Es el verdadero arte del maestro despertar la alegría por el trabajo y el conocimiento”

Albert Einstein

6. El crédito mercantil (Plusvalía o Good-will)

En general la plusvalía es ***“...la ganancia que genera la venta de un bien por un precio mayor a aquel a que fue comprado...”***

Ahora cuando se hace alusión a una combinación de negocios, entendiéndolo que también es una combinación de negocios ***“La adquisición por parte de la sociedad dominante del control de una sociedad dependiente...en la que la sociedad dominante ha adquirido el control de todos los elementos patrimoniales de la sociedad dependiente.”***

La plusvalía en términos de inversión también se define de la siguiente manera:

“La plusvalía es el mayor valor que se paga en la adquisición de una filial o subsidiaria en el momento de adquirir el control societario, la cual debe llevarse a una cuenta de crédito mercantil positivo, y durante su vida útil debe amortizarse como un gasto en el estado de resultados, porque se espera recuperar en la medida que fluyen los dividendos a la compañía matriz.” (Sección 27)

Hay que tener claro entonces, como lo dice la definición anterior, que en las NIIF solo se registra la plusvalía o crédito mercantil cuando se paga por él y no cuando simplemente se estima o se forma.

En este orden de ideas en el supuesto que el crédito mercantil, sea que provenga de una combinación de negocios o de la compra de otro activo, se tenga registrado en la parte fiscal a diciembre 31 de 2016, debe aplicarse la siguiente regla de transición contenida en el Art. 290 del Estatuto Tributario, numeral 7.

“Crédito Mercantil. *Los saldos del crédito mercantil originado antes de la entrada en vigencia de la presente ley, se someterán al tratamiento previsto en las disposiciones vigentes al momento de su generación. En todo caso, los saldos pendientes, por amortizar a 1° de enero del 2017, se amortizarán dentro de los cinco (5) períodos gravables siguientes a la entrada en vigencia de esta ley, aplicando el sistema de línea recta, en iguales proporciones.”*

Las normas tributarias que establecían los tratamientos a diciembre 31 de 2016, (y que fueron sustituidas por los Art. 84, 85 y 86 de la Ley 1819 de 2016), para las amortizaciones de inversiones en general son los Art. 142 y 143, y para el crédito mercantil por adquisición de acciones o cuotas el Art. 143-1 del Estatuto Tributario.

En el único artículo en que se hacía mención del tiempo de amortización era en el Art. 143 y expresaba que era en un término no inferior a 5 años, salvo que se demostrara que la amortización debía hacerse en un plazo inferior. Ese era el escenario a diciembre 31 de 2016.

Ahora, el régimen de transición establece de manera clara y sencilla, para los saldos pendientes por amortizar a diciembre 31 de 2016, que la

amortización debe hacerse de acuerdo a las normas vigentes al momento de su generación, pero en todo caso dentro de los 5 años siguientes aplicando el sistema de línea recta.

Si por razones del negocio los 5 años propuestos para la amortización fiscal no son suficientes, la pregunta es ¿se tratará el valor no deducido como costos fiscal de la inversión, o deberá dársele un tratamiento como gasto no deducible? Es una pregunta que debe contestarse y que haría mucho bien a quienes operan este tipo de situaciones tributarias. Pienso, particularmente, que debe tratarse como costo fiscal para evitar inequidades tributarias y subsecuente desinversión.

Ilustración

Supóngase que un contribuyente tiene los siguientes créditos mercantiles por amortizar a diciembre 31 de 2016, con los períodos por amortizar siguientes:

SalDOS de crédito mercantil-Dic. 31 de 2016				
N°	Amortizable	Por amortizar	Periodos	Cuota
1	Crédito mercantil	100'000	10	10'000
2		80'000	8	10'000
3		60'000	5	12'000
4		90'000	3	30'000
5		50'000	2	25'000

El cuadro anterior muestra el cuadro con el cual se pensaba amortizar el crédito mercantil, antes de la vigencia de la Ley 1819 de 2016

A partir del 2017 hay que aplicar lo que establece el régimen de transición, que es lo que se muestra en el cuadro siguiente:

Régimen transición- Crédito mercantil						
Dic. 31 de 2016		CAA a partir de 2017				
C. Mercantil	CAA	2017	2018	2019	2020	2021
1. 100'000/10	10'000	20'000	20'000	20'000	20'000	20'000
2. 80'000/8	10'000	16'000	16'000	16'000	16'000	16'000
3. 60'000/5	12'000	12'000	12'000	12'000	12'000	12'000
4. 90'000/3	30'000	30'000	30'000	30'000	0	0
5 50'000/2	25'000	25'000	25'000	0	0	0
CAA: Cuota de amortización anual						

En el primer caso se pensaba amortizar en 10 años y ahora debe amortizarse en máximo 5 años, entonces se pasa de una cuota anual de \$ 10'000 a \$ 20'000. La pregunta es, como ya se había planteado, ¿y si la empresa no logra hacer la amortización en cinco años?

En el caso 2 se pasa de una cuota de \$ 10'000 a una cuota de \$ 16'000.

Y en los demás casos, cuando el tiempo de amortización planteado a diciembre 31 de 2016 sea igual o inferior a 5 años la cuota para el 2017 y siguientes permanece igual.

Conclusión:

Ante el nuevo escenario que proponen los artículos 84, 85 y 86 de la Ley 1819 de 2016, que a su vez modifican los Art. 142, 143 y 143-1 del Estatuto Tributario, lo importante es la capacidad que tenga la empresa para poder amortizar los saldos pendientes a diciembre 31 de 2016 entre los 5 períodos gravables siguientes, y el aplicar el “régimen de transición” como esta planteado.

En la próxima circular se abordan los contratos de concesión y las ventas aplazo en el régimen de transición. Hasta pronto.

“Nota: Este documento es una simple recopilación de información que no exime al usuario de consultar la norma. Antes de tomar decisiones consulte las circulares respectivas”.

“Prohibido reproducir total o parcialmente el contenido de esta circular para fines comerciales. Si su deseo es reproducirla con otros fines, debe citar la fuente”