

**Acuerdos conjuntos, diferencias limitantes, restrictivas y de diferimiento en el
reconocimiento, medición y presentación de la información financiera para NIIF PLENAS**

Sandra Milena Larrotta Carreño, Ingrid Paola Sanabria Barajas

**Trabajo de grado para optar el título de Especialista en Gerencia de información
Financiera**

Director

Jorge Isaac Angarita

MBA Magister en Administración

Universidad Santo Tomás, Bucaramanga

División de Ciencias Económicas, Administrativas y Contables

Facultad de Contaduría Pública

2022

Agradecimientos

Agradecemos en primer lugar a Dios, por la sabiduría y el discernimiento dado para llevar a cabo este proyecto y guiarnos hacia un camino lleno de conocimientos que nos permite alcanzar el éxito; en segundo lugar, a los docentes y a la universidad USTA que con su espíritu de investigación nos guiaron en este trabajo, y por último, y no menos importante, a nuestra familia que son nuestra motivación, por su paciencia en este tiempo de trabajo adicional que requirió el cumplimiento de esta meta.

“La paciencia, la persistencia y el sudor hacen una combinación imbatible para el éxito.”

(Napoleón Hill)

Tabla de contenido

Introducción	10
1. Acuerdos Conjuntos, diferencias limitantes, restrictivas y de diferimiento en el reconocimiento, medición y presentación de la información financiera	12
1.1 Planteamiento del problema.....	12
1.2 Justificación	12
1.3 Objetivos.....	13
1.3.1 Objetivo general	13
1.3.2 Objetivos específicos	13
2. Marco referencial	13
2.1 Marco teórico	13
2.2. Marco conceptual.....	17
2.2.1. Criterios de reconocimiento, medición y presentación bajo estándares de normas internacionales para los acuerdos conjuntos	17
2.2.1.1 Definiciones.	19
2.2.1.2 Reconocimiento NIIF 11 Acuerdos Conjuntos:.....	24
2.2.1.3 Medición	25
2.2.1.4 Presentación.	28
2.2.1.5 Revelaciones.	29
2.2.2 Legislación tributaria: criterios de reconocimiento, medición y presentación de los acuerdos de cooperación empresarial (acuerdos conjuntos).	31
2.2.2.2 Reconocimiento y medición fiscal.....	33

2.2.3 Conciliación de las diferencias presentadas en el reconocimiento, medición y presentación de los acuerdos conjuntos entre la regulación tributaria colombiana y los estándares Internacionales NIIF.	35
2.2.4 Consolidación de Estados Financieros.....	40
3. Método	41
3.1 Tipo de estudio.....	41
3.2 Selección y descripción de participantes	42
3.2.1. Población.....	42
3.2.2. Muestra.	42
3.3 Instrumento	43
3.4 Procedimientos.....	43
4. Caso práctico identificando clasificaciones contables y fiscales de un acuerdo conjunto	43
4.1 Reconocimientos contables.....	45
4.2 Consolidación Contable	51
4.3 Proceso de Consolidación fiscal	62
4.4. Reconocimiento Contable y Fiscal de la no controladora Víctor Motos S.AS.....	77
5. Conclusiones	79
Referencias.....	82

Lista de tablas

Tabla 1. Responsabilidades tributarias de los contratos de colaboración	35
Tabla 2: Conciliación de diferencias del reconocimiento, medición y presentación de los acuerdos conjuntos entre la regulación colombiana y los estándares Internacionales.	35
Tabla 3. Participación en la Unión Temporal	44
Tabla 4. Aportes de los partícipes	44
Tabla 5. Reconocimiento de la Inversión en la contabilidad de S.G.C. Soluciones SAS	45
Tabla 6. Reconocimiento de los aportes en la contabilidad de Unión Temporal Todo Motores	46
Tabla 7. Reconocimiento en la contabilidad de SGC Soluciones SAS:	46
Tabla 8. Reconocimiento en la contabilidad de la U.T:	47
Tabla 9. Reconocimiento en la contabilidad de SGC Soluciones SAS	47
Tabla 10. Reconocimiento en la contabilidad de la U.T:	47
Tabla 11. Reconocimiento del método de participación por SGC Soluciones SAS	53
Tabla 12. Eliminación de las cuentas por pagar y cobrar entre compañías.	57
Tabla 13. Eliminación de las operaciones entre compañías	57
Tabla 14. Participación patrimonial de la Unión Temporal	58
Tabla 15. Eliminación de las inversiones en compañías subsidiarias	59
Tabla 16. Eliminación del método de participación patrimonial en la subsidiaria	59
Tabla 17. Eliminación de las operaciones recíprocas en los estados financieros de la Unión Temporal	64
Tabla 18. Eliminación de las operaciones recíprocas en los estados financieros de SGC Soluciones	72

