

## CAPÍTULO 4

### ACUERDOS CONJUNTOS NIIF 11

Un acuerdo conjunto es un acuerdo mediante el cual dos o más partes mantienen control conjunto (IASB, 2011). Un acuerdo conjunto tiene las siguientes características (IASB, 2011):

- Las partes están obligadas por un acuerdo contractual
- El acuerdo contractual otorga a dos o más de esas partes el control conjunto sobre el acuerdo.

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

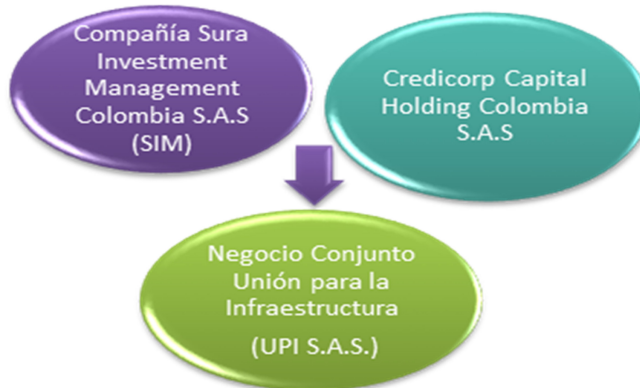
**Tabla 25.** Diferencias entre negocios conjuntos NIC 28 y operación conjunta NIIF 11

<b>Negocio conjunto NIC 28</b>	<b>Operación conjunta NIIF 11</b>
En un negocio conjunto, los accionistas tienen derecho únicamente a los activos netos. En Colombia, este caso se ejemplifica en la unión temporal.	Cada uno de los miembros del acuerdo responsabilidad solidaria responde por la totalidad de la operación. Ejemplo, el consorcio. NIIF 11 reconoce en el porcentaje que le corresponda en la participación de activos, pasivos, ingresos y gastos.

**Fuente:** elaboración propia con base en NIIF

El control conjunto hace referencia al 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.

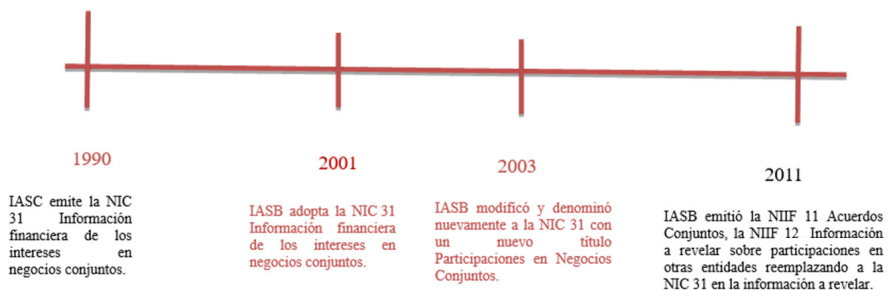
La NIIF 11 Acuerdos conjuntos fue revisada en 2011, con el propósito de incorporar la contabilidad de negocios conjuntos dentro del alcance de las inversiones en asociadas, en particular porque son operaciones que tienen mucho en común, y uno de los temas clave es el criterio de medición basado en el método de la participación (ver Fundamentos de conclusiones de NIC 28, párrs. FC1 y FC3).



**Figura 18.** Estructura de un negocio conjunto

**Fuente:** elaboración propia

La NIC 31, Información financiera de los intereses en negocios conjuntos, había sido originalmente emitida por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) en diciembre de 1990, y en abril de 2001, IASB adoptó la NIC 31. En diciembre de 2003, el IASB modificó y denominó la NIC 31 con un nuevo título: participaciones en negocios conjuntos. En mayo de 2011, IASB emitió la NIIF Acuerdos Conjuntos, que sustituyó a la NIC 31. La NIIF 12 Información a revelar sobre participaciones en otras entidades también se emitió en mayo de 2011.



**Figura 19.** Secuencia histórica de la NIIF 11, acuerdos conjuntos.

**Fuente:** elaboración propia con base en NIIF 11

El IASB considera que la definición de control y la aplicación de los requerimientos para determinar el control, contemplados en la NIIF 10 estados financieros consolidados, contribuyen a determinar si un acuerdo está controlado total o conjuntamente y en qué aspectos es preciso que las entidades reconsideren su evaluación previa de relacionamiento con la participada (IASB, 2011).

