

**CONCEPTO 955 DE 14 DE MARZO DE 2016
CONSEJO TÉCNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA**

Bogotá, D.C.,

Señor

JUAN CARLOS VEGA

Contabilidad1@city-parking.com

Asunto: Consulta

Destino: Externo

Origen: 10

REFERENCIA

Fecha de Radicado	9 de Noviembre de 2015
Entidad de Origen	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
No de Radicación CTCP	2015- 955-CONSULTA
Tema	Uniones Temporales

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) en su carácter de Organismo de Normalización Técnica de Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la información, de acuerdo con lo dispuesto en el Decreto Único 2420 de 2015 y sus modificaciones, el cual faculta al CTCP para resolver las inquietudes que se formulen en desarrollo de la adecuada aplicación de los marcos técnicos normativos de las normas de información financiera y de aseguramiento de la información, y el numeral 3o del Artículo 33 de la Ley 43 de 1990, que señala como una de sus funciones el de servir de órgano asesor y consultor del Estado y de los particulares en todos los aspectos técnicos relacionados con el desarrollo y el ejercicio de la profesión, procede a dar respuesta a una consulta en los siguientes términos.

CONSULTA (TEXTUAL)

"Reciban un cordial saludo, quisiera aclarar una duda respecto de los aportes que realizan los integrantes de una UNIÓN TEMPORAL, cuando se constituye una UNIÓN TEMPORAL el dinero que aporta cada integrante, debe tratarse como CAPITAL en la cuenta 31 o como una cuenta por pagar a cada integrante, la que de alguna manera se ira cancelando a medida que la UNIÓN TEMPORAL pueda reintegrar ese dinero a cada integrante. Quiero conocer el procedimiento correcto de acuerdo al decreto 2649 y la cuenta correcta que debo afectar según lo indique el decreto 2650.

Adicionalmente quiero saber si es correcto que maneje tanto ingresos como costos y gastos en la contabilidad de la UNIÓN TEMPORAL como persona jurídica y solo le traslade a cada integrante el resultado positivo o negativo, o, si debo trasladar el total de los ingresos y el total de los gastos de acuerdo a su participación, ¿COMO ES EL PROCEDIMIENTO CORRECTO?"

CONSIDERACIONES Y RESPUESTA

Dentro del carácter ya indicado, las respuestas del CTCP son de naturaleza general y abstracta, dado que su misión no consiste en resolver problemas específicos que correspondan a un caso particular.

A continuación damos respuesta a su consulta en los siguientes términos: el tratamiento contable bajo las instrucciones contenidas en el Decreto 2649 de 1993 para las uniones temporales, se encuentra descrito en el numeral 5.1 de la Orientación Profesional No 4 de 2002 emitida por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, así:

"5.1 Registros Contables En el proceso contable para los consorcios y uniones temporales, de deben tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos:

- La contabilidad debe reflejarlos anticipos y lo giros efectuados a cada uno de los miembros.*
- Cada miembro debe manejar una cuenta deudora y/o acreedora transitoria para registrar temporalmente las transacciones con el consorcio o unión temporal, la cual debe estar adecuadamente conciliada.*
- Constituir las provisiones que garanticen el cumplimiento de las obligaciones que pueden persistir a la ejecución del contrato (garantías).*
- Clasificar los costos y gastos del consorcio y los consorciados como deducibles y no deducibles, al ser distribuidos y reportados a cada uno de los consorciados o miembros de la unión temporal.*
- Registrar en cuentas de orden todos los derechos y obligaciones contingentes y las de control que se consideren necesarias.*
- En consideración a la responsabilidad del IVA, es recomendable que sea el consorcio quien realice las compras de bienes y servicios que den derecho al impuesto descontable (en cuyo caso las facturas de venta y documentos equivalentes deberían ser expedidos a nombre del consorcio o unión temporal)*
- Cada consorciado o asociado debe registrar inicialmente en cuentas de orden su participación total en el contrato y en la medida que se desarrolle el mismo, realizar los registros contables correspondientes.*
- En la medida que el consorcio o unión temporal adquiera derechos y*

obligaciones en relación con el desarrollo del contrato, los consorciados o asociados deberán incorporar en su contabilidad dichas cuentas de acuerdo con su participación.