Tabla 19. Eliminación de las partidas correspondientes a la participación de los resultados de las subsidiarias	72
Tabla 20. Eliminación de la inversión inicial de SGC Soluciones SAS en la Unión Temporal.	73
Tabla 21. Resultados de la Consolidación Contable y Fiscal de SGC Soluciones S.A.S	76
Tabla 22. Reconocimiento de la Inversión en la contabilidad de Víctor Motos S.A.S.	77
Tabla 23. Reconocimiento del método de participación por Víctor Motos S.A.S	78

Lista de figuras

Figura 1. Evaluación del control conjunto	20
Figura 2. Determinación del tipo de acuerdo conjunto	21
Figura 4. Estado Financiera separados de SGC Soluciones S.A.S.	48
Figura 5. Estado de resultado integral de SGC Soluciones S.A.	49
Figura 6. Estados de Situación Financieros de U.T. Todo Motores	50
Figura 7. Estados de resultados de U.T. Todo Motores	51
Figura 8. Consolidación Contable del Estado de Situación Financiera (ESF) de SGC Soluciones S.A.S y la U.T. Todo Motores	54
Figura 9. Consolidación Contable del Estados de Resultado Integral (ERI) de SGC Soluciones S.A.S Y la U.T. Todo Motores	56
Figura 10. Estado de Situación Financiera Consolidado de SGC Soluciones S.A.S	60
Figura 11. Estado de Resultado Integral Consolidado de SGC Soluciones S.A.S	61
Figura 12. Consolidación Fiscal de Estados de Situación Financiera de U.T. Todo Motores	63
Figura 13. Consolidación Fiscal del Estado de Resultados Integral de U.T. Todo Motores	64
Figura 14. Certificado de cifras financieras de la Unión Temporal a los partícipes	65
Figura 15. Consolidación Fiscal de Estados de Situación Financieros de SGC Soluciones S.A.S.	68
Figura 16. Consolidación Fiscal del Estado de Resultado Integral de SGC Soluciones S.A.S.	71
Figura 17. Informe Patrimonial Consolidado Fiscalmente de SGC Soluciones S.A.S.	74
Figura 18. Informe de Resultados de Ingresos, Costos y Gastos Consolidados de SGC Soluciones S.A.S.	75

Resumen

Cuando el profesional contador público enfrenta el proceso de preparación de información financiera de entidades que se encuentran incursas en Acuerdos Conjuntos (marco normativo contable) o Acuerdos de cooperación Empresarial (estatuto tributario), se ve abocado a la ausencia de guías sobre la forma correcta de presentar la información de propósito general y la información fiscal; razón por la cual esta investigación busca compilar en un solo documento las normas contables y las normas fiscales relacionadas con Acuerdos Conjuntos y proponer una metodología para la presentación de la información que ha de cumplir con las necesidades de los usuarios internos y externos de la empresa.

Palabras clave: Acuerdos Conjuntos, NIIF 11 – Reconocimiento de Operaciones Conjuntas y Negocios Conjuntos, contratos de colaboración empresarial, el método de participación patrimonial.

Abstract

When the professional public accountant faces the process of preparing financial information of entities that are included in Joint Agreements (accounting regulatory framework) or Business Cooperation Agreements (tax statute), he is led to the absence of guidelines on the correct form of prepare general purpose information and tax information; For this reason, this research seeks to compile in a single document the accounting standards and fiscal standards related to Joint Agreements and propose a methodology for the presentation of information that must meet the needs of general users and the national treasury.

Keywords: Joint Agreements, IFRS 11 – Recognition of Joint Operations and Joint Ventures, business collaboration contracts, the equity participation method.

Introducción

Los Acuerdos Conjuntos, conocidos también como Contratos de Colaboración empresarial, son una práctica común en Colombia como estrategia para mejorar la posición competitiva en procesos licitatorios de proyectos de inversión especialmente estatal. Entre los contratos de colaboración empresarial (Acuerdos Conjuntos) se destacan: Consorcios, Joint Venture, Uniones Temporales y Cuentas en Participación, que se hallan regulados por la ley 80 de 1993, Art. 6, los Art. 507 a 514 del código de comercio, y el Art 18 del E.T.

