



UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN

Resolución No.

()

“Por la cual se incorpora la Norma de combinación y traslado de operaciones, en las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno”

EL CONTADOR GENERAL DE LA NACIÓN

En ejercicio de las facultades establecidas en el artículo 354 de la Constitución Política de Colombia, además de las conferidas por la Ley 298 de 1996 y el Decreto 143 de 2004, y

CONSIDERANDO:

Que el artículo 150 de la Constitución Política de Colombia establece que “Corresponde al Congreso hacer las leyes. Por medio de ellas ejerce las siguientes funciones: (...) 7. Determinar la estructura de la administración nacional y crear, suprimir o fusionar ministerios, departamentos administrativos, superintendencias, establecimientos públicos y otras entidades del orden nacional, señalando sus objetivos y estructura orgánica; reglamentar la creación y funcionamiento de las Corporaciones Autónomas Regionales dentro de un régimen de autonomía; así mismo, crear o autorizar la constitución de empresas industriales y comerciales del estado y sociedades de economía mixta”.

Que el artículo 189 de la Constitución Política de Colombia establece que “Corresponde al Presidente de la República como Jefe de Estado, Jefe del Gobierno y Suprema Autoridad Administrativa: (...) 15. Suprimir o fusionar entidades u organismos administrativos nacionales de conformidad con la ley”.

Que el artículo 305 de la Constitución Política de Colombia establece que “Son atribuciones del gobernador: (...) 8. Suprimir o fusionar las entidades departamentales de conformidad con las ordenanzas”.

Que el artículo 315 de la Constitución Política de Colombia establece que “Son atribuciones del alcalde: (...) 4. Suprimir o fusionar entidades y dependencias municipales, de conformidad con los acuerdos respectivos”.

Que mediante la Resolución 533 de 2015, expedida por la Unidad Administrativa Especial Contaduría General de la Nación (CGN), se incorporó, en el Régimen de Contabilidad Pública, el Marco Normativo para Entidades de Gobierno, el cual está integrado por el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera; las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos; los Procedimientos Contables; las Guías de Aplicación; el Catálogo General de Cuentas; y la Doctrina Contable Pública.

Que en enero de 2017 la Federación Internacional de Contadores (IFAC por sus siglas en inglés), a través del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (IPSASB por sus siglas en inglés), emitió la Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público (NICSP) 40-Combinaciones del sector público.

Que en el contexto de las entidades de gobierno, conforme a las disposiciones legales vigentes, se presentan combinaciones y traslados de operaciones (bajo figuras jurídicas, tales como: fusiones, escisiones, supresiones, liquidaciones o reasignación de funciones) y, en consecuencia, se ha identificado la necesidad de incorporar, en las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, una norma que regule los hechos económicos relacionados con la combinación y el traslado de operaciones.

Que en mérito de lo expuesto,

RESUELVE:

ARTÍCULO 1º. Incorporar la Norma de combinación y traslado de operaciones en el Capítulo V Otras normas de las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, con el siguiente texto:

5. COMBINACIÓN Y TRASLADO DE OPERACIONES

La combinación de operaciones es la unión de dos o más operaciones independientes en una entidad existente o en una entidad que se constituya para este fin, denominada entidad resultante. La combinación de operaciones implica el traslado de operaciones por parte de una entidad, denominada entidad de origen, mediante la separación de una o varias de sus operaciones.

Una operación es el conjunto mínimo e integrado de actividades y activos o pasivos relacionados, susceptibles de ser dirigidos y gestionados para proveer un bien o servicio, con el cual se cumple una función de cometido estatal. No obstante, para la aplicación de esta Norma una operación no necesita incluir todos los activos o pasivos que la entidad de origen utilizaba en dicha operación, siempre que la entidad resultante pueda cumplir la función de cometido estatal con los activos o pasivos trasladados.

La combinación y el traslado de operaciones pueden estructurarse de diferentes formas, tales como:

- a) la fusión entre dos o más entidades públicas, bien sea a partir de la creación de una nueva entidad que combina las operaciones trasladadas de las entidades fusionadas, o bien sea cuando alguna de las entidades fusionadas absorbe a las demás entidades y combina las operaciones trasladadas por estas;
- b) la escisión de una entidad que traslada, todas o algunas de sus operaciones, a una o varias entidades públicas existentes o que se constituyen para recibir dichas operaciones, las cuales combinan las operaciones recibidas; o
- c) el traslado de funciones, producto de la reasignación de funciones o la supresión o liquidación de una entidad, en el cual la entidad que asume las funciones trasladadas combina las operaciones recibidas.

En todo caso, para efectos de la aplicación de esta Norma, las entidades involucradas en la fusión, escisión o traslado de funciones identificarán si actúan como entidad resultante o como entidad de origen.

