



CTCP-10-00115-2019

Bogotá, D.C.,

Señora

DIANA PAOLA SERRANO

dianapaserrano@hotmail.com

Asunto: Consulta 1-2019-000258

REFERENCIA:	
Fecha de Radicado	04 de enero de 2019
Entidad de Origen	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Nº de Radicación CTCP	2019-006 CONSULTA
Código de referencia	O-1-808
Tema	CONTRATO DE COLABORACIÓN EMPRESARIAL

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, modificado por los Decretos 2496 de 2015, 2101, 2131, 2132 de 2016, 2170 de 2017 y 2483 de 2018, 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 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

"Un participante en un negocio conjunto reconocerá su participación en un negocio conjunto como una inversión y contabilizará esa inversión utilizando el método de la participación de acuerdo con la NIC 28 Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos a menos que la entidad esté exenta de aplicar el método de la participación tal como se especifica en esa norma..."

CONSULTA (TEXTUAL)

"(...)"

Nit. 830115297-6

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Conmutador (571) 6067676

www.mincit.gov.co



ISO 201800204E

GD-FM-009.v17



Consideraciones de Hecho

2.1 A manera de ejemplo y con el fin de facilitar el análisis de la presente consulta genérica, se plantean los siguientes dos ejemplos:

2.2 **Ejemplo No. 1:** Existen dos sociedades que pretenden suscribir un contrato de colaboración empresarial por el cual unirán sus esfuerzos para la explotación conjunta de una mina (el "Contrato 1").

En virtud de este Contrato las sociedades se comprometerían a realizar los siguientes aportes: la sociedad A, aportaría el terreno, la infraestructura donde se realizaría la extracción, su conocimiento en ingeniería y el personal requerido para la explotación; y la sociedad B, quien actuaría como gestor, aportaría la concesión, la maquinaria y los materiales para la explotación de la mina.

2.3 **Ejemplo No. 2:** Existen dos sociedades que pretenden suscribir un contrato de colaboración empresarial por el cual unirán sus esfuerzos para la prestación conjunta de servicios de telecomunicaciones frente a terceros (el "Contrato 2").

Para ello, las sociedades se comprometerían a realizar los siguientes aportes: la sociedad A, aportaría el terreno y la torre de telecomunicación; y la sociedad B, quien actuaría como gestor, aportaría su conocimiento, los contratos con los operadores de telecomunicaciones, sus canales comerciales y los equipos requeridos para la operación de los servicios de telecomunicación.

2.4 Para el desarrollo del Contrato 1 y del Contrato 2 las partes realizarían aportes de manera individual que en ningún caso pueden ser entendidos como aportes en conjunto.

2.5 Teniendo en cuenta lo anterior, las sociedades consideran que deberían registrar los costos y gastos únicamente en relación a sus aportes, a saber:

a) Para el ejemplo No. 1 la sociedad A, tendría como costo la depreciación de la estructura de la mina. A su vez, la sociedad B tendría como costo la adquisición de los materiales necesarios para la explotación de la mina.

b) Para el ejemplo No. 2 la sociedad A, tendría como costo la depreciación de la torre de comunicaciones. A su vez, la sociedad B tendría como costo la adquisición de los equipos necesarios para la operación de los servicios de telecomunicación.

2.6 Lo anterior, parte de la interpretación que el concepto No. 008537 del 09 de abril del 2018 citado en el acápite anterior, aplica únicamente para gastos que se incurren en forma conjunta. Ello, teniendo en cuenta que esta doctrina parte de la base de que los contratos de colaboración suponen que las partes unen sus esfuerzos para desarrollar de manera conjunta una operación, sin embargo se guarda silencio en relación al tratamiento contable que debe otorgarse a los contratos de colaboración en los cuales las partes realizan aportes que generan gastos independientes como ocurre en los casos propuestos en esta petición.

2.7 De esta manera, extender la interpretación otorgada por la DIAN por medio del concepto No. 008537 a los contratos de colaboración en los cuales las partes aportan bienes, para lo cual incurren en gastos de forma independiente generaría las siguientes inconsistencias:



- a) Que las sociedades deban registrar conjuntamente, de acuerdo con su porcentaje de participación, los costos y gastos que generen los aportes que de manera individual cada uno otorgo para la ejecución del contrato. De esta manera, siguiendo el ejemplo No. 1 anterior, la sociedad A debería registrar contablemente como costos la adquisición de los materiales requeridos para la explotación de la mina en los que incurrió la sociedad B, y de manera paralela, la sociedad B debería registrar contablemente como costo la depreciación de la estructura de la mina aportada por la sociedad A.
- b) Que las sociedades tengan que registrar en su contabilidad los gastos en los que incurrió la otra sociedad en relación a la nómina dispuesta para la ejecución del Contrato.

Así, teniendo en cuenta que quien determina la utilidad de los dos contratos es la sociedad B, quien actúa como gestor, sería ilógico pensar que la sociedad A tenga que registrar en su contabilidad los costos y gastos en los que incurrió el gestor.