Los Acuerdos Conjuntos son contratos realizados entre dos o más partes que buscan alianzas para fortalecer sus capacidades operativas y financieras, que les permita participar en el desarrollo de actividades específicas en áreas en las que por sí solas difícilmente tienen oportunidades; estos contratos se desarrollan mediante el control y toma de decisiones conjuntas.

Los acuerdos conjuntos se regulan en Colombia con la ley 80 de 1993, busca mejorar las relaciones comerciales, incentivar el crecimiento de la industria nacional, mejorar las capacidades de la producción nacional para ser competitivos ante los demás países.

En el año 2009 se inicia en Colombia la internacionalización contable que adopta las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), con la expedición de la Ley 1314 de 2009 modificando sustancialmente el régimen de contabilidad presente en ese momento (Decreto 2649 de 1993), posteriormente se emiten los Decretos 2420 de 2015 modificado por el Decreto 2496 de 2015 para consolidar la normativa regulatoria contable. La nueva regulación contable (NIIF) imparte los criterios sobre reconocimiento, medición, presentación y revelación de la información financiera en la que se incluye los Acuerdos Conjuntos o Contratos de Cooperación Empresarial.

En el año 2015, con el ánimo de compilar todos los decretos que con ocasión del proceso de internacionalización contable se habían expedido en Colombia, se emite el Decreto Único Reglamentario (DUR) 2420 de 2015.

En el Anexo 1 del Decreto Único Reglamentario -DUR 2420 de 2015 Normas de Información Financiera para el Grupo 1, se encuentra adoptada la NIIF 11 Acuerdos Conjuntos y la NIIF 10 Estados Financieros Consolidados.

La información financiera de origen contable preparada y presentada con criterios de NIIF, avanzaba en forma paralela a la información exigida para fines fiscales; con el fin de enlazar las dos informaciones se crea el artículo 21-1 del Estatuto Tributario colombiano que se convierte en la conexión formal entre el marco normativo contable y las reglas fiscales al indicar que todos los reconocimientos y mediciones contables serán base fiscal para la presentación de declaraciones tributarias e información financiera con destino al ente fiscalizador con restricción en los apartes que la norma requiera tratamiento diferencial, limitativo y/o restrictivo.

La presente investigación aborda un análisis del reconocimiento, medición, presentación, revelación de los Contratos de Colaboración Empresarial o Acuerdos Conjuntos en Colombia, que permita claridad en el proceso de presentación de los estados financieros de un participante en un acuerdo conjunto, en cumplimiento tanto del marco normativo contable como de las reglas fiscales. Se identifican las diferencias que se presentan en los dos tratamientos contable y fiscal, para finalizar con un ejercicio práctico de implementación.

1. Acuerdos Conjuntos, diferencias limitantes, restrictivas y de diferimiento en el reconocimiento, medición y presentación de la información financiera

1.1 Planteamiento del problema

Los partícipes de acuerdos conjuntos desarrollados (Contratos de Colaboración Empresarial) en Colombia deben reportar los hechos económicos mediante informes financieros y fiscales al finalizar sus periodos contables, a los inversores, a los entes de control (Superintendencia de Sociedades) y a la Dirección de Impuestos Nacionales DIAN.

El contador público está parcialmente familiarizado con la presentación de la información financiera de este tipo de actuaciones empresariales y en consecuencia en la mayoría de los casos hace una presentación inadecuada de la información.

Uno de los inconvenientes que señalan los profesionales contadores públicos para una presentación adecuada de la información financiera es la dispersión de normas que regulan el tema de los acuerdos de cooperación empresarial o Acuerdos Conjuntos, que no permite total claridad en la forma de presentación contable y fiscal.

El propósito de esta investigación es centralizar en un solo documento las normas contables y tributarias relacionadas con los Acuerdos Conjuntos con el fin de facilitar su comprensión y adecuada aplicación.

1.2 Justificación

La compilación en un solo documento de las normas contables y tributarias requeridas para los Contratos de Colaboración Empresarial o Acuerdos Conjuntos en Colombia permitirá clarificar la adecuada preparación de informes minimizando sus errores; permitiendo la transparencia

contable y fiscal de los involucrados en acuerdos conjuntos, definitiva para aprovechar oportunidades de negocio.

1.3 Objetivos

1.3.1 Objetivo general

Compilar en un solo documento los principios para el reconocimiento, medición, presentación y revelación de la información financiera de los Acuerdos Conjuntos, contenidos en las normas internacionales de información financiera y el Estatuto Tributario colombiano.

