

## Combinaciones de negocios. Relaciones preexistentes y operaciones separadas.

Tanto la normativa española (Plan General de Contabilidad. Norma de Registro y Valoración NRV 19ª, punto 2.8) como la Normativa Internacional (NIIF-UE 3. Combinaciones de negocios), tratan aquellas operaciones separadas que deben considerarse de forma independiente en el caso de una combinación de negocios, como puede ser una fusión.

La NRV 19ª Combinaciones de negocios del PGC, en el punto 2.8, indica: *“Adquirente y adquirida pueden tener una relación previa a la combinación de negocios o pueden iniciar un acuerdo separado de la combinación de negocios de forma simultánea a ésta. En ambos casos la adquirente identificará las transacciones separadas que no formen parte de la combinación de negocios, que deberán contabilizarse de acuerdo con lo previsto en la correspondiente norma de registro y valoración y, originar, en su caso, un ajuste en el coste de la combinación.*

*Una transacción formalizada por o en nombre de la adquirente o que beneficia principalmente a la adquirente o a la entidad combinada, en lugar de a la adquirida (o sus anteriores propietarios) antes de la combinación, constituirá probablemente una transacción separada”.*

Componla las siguientes:

1. La cancelación de relaciones preexistentes entre la adquirente y la adquirida.
2. La sustitución de acuerdos de remuneración a los trabajadores o a los anteriores propietarios de la adquirida.
3. La compensación por haber recibido un negocio deficitario.

Todas estas transacciones separadas de la combinación, deberán registrarse de forma independiente, según las Normas correspondientes, sin formar parte de la combinación de negocios.

Mucho más precisa es la NIIF UE 3 Combinaciones de negocios, pues en el apartado 51, indica: *“La adquirente y la adquirida pueden tener una relación preexistente u otro acuerdo anterior al comienzo de las negociaciones para llevar a cabo la combinación de negocios, o pueden iniciar un acuerdo durante las negociaciones separado de la combinación de negocios. En cualquiera de las dos situaciones, la adquirente identificará cualquier importe que no forme parte de lo que la adquirente y la adquirida (o sus anteriores propietarios) intercambian en la combinación de negocios, es decir importes que no son parte del intercambio por la adquirida. La adquirente reconocerá como parte de la aplicación del método de adquisición solo la contraprestación transferida por la adquirida y los activos adquiridos y pasivos asumidos en el intercambio por la adquirida. Las transacciones separadas deberán contabilizarse de acuerdo con las NIIF que correspondan”.*

Mientras que en el apartado 52 de NIIF, se indica: *“Una transacción realizada por o en nombre de la adquirente o principalmente en beneficio de ésta o de la entidad combinada, en lugar de ser fundamentalmente en beneficio de la adquirida (o sus anteriores propietarios) antes de la combinación, es probable que sea una transacción*

*separada. La siguiente enumeración contiene ejemplos de transacciones separadas a las que no se les debe aplicar el método de adquisición.*

*(a) una transacción que, de hecho, cancela relaciones preexistentes entre la adquirente y la adquirida;*

*(b) una transacción que remunera a los empleados o a los anteriores propietarios de la adquirida por servicios futuros; y*

*(c) una transacción que reembolsa a la adquirida o a sus anteriores propietarios por pagar los costes relacionados con la adquisición correspondiente a la adquirente.*

*Los párrafos B50 a B62 proporcionan directrices de aplicación relacionadas”.*

En este sentido, los párrafos 51 y 52, así como las directrices indicadas en el Párrafo B 50 establecen criterios sobre si una operación se ha de tratar como separada en la combinación de negocios o se ha de considerar en el coste de la combinación de negocios.