La entidad no aplicará esta Norma cuando los activos o pasivos trasladados no sean parte de una operación (incluso si el traslado se origina en una fusión, escisión o traslado de funciones) o estos, a pesar de estar relacionados con la operación, se trasladen en una fecha posterior a la fecha de combinación o traslado. En estos casos, el traslado de dichos activos o pasivos se tratará como una transferencia conforme al Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

Esta Norma tampoco aplicará cuando se trasladen funciones sin activos o pasivos asociados.

Si la entidad de origen desaparece producto del traslado de operaciones, pero la ejecución presupuestal continúa a su cargo después de la fecha de traslado, la entidad resultante incorporará en su información financiera los hechos económicos originados por dicha ejecución.

5.1 Combinación de operaciones

La entidad resultante aplicará este numeral para la contabilización de las operaciones que combina.

Cuando en la fusión, escisión o traslado de funciones estén involucradas varias operaciones que serán objeto de combinación en la entidad resultante, esta aplicará el presente numeral para cada operación combinada. No obstante, la entidad resultante podrá agrupar varias operaciones combinadas siempre que la fecha de combinación de estas sea la misma.

5.1.1 Contabilización de la combinación de operaciones

Para la contabilización de la combinación de operaciones la entidad resultante a) determinará la fecha de la combinación y b) reconocerá y medirá los activos identificables recibidos y los pasivos asumidos, así como los componentes del patrimonio afectados.

5.1.1.1 Determinación de la fecha de la combinación

Para cada combinación de operaciones la entidad resultante determinará la fecha de la combinación, que es la fecha en que esta obtiene el control de los activos y asume los pasivos, asociados a las operaciones objeto de la combinación.

La fecha en la que la entidad resultante obtiene el control de los activos y asume los pasivos puede ser cuando esta: a) empieza a proveer el bien o servicio relacionado con la operación trasladada, b) asume formalmente la responsabilidad de dichos activos y pasivos o c) obtiene la titularidad legal de los activos y la obligación legal de cancelar los pasivos. En todo caso, la fecha de combinación en la entidad resultante debe coincidir con la fecha de traslado en la entidad de origen, a fin de que los activos y pasivos estén reconocidos en alguna de las entidades.

5.1.1.2 Reconocimiento y medición de activos y pasivos

A la fecha de la combinación, la entidad resultante reconocerá los activos identificables recibidos y los pasivos asumidos, trasladados por la entidad de origen. Así mismo, la entidad resultante reconocerá activos o pasivos adicionales a los que tenía reconocidos la entidad de origen si obtuviera nueva información sobre los hechos y circunstancias que existían en la fecha de la combinación y que, si se hubiera conocido, habría implicado su reconocimiento a esa fecha. El reconocimiento de los activos identificables recibidos y los pasivos asumidos, así como de los activos o pasivos adicionales a los que tenía reconocidos la entidad de origen, afectará el capital de la entidad resultante.

La entidad resultante medirá los activos identificables recibidos y los pasivos asumidos por el valor en libros que estos tenían en la entidad de origen.

Una vez reconocidos los activos identificables recibidos y los pasivos asumidos, la entidad resultante eliminará, a la fecha de la combinación, los derechos y obligaciones recíprocos producto de transacciones pasadas entre la entidad resultante y la entidad de origen, asociados a las operaciones combinadas. En caso de que exista diferencia entre las partidas recíprocas, esta afectará el capital de la entidad resultante.

Cuando las políticas contables de la entidad de origen sean distintas a las de la entidad resultante y la diferencia en el valor de los activos o pasivos medidos con una u otra política sea material, la entidad resultante ajustará el valor en libros de los activos o pasivos para reflejar el valor que estos tendrían a la fecha de la combinación con la política contable de la entidad resultante. Dicho ajuste afectará el capital de la entidad resultante. La entidad resultante aplicará el criterio de materialidad que defina en sus políticas contables para identificar los activos o pasivos que deban ser objeto de ajuste.

Los valores en libros de los activos identificables recibidos y de los pasivos asumidos, relacionados con la operación objeto de la combinación, para cuya determinación se hayan usado estimaciones contables (por ejemplo, provisiones o beneficios posempleo), no serán objeto de ajuste a la fecha de la combinación de la operación, siempre que la política contable sea la misma para la entidad resultante y la entidad de origen. Los cambios posteriores en dichas estimaciones se reconocerán de forma prospectiva conforme a lo establecido en la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

Los activos o pasivos adicionales a los que tenía reconocidos la entidad de origen se medirán conforme a la norma que sea aplicable.

5.1.2 Periodo de medición

El periodo de medición es aquel durante el cual la entidad resultante puede, a la fecha de combinación, reconocer, dar de baja, medir o ajustar los valores de los activos o pasivos relacionados con la combinación de operaciones, afectando el capital de la entidad.