1.3.2 Objetivos específicos

- Compilar en un solo documento los principios para el tratamiento contable de los Acuerdos Conjuntos.
- Compilar en un solo documento las normas tributarias de los Acuerdos Conjuntos.
- Identificar las diferencias entre los tratamientos contables y fiscales de los Acuerdos Conjuntos.
- Aplicar el estudio en un caso de una empresa colombiana.

2. Marco referencial

2.1 Marco teórico

En Colombia se han publicado artículos y tesis que hacen referencia a acuerdos conjuntos y negocios conjuntos, entre los que se destacan:

(Melgarejo, 2016). Acuerdos conjuntos: Efectos de su aplicación en Colombia. Tendencias, 17(2), 56-78, Examina los negocios conjuntos y las operaciones conjuntas a la luz de

la necesidad y la importancia de la existencia de estos, dan una revisión de los diversos estándares bajo las NIIF Plenas (NIIF 11: Acuerdos Conjuntos, NIIF 10: Estados Financieros Consolidados, NIC 28: Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos), las NIIF para Pymes y la norma local correspondientes a esta clase de alianzas estratégicas, generando conceptos comparativos en cuanto a la definición, reconocimiento, medición y presentación de los mismos. En cuanto a medición mencionan el método del costo, el método del valor razonable y el método de la participación patrimonial, dándole énfasis a este último; el método de la participación patrimonial, cobra vital importancia la revelación de información confiable, además deben cumplirse ciertas características, principalmente el uso de las mismas políticas y la depuración de transacciones entre las entidades que intervengan en el negocio conjunto, identificaron algunos impactos y efectos generales de su aplicación en las empresas colombianas específicamente en los acuerdo conjunto denominados Joint Venture. (Melgarejo, 2016).

Juan Esteban Sanín Gómez (2018), La tributación de los contratos de colaboración, Efectúa un análisis científico y transversal de los efectos tributarios relativos a cada tipo de operación o contrato de colaboración y los impactos de las Normas Internacionales e Información Financiera NIIF en los contratos, con ello, desarrollar un modelo que permita analizar sistemáticamente los diferentes tipos contractuales. (Sanin, 2018).

Edwin Roberto Díaz Jiménez (2020), Análisis y Desarrollo - Tratamiento Tributario y Contable de los Contratos de Colaboración Empresarial en el Sector de la Construcción con el Método de Participación Patrimonial, Presenta los aspectos jurídicos, contables y tributarios que interactúan en los contratos de colaboración empresarial, (en este caso los contratos fiduciarios) teniendo como foco principal la subvaloración del Método de Participación Patrimonial como mecanismo de medición tributaria y los impactos cualitativos y cuantitativos que se presentan por

la conexión parcial que existe entre los marcos fiscales y contables evidenciados en casos prácticos de estudio y problemáticas claras en el sector de la construcción.

Se aprecia la importancia de estos contratos para el progreso de la economía, por esto la necesidad de homogenizar aspectos jurídicos, contables y fiscales, que permita una mejor comprensión en los generadores de la información financiera. (Díaz).

Baltonado Baltonado, Arturo (2018). Análisis práctico de las normas internacionales NIIF. Ecoe Ediciones. Explica de manera conceptual y práctica (con casos) como entender cuando se configura una operación conjunta y cuando un negocio conjunto. En las actividades u operaciones conjuntas, las partes tienen derecho a los activos y obligaciones con respecto a los pasivos relacionados con el acuerdo. Uno de los elementos determinantes para que se configure un negocio conjunto, es la existencia de un acuerdo contractual, que exija la unanimidad de los participantes en la toma de decisiones, el cual puede darse mediante un contrato entre los partícipes o actas de las reuniones mantenidas entre ellos, se afirma que un vehículo separado es una condición necesaria pero no suficiente para que se configure como un negocio conjunto.

— El tratamiento contable a aplicar en las partes de un negocio conjunto, es el método de participación, proceso aceptado por la NIIF 11, el cual consiste en reconocer la inversión en el negocio conjunto por su costo más la participación en los resultados del negocio conjunto. (Baltodano, 2018).