Los contratos de construcción por su naturaleza son los que más utilizan estas figuras (consorcios y uniones temporales) por lo tanto se toman como ejemplo para destacar algunos aspectos contables que deben tenerse en cuenta, los cuales son válidos para otro tipo de contratos así:

- La fecha en que se inician actividades y la fecha cuando concluye el contrato, generalmente corresponden a periodos contables diferentes; por ello es fundamental la adecuada asignación de los ingresos, costos y gastos del contrato en los periodos contables en que se realicen.*
- Los costos deben incluir aquellas erogaciones que se relacionen directamente con el contrato específico y los hechos atribuibles a la actividad del contrato, tales como: costo de mano de obra, costo de materiales, depreciación de propiedad, planta y equipo, costo de alquiler de planta y equipo, seguros, costo de diseño y asistencia técnica, etc. Dichos costos deberán ser asignados, con base en los principios de la realidad económica, características y prácticas de la actividad, prudencia y asociación, de tal forma que se reflejen los ingresos y gastos en forma sistemática y racional, basados en el nivel normal de actividad y desarrollo del contrato.*
- Los ingresos, costos y gastos deben ser reconocidos por el método de porcentaje de terminación. Bajo este método el ingreso del contrato es identificado con los costos incurridos para alcanzar el porcentaje de terminación, resultando así el registro de ingresos, costos y gastos que pueden ser atribuidos a la proporción del trabajo terminado en cada periodo; es decir; los ingresos, costos y gastos del contrato deben ser reconocidos en el estado de resultados de los periodos contables en que se hayan realizado efectivamente; los ingresos adicionales recibidos, se deben registrar como un ingreso recibido por anticipado.*
- No se considera necesario el "cierre" de las cuentas de resultados del consorcio o unión temporal en cada periodo, en razón a que el objetivo final es tener el control de los ingresos, costos y gastos totales del contrato y el porcentaje de terminación del mismo en cada periodo, para propósitos fiscales. En el evento en que se efectúe el cierre anual, se debe tener un adecuado control de la ejecución total de la obra en cuentas de orden.*
- Cualquier sobrecosto debe causarse y ser reconocido contablemente en el momento (periodo) en que se conozca."*

Ahora bien, es preciso señalar que, habiéndose emitido los decretos que ponen en vigencia los estándares de información financiera en Colombia, el tratamiento contable debe efectuarse teniendo en cuenta el marco técnico normativo que le corresponda a la entidad. Como no se indica en la consulta el grupo al que pertenece la entidad, vamos hacer referencia a lo

señalado en el marco técnico normativo anexo al Decreto 2784 de 2012, es decir, las NIIF completas, norma recogida por el Decreto 2420 y sus modificaciones.

Tratándose de las entidades pertenecientes al Grupo 1, las uniones temporales pueden corresponder a distintos tratamientos, de acuerdo con su naturaleza. En algunos casos pueden asimilarse al concepto de acuerdo conjunto de la NIIF 11; en otros, puede existir control de alguna de las partes, en cuyo caso habría que establecer si hay otros partícipes que actúen como inversionistas, en cuyo caso se trataría de lo que la NIIF 12 llama entidades estructuradas, en este caso, consolidadas. De no ser así, habiendo control, en la práctica el contrato es solo una extensión de las actividades de la entidad controladora, por lo cual persistiría el registro contable de las transacciones del consorcio o la unión temporal como si fueran propias.

Para que un acuerdo conjunto exista, siempre se requerirá la existencia de un acuerdo contractual y la decisión de las partes de compartir el control. Los acuerdos conjuntos según las normas aplicables para este Grupo (NIIF 11 acuerdos conjuntos) pueden adoptar la forma de negocios conjuntos u operaciones conjuntas.

Los negocios conjuntos, son acuerdos conjuntos mediante los cuales las partes que tienen control conjunto tienen derecho a los activos netos del acuerdo (NIIF 11, p.14). En este caso los partícipes del negocio conjunto deberán contabilizar los aportes realizados como una inversión (NIIF 11, p. 24).

Las operaciones conjuntas, son acuerdos conjuntos mediante los cuales las partes que tienen control conjunto tienen derecho a los activos y obligaciones con respecto a los pasivos, relacionados con el acuerdo (NIIF 11, p. 15). En este caso los partícipes no reconocen su participación como una inversión, sino que registran sus activos, pasivos, ingresos o gastos o su parte de los activos, pasivos, ingresos o gastos mantenidos conjuntamente (NIIF 11,20).

En el caso del Grupo 2, los principios para su contabilización y demás instrucciones al respecto están contenidos en la Sección 15 de la NIIF para las PYMES.

En los términos anteriores se absuelve la consulta, indicando que para hacerlo, este organismo se ciñó a la información presentada por el consultante y los efectos de este escrito son los previstos por el artículo 28 Ley 1755 de 2015, los conceptos emitidos por las autoridades como

respuestas a peticiones realizadas en ejercicio del derecho a formular consultas no serán de obligatorio cumplimiento o ejecución.

Cordialmente,

DANIEL SARMIENTO PAVAS

Consejero