Los acuerdos contractuales pueden manifestarse de diversas formas. Un acuerdo contractual de cumplimiento obligatorio se expresa, a menudo, pero no siempre, por escrito, habitualmente en forma de un contrato o conversaciones documentales entre las partes. Los mecanismos estatutarios pueden también crear acuerdos de obligatorio cumplimiento, por sí mismos o conjuntamente con contratos entre las partes (IASB, 2011).

Cuando los acuerdos conjuntos se estructuran a través de un vehículo separado, el acuerdo contractual, o algunos aspectos de este, se incorporaran en algunos casos en los artículos, escritura constitutiva, o estatutos del vehículo separado (IASB, 2011).

Se entiende por vehículo separado una estructura identificable de forma separada que incluye entidades legalmente separadas o entidades reconocidas por estatuto, independientemente de si esas entidades tienen personalidad legal (IASB, 2011).

Para evaluar si el acuerdo es controlado de forma conjunta, por todas las partes que invirtieron en un acuerdo, o por un grupo de estas, o si es controlado solo por una de las partes, puede requerirse que las partes utilicen su juicio profesional (NIIF 11, Ap. B, párr. B6).

#### **4.1 Acuerdos conjuntos en estados financieros separados**

Para determinar cómo medir los acuerdos conjuntos en los estados financieros separados, se deberá tener en cuenta qué tipo de acuerdo es y, con base en esto, darle el tratamiento contable correspondiente (IASB, NIIF 11 Acuerdos conjuntos, 2011).

- a) Si es una operación conjunta: el operador conjunto deberá reconocer en sus estados financieros el aporte y el porcentaje de participación en los activos, pasivos, ingresos y gastos de la operación conjunta, según lo mencionado anteriormente.

- b) Si es un negocio conjunto: el participante en un negocio conjunto debe medir su inversión en los estados financieros separados al costo o al valor razonable de acuerdo con la NIIF 9, como lo señala la NIC 27.

## 4.2 Clasificación de un acuerdo conjunto

Una vez identificado si sobre el acuerdo conjunto se tiene control conjunto, se clasifica el acuerdo conjunto en negocio conjunto u operación conjunta, tomando como base los derechos y obligaciones de tipo contractual que tienen las partes en dicho acuerdo.

En un acuerdo contractual se deben establecer los parámetros sobre los cuales las partes operan en la actividad que es el objeto del acuerdo. En términos generales, resulta fundamental que un acuerdo contractual incorpore los siguientes lineamientos (IASB, 2011)

- El propósito, actividad y duración del acuerdo conjunto.
- La forma en que se nombran los miembros al consejo de administración u órgano equivalente.
- El proceso de toma de decisiones.
- El capital u otras aportaciones requeridas a las partes.
- La forma en que las partes comparten los activos, pasivos, ingresos, gastos y resultados relacionados en el acuerdo conjunto.

La contabilización de los acuerdos conjuntos debe reflejar los derechos y obligaciones que las partes tienen con relación a los acuerdos establecidos, independientemente de la forma legal de esos acuerdos. Esto es la base para que la NIIF 11 establezca las condiciones y elementos para contabilizar sus participaciones e intereses en dichos acuerdos. Así mismo, el IASB dispone que la estructura y la forma legal de los acuerdos conjuntos es fundamental para determinar los derechos y obligaciones de las partes y con esta realizar la clasificación del tipo de acuerdo (IASB, 2011).

En una operación conjunta se tiene interés sobre los derechos que conforman los activos y sobre las obligaciones que conforman los pasivos, se incorporan a los estados financieros del inversor, activos, pasivos, ingresos, costos y gastos del acuerdo en el porcentaje de participación acordado contractualmente.

En Colombia, los consorcios y las uniones temporales pueden asimilarse al concepto de acuerdo conjunto de las Normas Internacionales de Información Financiera. 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 el grupo 1 (NIIF 11 Acuerdos conjuntos), pueden adoptar la forma de negocios conjuntos u operaciones conjuntas.

Los consorcios no se consideran personas jurídicas, como lo indica el Consejo de Estado mediante fallo de 23 de julio de 1987:

El consorcio no genera una nueva sociedad mercantil, porque al no estar constituida con todos los requisitos legales, no forma una persona jurídica distinta de los socios individualmente considerados (C. Co., artículo 500). Tampoco es una sociedad de hecho en definición legal, y por esta misma razón, carece de personería jurídica (C. Co., artículos 98 y 499). Ni la ley lo considera cuenta en participación, al carecer de personería jurídica (C. Co., artículo 509).