Poveda Fernández, Johanna Carolina; García Castaño, T. A. (2019), Análisis de los Contratos de Colaboración Empresarial y sus efectos tributarios de orden nacional en Renta, IVA y Retención en la Fuente. Las autoras abordan a grandes rasgos las estrategias de colaboración empresarial, su definición, beneficios, y tipos existentes en Colombia, entre las que mencionan el Joint Venture, cuentas en participación, consorcios, unión temporal. Además, presenta un análisis

del impacto de dichas estrategias en los impuestos de orden nacional, tal como el Impuesto de Renta y Complementarios, Retención en la fuente y el Impuesto al Valor Agregado. Mencionan que según el Decreto 599 de 2004 el IVA no se genera cuando hay un aporte de bienes a algún tipo de contrato de colaboración, sin embargo, el Artículo 18 del E.T. menciona que sí se genera IVA si hay algún rendimiento garantizado para una de las partes contratantes. Otro ejemplo es que el Código de comercio menciona que en los contratos de cuentas en participación se distribuirán pérdidas y ganancias, pero el artículo 18 del E.T. dice que se distribuirán tanto ingresos, como costos, gastos, activos, pasivos. Y en cuanto a las NIIF 11 las cuentas en participación, pueden considerarse un negocio conjunto ya que solo uno de los contratantes es el que administra el convenio. El análisis tiene un foco en las normas contables financieras y fiscales de Colombia. El resultado da cuenta de una serie de contradicciones y paradojas por el cruce de normas. (Poveda).

En cuanto al tema de estados financieros consolidados y método de participación patrimonial, se encuentra la siguiente bibliografía:

John Edinson Moreno Benítez (2020), La aplicación del método de participación patrimonial bajo NIIF caso Grupo Carga Aviatur, el objetivo planteado por el autor es validar la correcta aplicación del método de participación patrimonial en las empresas del Grupo Carga Aviatur para mejorar su reconocimiento y la exactitud de la realidad económica de las mismas. Se toma como referencia los estados financieros con corte a 31 de diciembre de 2019 de las empresas del Grupo Carga Aviatur, se explica el reconocimiento inicial de la inversión de cada empresa del Grupo Carga Aviatur, la cual fue inversiones permanentes y su respectiva cuenta por pagar, al igual explican el proceso de reconocimiento de la inversión al cierre de cada periodo, realizando los ajustes necesarios dependiendo del evento particular al que sean sometidas las empresas. por lo tanto, antes de realizar el cierre contable de cada empresa, tanto asociada como inversora, deben

evaluar los sucesos económicos, su naturaleza y el impacto que estos deben tener en los estados financieros. (Moreno).

Fierro Martínez, Ángel María. (2014). Estados Financieros Consolidados (3er ed.). Colombia: Eco Ediciones. El objetivo del autor colombiano en este libro es estudiar la preparación de estados financieros combinados y consolidados. En el capítulo 8 Métodos de Consolidación plantea dos métodos: integración global e integración proporcional su aplicación depende del control societario. También en este libro se estudia el método de participación patrimonial. (Fierro).

2.2. Marco conceptual

Los siguientes son los conceptos del marco legal, contable y tributario asociado al reconocimiento, medición, presentación y revelación de los Acuerdos Conjuntos o Contratos de Colaboración empresarial.

2.2.1. Criterios de reconocimiento, medición y presentación bajo estándares de normas internacionales para los acuerdos conjuntos

Los contratos de colaboración en Colombia son definidos por la Superintendencia de Sociedades como “figuras en virtud de las cuales, varias personas naturales o jurídicas, unen sus esfuerzos, conocimientos, capacidad técnica y científica para la gestión de intereses comunes recíprocos, y aunque parte de una base asociativa no hay socios propiamente dichos, sino un modelo de colaboración para la ejecución de uno o varios proyectos, pero cada uno de los asociados conservando su independencia y asumiendo un grado de responsabilidad solidaria en

cumplimiento de las obligaciones contractuales”. (Sociedades S. d., Circular Externa N. 115-006, 2009, p. 1), “no es una persona jurídica, sino una modalidad de contrato no tipificado en la legislación nacional, por lo que, quienes lo conforman tienen amplia libertad para determinar los efectos del convenio que se suscriba, entendiéndose que la responsabilidad de los mismos es solidaria y mancomunada sobre todas y cada una de las obligaciones que se deriven de dicho contrato “Oficio 220-32767).” (Sociedades S. I., 2000).

Los contratos de colaboración implican la asociación de varias personas naturales o jurídicas para la consecución de un objetivo común sin constituir una persona jurídica distinta a las que colaboran en el contrato, el beneficio se centra en el carecimiento de formalidades para la formación del mismo bastando para el efecto el acuerdo de las partes. Entre las modalidades de contratos de colaboración se encuentran los consorcios, uniones temporales y cuentas en participación.

