

CTCP

Bogotá, D.C.,

Señor (a)
GLADYS ESTER ALDANA PEREZ
E-mail: gladysaldana09@hotmail.com

Asunto: Consulta 1-2020-005148

REFERENCIA:

Fecha de Radicado	5 de marzo de 2020
Entidad de Origen	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Nº de Radicación CTCP	2020-0241
Código referencia	O-6-101
tema	Validez Concepto posterior del CTCP

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, rede acuerdo con lo dispuesto en el Decreto Único 2420 de 2015, modificado por los Decretos 2496 de 2015, 2131 y 2132 de 2016, 2170 de 2017, 2483 de 2018 y 2270 de 2019, en los cuales se 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 contabilidad, 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.

RESUMEN:

De acuerdo con lo anterior, y dado que legalmente los partícipes en una unión temporal o consorcio responden solidariamente por las obligaciones derivadas de la propuesta y del contrato, estamos frente a una operación conjunta y no a un negocio conjunto.

Calle 28 N° 13A -15 Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000 958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20

CONSULTA (TEXTUAL)

“El motivo de mi respuesta al anterior (concepto 2020-0042) se origina en el tratamiento de los acuerdos de colaboración planteado en él. Según este concepto los consorcios y uniones temporales por el hecho de poseer responsabilidad solidaria, lo cual es una característica inherente a estos, se deben reconocer contablemente como operaciones conjuntas y no como negocios conjuntos.

Por otra parte, en los conceptos 2015-774 se adopta una posición diferente al tratamiento contable de los acuerdos de colaboración. En estos se plantea que dichos consorcios o uniones temporales pueden cumplir con las características para ser clasificados como negocio u operación conjunta. Lo anterior siempre y cuando exista un contrato que otorgue a dos o más partes control conjunta.

Sumado a lo anterior, el concepto 2015-774 plantea que en los casos que existan control por uno de los partícipes se deberá consolidar dicho consorcio o unión temporal según lo estipulado en la NIIF 10. Esta posición se inclina a reconocer o tratar los acuerdos de colaboración como sociedades, yendo en contravía a lo planteado en el concepto 2020-0042 (respuesta a mi consulta) también se puede observar un planteamiento diferente respecto a los acuerdos conjuntos en el concepto 2016-351, el cual establece que los consorcios pueden ser tratados como negocios conjuntos y presentados en los estados financieros como inversiones, ya sea por el método de participación patrimonial o al costo dependiendo de si se presentan estados financieros principales o separados.

Solicito amable y encarecidamente a usted y al Consejo Técnico De La Contaduría Pública en general responder de forma clara y concisa las diferencias planteadas en esta consulta. Dejo adjuntos los conceptos citados y un enlace publicado por el Instituto Nacional de Contadores Públicos (INCP) referente al tema.”

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. Además de lo anterior, el alcance de los conceptos emitidos por este Consejo se circunscribe exclusivamente a aspectos relacionados con la aplicación de las normas de contabilidad, información financiera y aseguramiento de la información.

Con respecto a la pregunta del peticionario, los consejeros que hacen parte del CTCP son profesionales que cuentan con un criterio profesional variado, el cual lo han adquirido a través de su experiencia y desarrollo profesional; a su vez, el transcurrir del tiempo, el entorno económico y el contexto global, además de los hechos y circunstancias que envuelven los eventos económicos, pueden ocasionar que la interpretación y el juicio profesional que se aplique a determinado evento varíe de manera significativa, lo cual no significa que se esté contradiciendo el CTCP en sus interpretaciones.

Por lo tanto, para establecer la vigencia de los conceptos emitidos por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, se requiere revisar el contexto la normativa aplicable en la fecha de expedición de la respuesta de la consulta y las condiciones del mercado en dicho momento. Adicionalmente, se debe

Calle 28 N° 13A -15 Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20

tener en cuenta que el concepto posterior modifica a los que se hayan expedido con anterioridad, del mismo tema, así no se haga la referencia específica en el documento.

Mediante concepto 2015-0774¹, se mencionó que un consorcio o unión temporal podría cumplir los requisitos para ser clasificada como un negocio conjunto o de una operación conjunta. Del mismo modo se mencionó que si las condiciones contractuales y los juicios de la gerencia de la entidad permiten concluir que existe control, entonces deberá consolidarse.

Mediante concepto 2016-0351² se especificó respecto de los consorcios, que los negocios conjuntos son acuerdos conjuntos mediante los cuales las partes que tienen control conjunto tiene derecho a los activos netos del acuerdo, En este caso los partícipes del negocio conjunto deberán contabilizar los aportes realizados como una inversión.