La conformación de los consorcios y las uniones temporales, normalmente se establece por el mismo término de vigencia del contrato para cuyo desarrollo han sido creados; sin embargo, el consorcio no tiene límite de temporalidad, será la voluntad de sus miembros o razones ajenas al consorcio las que decidan su extinción. Esto le permite al consorcio celebrar y ejecutar los contratos que sus miembros decidan, sin importar la duración de estos. En el caso de la unión temporal hay que tener en cuenta que sus términos y extensión pueden ser modificados con el consentimiento de la entidad contratante.

Las principales características comunes a los consorcios y las uniones temporales son:

- Agrupaciones de personas naturales o jurídicas que ejercen una actividad económica similar, conexas o complementaria, que unen esfuerzos con ánimo de colaboración para la gestión de un interés común, como puede ser la participación en contratos, principalmente con el Estado.
- No tienen personería jurídica propia.
- Pueden mantener recursos comunes para sufragar los gastos generados por la alianza.
- Como deben cumplir algunas obligaciones tributarias, requieren tramitar y obtener el registro único tributario (RUT).

Dado lo anterior y con base en la Ley 1314 de 2009, quienes deben aplicar los estándares de contabilidad e información financiera son todas las personas naturales o jurídicas que, de acuerdo con las normas vigentes, estén obligadas a llevar contabilidad. Al no existir una disposición legal que obligue a las uniones temporales y consorcios a llevar contabilidad, no están obligadas a aplicar los nuevos marcos técnicos normativos; sin embargo, si pretenden hacer valer su información como medio de prueba, deberán sujetarse a la Ley 1314 de 2009.

Adicionalmente, se aclara que, en el caso de no aplicar el marco técnico normativo, los consorciados o miembros de la unión temporal obligados a llevar contabilidad deberán incluir los valores que reciben por su participación según el marco técnico normativo que les corresponda.

Por lo anterior, si las uniones temporales o consorcios deciden acogerse a lo establecido en la Ley 1314 de 2009, al clasificarse en alguno de los tres grupos definidos para la convergencia a estándares internacionales de información financiera, deberán validar la situación de la entidad considerando los requisitos de clasificación contemplados en los decretos reglamentarios de esta ley.

**Tabla 26.** Diferencias contables en acuerdos conjuntos: PCGA- NIIF 11

<b>Transacciones relacionadas acuerdos conjuntos</b>	<b>PCGA</b>	<b>NIIF 11 Acuerdos conjuntos</b>
Definición de acuerdo conjunto	El acuerdo conjunto se ejemplifica en Colombia con los consorcios. Los cuales se definen como una asociación económica en la que dos o más empresas buscan desarrollar una actividad conjunta mediante la creación de una nueva sociedad.	Un acuerdo conjunto es un acuerdo mediante el cual dos o más partes mantienen control conjunto (IASB, 2011).
Medición	En la operación conjunta, cada uno de los partícipes conserva su autonomía e independencia, mantiene sus propios activos, asume sus obligaciones y dispone de sus recursos para el fin contractual.	Un operador conjunto contabilizará los activos, pasivos, ingresos de actividades ordinarias y gastos relativos a su participación en una operación conjunta de acuerdo con las NIIF aplicables en particular a los activos, pasivos, ingresos de actividades ordinarias y gastos.

**Fuente:** elaboración propia con base en PCGA y NIIF 11

Si bien esta definición contiene, en esencia, los elementos que reglamenta el IASB al referirse a las inversiones en acuerdos conjuntos, en materia de obtener rentas o adquirir control, obsérvese el énfasis legal en la representación en títulos valores y documentos que determinan la existencia de la inversión por sobre la esencia económica de la inversión misma. Es posible que, incluso, en el caso de negocios conjuntos no se tenga más que el contrato de formalización del acuerdo. Es más relevante, bajo NIIF, la función y destinación de la inversión que el objeto o título que la representa.

Asimismo, la definición local se refiere al tema del control sin mayor profundidad; pero, bajo las NIIF, se requerirá establecer si el control es total, parcial o conjunto, por cuanto en cada caso se tiene un interés distinto. Por consiguiente y, en el contexto mencionado, se requiere que dos o más partes controlen a una tercera. Por esta razón, ninguna de las partes puede tomar decisiones por mera liberalidad, por cuanto se requiere de la decisión conjunta.

Los grupos Nutresa, Sura y Argos no presentan acuerdos conjuntos en su información financiera a 31 de diciembre de 2015.