- c) Que, en la medida en que cada sociedad estaría adquiriendo ciertos bienes para poder cumplir con sus aportes y que en dichas adquisiciones esta sociedad no estaría actuando en calidad de mandatario del otro colaborador, los reportes en medios magnéticos realizados por el vendedor o proveedor de dichos bienes presentarían inconcurrencias pues éste solo reportaría al colaborador que efectivamente los adquirió.
 - d) Que las sociedades tengan que registrar en su contabilidad costos y gastos en los que realmente no incurrieron y que no están relacionados con sus aportes o con su objeto social.
- 2.8 Por lo anterior, consideramos pertinente solicitar la aclaración de la doctrina de la DIAN, para determinar si la interpretación adecuada del artículo 18 del Estatuto Tributario es que solo cuando existan costos y gastos comunes, por ejemplo activos adquiridos por una parte del contrato con los recursos aportados a dicho contrato, será necesario que ambas sociedades registren en su contabilidad dichos costos y gastos de acuerdo con su porcentaje de participación. Ello, aplicaría por ejemplo en el caso de que los partícipes del contrato decidan comprar de manera conjunta la maquinaria con los recursos económicos aportados.
- 2.9 Finalmente, bajo este escenario es importante determinar el tratamiento que se le debe otorgar a ciertos impuestos específicos.
- a) Así, para el ejemplo No. 1 es importante determinar cómo operan las regalías, pues el gestor (sociedad B), como operador de la mina, es quien actúa como el obligado a

su pago frente a las autoridades correspondientes por ser el sujeto pasivo de este gravamen.

- b) A su vez, para el ejemplo No. 2 resulta pertinente determinar cómo opera el impuesto nacional al consumo, pues en este ejemplo el gestor (sociedad B) es quien presta el servicio frente al consumidor final y por ello, es el obligado al pago de este impuesto.



De esta manera, a pesar de que en los dos ejemplos se distribuyan las utilidades entre las dos sociedades en porcentajes de participación correspondientes al 50% para cada una, es claro que solo el gestor es quien tiene la obligación responder por estos impuestos y por ello, esta carga no debería trasladársele a la otra parte ni siquiera en proporción a su participación.

Esto va en línea con lo establecido en el proyecto de Ley de Financiamiento – artículo 65 que busca modificar el artículo 115 del E.T., “sería deducible el cien por ciento (100%) de los impuestos, tasas y contribuciones, que efectivamente se hayan pagado durante el año o periodo gravable por parte del contribuyente”. En ese sentido, se concluye que cada parte sería responsable de sus impuestos, para su posterior deducción si resultara aplicable.

3. Consulta

Teniendo en cuenta la normativa y la doctrina anteriormente citada, sírvase confirmar si:

1. ¿Las partes de un contrato de colaboración empresarial que no realizan aportes conjuntos, deben registrar contablemente en forma independiente los costos y gastos necesarios para cumplir con sus aportes?
2. ¿Las partes de un contrato de colaboración empresarial únicamente deben registrar contablemente y de manera conjunta los costos y gastos en los que incurrieron cuando hayan realizado aportes conjuntos?

(...)"

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.

En primer término, debemos aclarar 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 el consultante, este concepto se elabora teniendo como referente el Marco Técnico Normativo correspondiente al Grupo 1, contenido en el Decreto Único 2420 de 2015 y sus modificaciones, es decir, las NIIF Plenas.

Acerca de los acuerdos conjuntos, la NIIF 11, establece:

"Acuerdos conjuntos

4 Un acuerdo conjunto es un acuerdo mediante el cual dos o más partes mantienen control conjunto.

5 Un acuerdo conjunto tiene las siguientes características:

(a) Las partes está obligadas por un acuerdo contractual (véanse los párrafos B2 a B4).

(b) El acuerdo contractual otorga a dos o más de esas partes control conjunto sobre el acuerdo (véanse los párrafos 7 a 13).

6 Un acuerdo conjunto es una operación conjunta o un negocio conjunto.

Control conjunto

Nit. 830115297-6

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Conmutador (571) 6067676

www.mincit.gov.co



ISO 14001
CERTIFICADA
ISO-2013002043



7 Control conjunto es el reparto del control contractualmente decidido de un acuerdo, que existe solo cuando las decisiones sobre las actividades relevantes requieren el consentimiento unánime de las partes que comparten el control. (...)