Si durante el periodo de medición la entidad resultante debe presentar estados financieros y no cuenta con la información que le permita ajustar, a la fecha de la combinación, el valor de los activos recibidos o pasivos asumidos los presentará en sus estados financieros por el valor en libros.

Cuando se hayan presentado estados financieros durante el periodo de medición y, a la fecha de combinación, la entidad resultante reconozca, dé de baja, mida o ajuste los valores de activos o pasivos, relacionados con la combinación de operaciones, reexpresará la información comparativa afectada por dichos valores.

El periodo de medición terminará tan pronto como la entidad resultante reconozca la totalidad de los hechos y circunstancias existentes en la fecha de la combinación o concluya que no se puede obtener más información. En todo caso, el periodo de medición no excederá de un año a partir de la fecha de la combinación.

Si con posterioridad al periodo de medición se identifican errores en el reconocimiento o medición de los activos o pasivos de la combinación, la entidad resultante aplicará lo establecido en la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores.

5.1.3 Medición posterior

Con posterioridad al reconocimiento inicial, la entidad resultante medirá los activos y pasivos, producto de la combinación, de conformidad con la Norma que sea aplicable al activo o pasivo.

5.2. Traslado de operaciones

La entidad de origen aplicará este numeral para la contabilización de las operaciones que traslada.

Cuando en la fusión, escisión o traslado de funciones estén involucradas varias operaciones que serán objeto de traslado, la entidad de origen aplicará el presente numeral para cada operación trasladada. No obstante, la entidad origen podrá agrupar varias operaciones trasladadas siempre que la fecha de traslado de estas sea la misma.

Para la contabilización del traslado de operaciones la entidad de origen a) determinará la fecha de traslado y b) dará de baja en cuentas los activos identificables entregados y pasivos transferidos.

5.2.1 Determinación de la fecha de traslado

Para cada traslado de operaciones la entidad de origen determinará la fecha de traslado, que es la fecha en que esta pierde el control de los activos y transfiere los pasivos, asociados a las operaciones objeto de traslado.

La fecha en la que la entidad de origen pierde el control de los activos y transfiere los pasivos puede ser cuando esta: a) deja de proveer el bien o servicio relacionado con la operación trasladada, b) cede formalmente la responsabilidad de dichos activos y pasivos, o c) transfiere la titularidad legal de los activos y la obligación legal de cancelar los pasivos. En todo caso, la fecha de traslado en la entidad de origen debe coincidir con la fecha de combinación en la entidad resultante, a fin de que los activos y pasivos estén reconocidos en alguna de las entidades.

5.2.2 Baja en cuentas de los activos identificables entregados y pasivos transferidos

A la fecha del traslado, la entidad de origen dará de baja los activos identificables entregados y los pasivos transferidos, afectando el capital.

Cuando los activos identificables entregados y los pasivos transferidos tengan asociadas depreciaciones, amortizaciones o deterioros acumulados, o partidas que se acumulan de manera independiente en el patrimonio, estas serán dadas de baja en la entidad de origen junto con los activos y pasivos relacionados. Las partidas del patrimonio a las que se hace referencia en este párrafo pueden corresponder a ganancias o pérdidas por: a) la medición posterior de inversiones de administración de liquidez a valor de mercado con cambios en el patrimonio, b) la aplicación del método de participación patrimonial, c) la actualización de los planes de beneficios a los empleados o d) la medición posterior de coberturas de flujos de efectivo.

5.3 Gastos de la combinación o el traslado de operaciones

Los gastos de la combinación o el traslado de operaciones son aquellos que asume la entidad resultante o la entidad de origen, respectivamente, y que son directamente atribuibles a la combinación o al traslado de la operación, tales como, honorarios, asesorías, consultorías o gastos de registro.

Los gastos de la combinación o el traslado de operaciones serán reconocidos, en el periodo en el que se incurra en estos, por la entidad que los asuma conforme a las disposiciones legales y demás condiciones existentes a la fecha de la combinación.

5.4 Revelaciones

La entidad resultante revelará, como mínimo, la siguiente información para cada combinación de operaciones ocurrida durante el periodo contable:

- a) los nombres o descripciones de las operaciones combinadas;
- b) la fecha de la combinación de operaciones;
- c) las principales razones para la combinación de operaciones, incluyendo la base legal;
- d) los valores reconocidos en la fecha de la combinación para cada clase de activos y pasivos, y su efecto en el capital;
- e) los ajustes realizados al valor en libros de los activos y pasivos relacionados con la combinación de operaciones;
- f) los activos o pasivos susceptibles de ajuste y las razones por las que estos pueden ser ajustados;
- g) los activos o pasivos contingentes asociados a la combinación de operaciones; y
- h) la naturaleza de los activos o pasivos asociados con la combinación de operaciones sobre los cuales, durante el periodo de medición, la entidad resultante no cuente con la información que le permita reconocerlos.