No obstante lo anterior, la posición actual del CTCP respecto de las uniones temporales y consorcios, se encuentra consignada en el concepto 2020-0042 donde se manifestó lo siguiente:

“¿Cuál sería la definición de vehículo separado utilizada en la IFRS 11 aplicado al contexto colombiano?, ¿aplicaría solo a entidades jurídicas legalmente constituidas con representación legal, o sería posible que un acuerdo de colaboración empresarial como el consorcio o la unión temporal puedan figurar como vehículo separado?”

De acuerdo con el apéndice A de la NIIF 11 Acuerdos Conjuntos (anexo 1 DUR 2420 de 2015), un vehículo separado es:

“Una estructura financiera identificable de forma separada que incluye entidades legalmente separadas o entidades reconocidas por estatuto, independientemente de si esas entidades tienen personalidad legal”. (Ver también párrafos B3 y B19 a B33, de la NIIF 11)

De acuerdo con lo anterior, un vehículo separado podría corresponder a cualquier estructura financiera identificable a través de:

- *Sociedades legalmente reconocidas en Colombia (sociedades anónimas, limitadas, por acciones simplificadas, empresas unipersonales, etc.)*
- *Entidades diferentes a las sociedades reconocidas por la legislación colombiana (patrimonios autónomos, uniones temporales, consorcios, cuentas en participación, etc.)*

Por lo anterior, de acuerdo con la noción que ofrece la Ley 80 de 1993 sobre los consorcios y uniones temporales, si se estructuran financieramente de forma separada, corresponderían con la definición de vehículo separado.

No obstante depende de la manera como los miembros del consorcio o unión temporal decidan llevar a cabo los negocios comprometidos, porque pueden ellos emprender las actividades de manera separada o

¹ <http://www.ctcp.gov.co/CMSPages/GetFile.aspx?guid=e8be8b7b-0492-47e5-90d8-70b0d20cdbc4>

² <http://www.ctcp.gov.co/CMSPages/GetFile.aspx?guid=100a24a3-6262-4285-b579-d795b15766d5>

Calle 28 N° 13A -15 Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20



de manera agregada. Si cada miembro se ocupa de asumir una parte de la función contractual (separadamente), no hay vehículo separado (por ejemplo cuando la unión temporal o consorcio únicamente facturan bienes y servicios, recaudan las cuentas por cobrar y la transfieren a sus partícipes, quienes desarrollan de forma separada las operaciones)

¿Es posible que un consorcio o unión temporal puedan ser clasificadas como negocio conjunto y presentarlo como una inversión en los Estados financieros? considerando que los consorciados o partícipes tienen responsabilidad solidaria?

Una vez la entidad ha identificado que tiene un acuerdo conjunto y que este es manejado a través de un vehículo separado, deberá realizar el siguiente análisis, para determinar si se clasifica como un acuerdo conjunto o como una operación conjunta:

Factor para evaluar	Análisis
<p>Forma legal del vehículo separado.</p> <p>¿Otorga la forma legal del vehículo separado a las partes derecho a los activos, y obligaciones con respecto a los pasivos, relacionados con el acuerdo?</p>	<p>De conformidad con el artículo 7 de la Ley 80 de 1993, se observa que en un consorcio los partícipes actúan “respondiendo solidariamente de todas y cada una de las obligaciones derivadas de la propuesta y del contrato. En consecuencia, las actuaciones, hechos y omisiones que se presenten en desarrollo de la propuesta y del contrato, afectarán a todos los miembros que lo conforman”.</p> <p>Para el caso de la Unión temporal los partícipes actúan “respondiendo solidariamente por el cumplimiento total de la propuesta y del objeto contratado, pero las sanciones por el incumplimiento de las obligaciones derivadas de la propuesta y del contrato se impondrán de acuerdo con la participación en la ejecución de cada uno de los miembros de la unión temporal”</p> <p>Por lo que se podría afirmar que en una unión temporal o en un consorcio el contrato otorga a las partes derecho a los activos y obligaciones con respecto a los pasivos, en vez de derecho a los activos netos del acuerdo.</p>

Fuente: Tomado del párrafo B33 de la NIIF 11 (anexo 1 DUR 2420 de 2015)

De acuerdo con lo anterior, y dado que legalmente los partícipes en una unión temporal o consorcio responden solidariamente por las obligaciones derivadas de la propuesta y del contrato, estamos frente a una operación conjunta y no a un negocio conjunto.

La responsabilidad solidaria implica que los partícipes de la unión temporal o consorcio son solidarios respecto a las obligaciones pactadas contractualmente con la entidad contratante, y por tanto pueden ser demandados respecto del incumplimiento de la unión temporal o consorcio.