Operaciones conjuntas

20 Un operador conjunto reconocerá en relación con su participación en una operación conjunta:

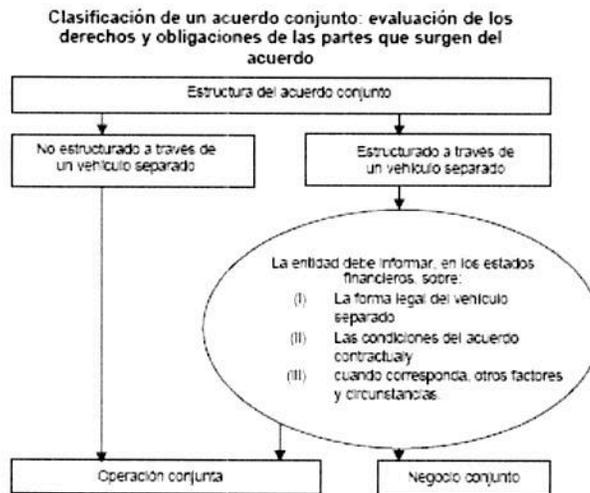
- (a) sus activos, incluyendo su participación en los activos mantenidos conjuntamente;
- (b) sus pasivos, incluyendo su participación en los pasivos incurridos conjuntamente;
- (c) sus ingresos de actividades ordinarias procedentes de la venta de su participación en el producto que surge de la operación 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.

(...)

Negocios conjuntos

24 Un participante en un negocio conjunto reconocerá su participación en un negocio conjunto como una inversión y contabilizará esa inversión utilizando el método de la participación de acuerdo con la NIC 28 Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos a menos que la entidad esté exenta de aplicar el método de la participación tal como se especifica en esa norma."

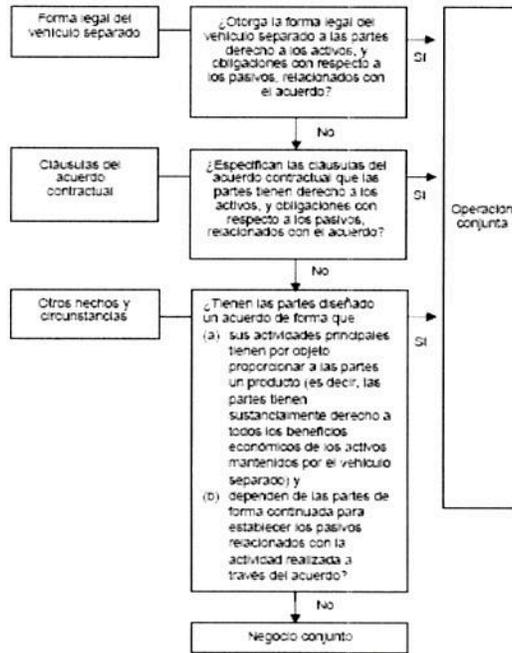
Así las cosas, dando respuesta a las preguntas planteadas por la consultante, en nuestra opinión, la contabilización de dichas operaciones (costos y gastos) estará supeditada a la clasificación del acuerdo conjunto, el cual detallaremos a continuación, según lo establecido en la parte A de la NIIF 11, compilada en el Anexo 1 del D.U.R. 2420 de 2015, así:



Adicionalmente, presentamos el diagrama para clasificar un acuerdo conjunto estructurado a través de un vehículo separado:



Clasificación de un acuerdo conjunto estructurado a través de un vehículo



La consultante deberá determinar el tipo de acuerdo conjunto en el que está involucrada la transacción. La clasificación de un acuerdo conjunto como una operación conjunta o un negocio conjunto dependerá de los derechos y obligaciones de las partes con respecto al acuerdo, razón por la cual se debe evaluar las condiciones contractuales y la esencia de la operación para determinar la estrategia para el reconocimiento y medición en los estados financieros.

Además, el CTCP ha resuelto consultas relacionadas con el tratamiento contable de los contratos de cuentas en participación, las cuales puede encontrar resuelta en los conceptos número 2013-333, 2015-571, 2016-023, 2016-023, 2016-217, 2016-351, y 2016-596, y puede ubicar en enlace <http://www.ctcp.gov.co/conceptos>.

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,

LUIS HENRY MOYA MORENO
Consejero del Consejo Técnico de la Contaduría Pública

Proyectó: Edgar Hernando Molina Barahona
Consejero Ponente: Luis Henry Moya Moreno
Revisó y aprobó: Luis Henry Moya Moreno / Wilmar Franco Franco / Leonardo Varón García

Nit. 830115297-6
Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia
Conmutador (571) 6067676
www.mincit.gov.co





El progreso
es de todos

Mincomercio

CONSEJO TECNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA

Bogotá D.C., 15 de Febrero de 2019

No. Radicación entrada:

1-2019-000258



2-2019-003781

Señora

DIANA PAOLA SERRANO

Señora

dianapaserrano@hotmail.com

DIANA PAOLA SERRANO GUEVARA

CRA 7 N0. 71 - 21 T A OFIC A 903

BOGOTA

CUNDINAMARCA

Asunto: consulta ra 2018 comunicacion de diana paola serrano guevara CONSULTA 2019-006

Cordial Saludo:

Adjunto remito respuesta a la consulta, interpuesta por Usted

Cordialmente;

Firmado Digitalmente por

Luis Henry Moya Moreno
Ministerio de Comercio Industria y Turismo
Consejo Técnico de la Contaduría
Fecha: 15/02/2019 04:10:28



LUIS HENRY MOYA MORENO_cont

CONSEJERO

Folios: 1

Anexos:

Anexo: 2019-006.pdf

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.v18