Determinación de lo que forma parte de la transacción de combinación de negocios (aplicación de los párrafos 51 y 52)

*“B50 Para determinar si una transacción forma parte del intercambio por la adquirida o si es una transacción separada de la combinación de negocios, la adquirente debería considerar los siguientes factores, que no son ni mutuamente excluyentes ni individualmente concluyentes:*

*(a) las razones de la transacción-Comprender las razones por las que las partes de la combinación (la adquirente y la adquirida y sus propietarios, directores y gestores- y sus agentes) llevaron a cabo una transacción en particular o un acuerdo puede contribuir a comprender mejor si la mencionada transacción es parte de la contraprestación transferida y de los activos adquiridos o pasivos asumidos. Por ejemplo, si una transacción se acuerda fundamentalmente en beneficio de la adquirente o de la entidad combinada.....*

*(b) quién inició la transacción-Comprender quién inició la transacción puede también ayudar a comprender mejor si es parte del intercambio por la adquirida. Por ejemplo, una transacción u otro suceso iniciado por la adquirente puede haber sido llevado a cabo con el propósito de proporcionar beneficios económicos futuros a la adquirente o entidad combinada.....*

*(c) el calendario de la transacción-El calendario de la transacción puede también ayudar a comprender mejor si es parte del intercambio por la adquirida. Por ejemplo, una transacción entre la adquirente y la adquirida que tiene lugar durante las negociaciones de las condiciones de una combinación de negocios puede haber sido llevada a cabo en el marco de la combinación de negocios para proporcionar beneficios a la adquirente o a la entidad combinada.....”*



Luego es fundamental estudiar en la transacción en beneficio de que grupos de socios se realiza la operación, si en beneficio de los anteriores (adquirida), y debería ser liquidada a ellos por separado; o más bien en beneficio de los de la adquirente, y entonces no formaría parte de la combinación de negocios, sino que se registraría posteriormente en beneficio de estos últimos.

Por ejemplo, supongamos la adquisición de un crédito deteriorado a una sociedad, por otra, y que posteriormente esta última se fusiona absorbiendo a la primera, ¿se podría considerar una transacción separada?

Nosotros consideramos que sí, puesto que es posible que el acuerdo inicial de la adquisición de crédito se realizará en beneficio de los socios de la sociedad adquirente.

Publicado por el autor en: <https://gregorio-labatut.blogspot.com/2019/12/combinaciones-de-negocios-relaciones.html>

Un saludo cordial para todos los amables lectores.

Gregorio Labatut Serer

Profesor Titular de la Universidad de Valencia.

Director de los siguientes postgrados de la Universidad de Valencia. Abierta la matrícula para el curso 2019/2020:

- Diploma de Especialización en Experto Contable con ERP. Homologado por el ICAC como formación obligatoria para el acceso al ROAC. Homologado para el acceso al Registro de Experto Contables-REC. También ha conseguido la máxima puntuación para el Registro de Expertos contables de AECE y AECA. <http://cort.as/-HISF>
- <https://www.youtube.com/watch?v=xhO1WE5c-To>
- Diploma de Especialización en Auditoría de Cuentas. Homologado por el ICAC como formación obligatoria para el acceso al ROAC. Online.
- <http://cort.as/-HISN>
- <https://www.youtube.com/watch?v=hee0CHUnTJM&t=16s>
- Diploma de Especialización en Gestión financiera y contable de la Pyme con ERP. <http://cort.as/-HIST>. Directora: Dra. Elisabeth Bustos Contell.
- <https://www.youtube.com/watch?v=AW9QcBadVp8>
- Certificado Universitario de postgrado en técnicas de valoración de empresas y planes de viabilidad. Homologado por el ICAC formación obligatoria acceso ROAC. <http://cort.as/-HISk>
- Certificado Universitario de postgrado en tecnología de la información y sistemas informáticos. Homologado por el ICAC formación obligatoria acceso ROAC. <http://cort.as/-HISx> Directora: Dra. Elisabeth Bustos Contell.

Director de los próximos eventos organizados por la Fundación Universidad Empresa. ADEIT de la Universidad de Valencia, homologados por el ICAC para la formación de los auditores de cuentas. Jornadas online mediante webinars homologados por el ICAC como formación obligatoria auditores inscritos en el ROAC: <http://formacion.adeituv.es/homologacion-icac/>