Por lo anterior al considerarse como una operación conjunta, estos no se presentan en los estados financieros como una inversión en negocios conjuntos.

(...)

¿De ser así, se tendría que consolidar? Por ejemplo, en el caso de un consorcio manejado como una actividad conjunta, el cual lleve su propia contabilidad y en el que se posea el 80% de participación. Se

Calle 28 N° 13A -15 Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000

958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20



tendría que consolidar proporcionalmente línea por línea de acuerdo a la certificación que emite el consorcio, o combinar los estados financieros y reflejar las participaciones no controladoras?

La figura de la Unión Temporal y Consorcio, ha sido creada a través de la Ley 80 de 1993 con el objetivo de facilitar la unión de dos o más personas diferentes con el objetivo de celebrar contratos con entidades estatales y no para ser consideradas como sociedades.

La sentencia de la Corte Constitucional C-949-01 de septiembre 5 de 2001 respecto del consorcio y la unión temporal ha manifestado lo siguiente:

*“En torno a la capacidad contractual de los consorcios y uniones temporales la jurisprudencia constitucional ha expresado que el Estatuto de contratación les reconoce este atributo **sin exigirles como condición de su ejercicio la de ser personas jurídicas**. También ha dicho que **el consorcio es un convenio de asociación, o mejor, un sistema de mediación que permite a sus miembros organizarse mancomunadamente para la celebración y ejecución de un contrato con el Estado, sin que por ello pierdan su individualidad jurídica, pero asumiendo un grado de responsabilidad solidaria en el cumplimiento de las obligaciones contractuales.***

Cabe apreciar que la única diferencia entre las dos figuras radica en que en la unión temporal la imposición de sanciones por incumplimiento de las obligaciones derivadas de la propuesta o del contrato, se individualiza en cabeza de los integrantes de aquélla, según el grado de participación de cada uno de ellos en la ejecución de tales obligaciones, mientras que en el consorcio no se da dicha individualización y responderán por tanto solidariamente todos los miembros del consorcio frente a las correspondientes sanciones”. (la negrilla es nuestra)

Tratándose de operaciones conjuntas, cada participe deberá reconocer en sus estados financieros, de acuerdo con el párrafo 20 de la NIIF 11, lo siguiente:

“Un operador conjunto reconocerá en relación con su participación en una operación conjunta:
(a) sus activos, incluyendo su participación en los activos mantenidos conjuntamente;
(b) sus pasivos, incluyendo su participación en los pasivos incurridos conjuntamente;
(c) sus ingresos de actividades ordinarias procedentes de la venta de su participación en el producto que surge de la operación conjunta;
(d) su participación en los ingresos de actividades ordinarias procedentes de la venta del producto que realiza la operación conjunta; y
(e) sus gastos, incluyendo su participación en los gastos incurridos conjuntamente”.

El reconocimiento de los activos (o su participación en ellos), pasivos, ingresos y gastos se realizará atendiendo las normas establecidas para cada NIIF aplicable (NIIF 11.21), incluida las partes que participan en el acuerdo conjunto pero no tienen control conjunto de esta (NIIF 11.23)”

De acuerdo a lo anterior, el CTCP modifica la postura adoptada mediante conceptos 2016-0351, 2014-0255, y 2015-0774

Calle 28 N° 13A -15 Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20



El progreso
es de todos

Mincomercio



CONSEJO TÉCNICO DE LA
CONTADURÍA PÚBLICA

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 de la 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,

LEONARDO VARÓN GARCÍA
Consejero CTCP

Proyectó: Mauricio Ávila Rincón
Consejero Ponente: Leonardo Varón García
Revisó y aprobó: Leonardo Varón García/Wilmar Franco Franco

Calle 28 N° 13A -15 Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20



Radicado relacionada No. 1-2020-005148

CTCP

Bogota D.C, 21 de abril de 2020

Señor(a)
LUIS CANTILLO OÑORO
cantilloluis56@gmail.com;mavilar@mincit.gov.co

Asunto : Consulta 2020-0241

Saludo:

"De conformidad con el Decreto 2150 de 1995 y la Ley 962 de 2005, la firma mecánica que aparece a continuación, tiene plena validez para todos los efectos legales y no necesita autenticación, ni sello.
Adicionalmente este documento ha sido firmado digitalmente de conformidad con la ley 527 de 1999 y la resolución 2817 de 2012."

Cordialmente,

LEONARDO VARON GARCIA
CONSEJERO
CONSEJO TECNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA

Copia:
CopiaExt:

Folios: 1
Anexo:
Nombre anexos: 2020-0241 Validez Concepto posterior del CTCP env LVG.pdf

Revisó: MAURICIO AVILA RINCON CONT