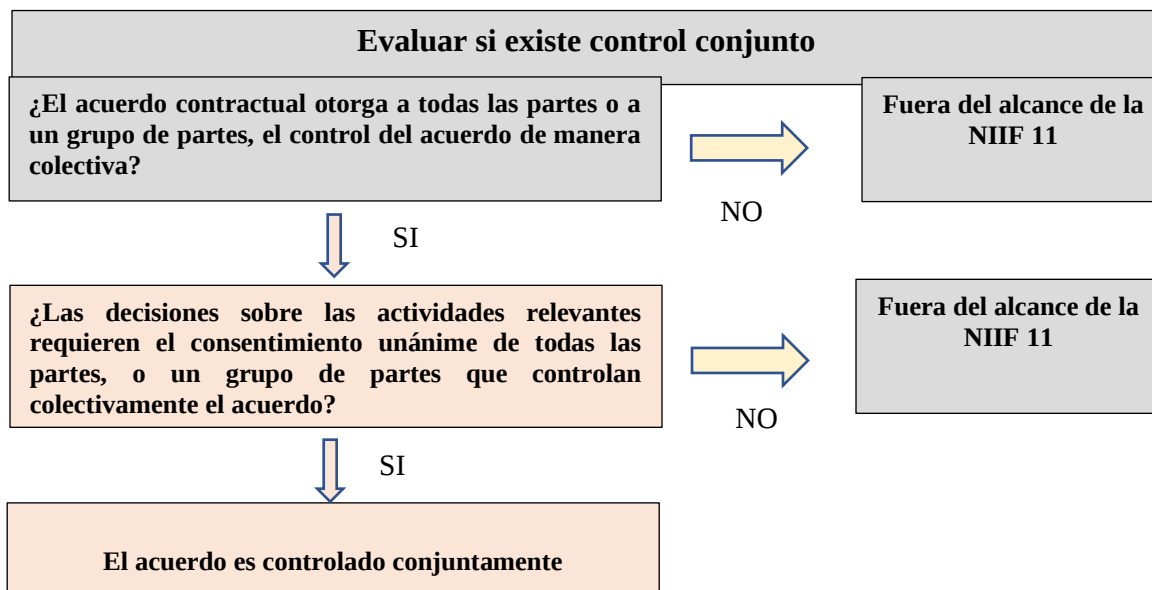
La normatividad contable para efectos de reconocimiento contable e incorporación en los estados financieros de estos tipos de contratos aplicaba a los lineamientos presentados por la Superintendencia de Sociedades en la circular Externa N. 115-06 de la (Sociedades S. d., Circular Externa N. 115-006, 2009, p. 5). “Los partícipes en estos acuerdos de colaboración deben reconocer en su contabilidad los derechos y obligaciones contractuales con base en el contrato, teniendo en cuenta los parámetros contenidos en la presente circular. Atendiendo lo previsto en el decreto 2649 de 1993, particularmente, lo contenido en el artículo 34 y siguientes sobre los elementos de los estados financieros, cuando el contrato de colaboración se adelante mediante la utilización de maquinaria, equipo, inventarios, y demás recursos sin que haya de por medio la creación de una empresa con las formalidades legales”.

Con la adopción de las NIIF se modifica su reconocimiento, presentación y revelación de información. a la luz de la NIIF 11 Acuerdos Conjuntos para el caso de las NIIF Plenas que son el objeto de este estudio.

2.2.1.1 Definiciones. Los Acuerdos conjuntos se definen como un acuerdo mediante el cual dos o más partes mantienen control conjunto (IASB, NIIF 11: Acuerdos Conjuntos, 2017, p. 4). La característica propia de un acuerdo conjunto, es que existe algún tipo de acuerdo contractual (como un convenio) entre dos o más partes (llamadas "partícipes") en las que acuerdan tener control conjunto sobre una operación u otra entidad. El control conjunto significa que las decisiones sobre las actividades relevantes requieren el consentimiento unánime de los participantes, lo que implica que ninguna de las partes individualmente posea por sí misma el control del acuerdo.

El primer elemento fundamental de los acuerdos conjuntos tienen que ver con el tipo de control y lo que lo caracteriza es que las decisiones se toman de manera compartida, un ejemplo muy sencillo de ellos es, un acuerdo conjunto donde un partícipe tiene el 60% y otros dos partícipes tienen el 20% cada uno, daría la impresión que el que tiene el 60 % tomará las decisiones relevantes, pero la condición del acuerdo conjunto es que la decisión se toma de manera compartida quien tiene el 60% tendrá que consultar y obtener la aprobación unánime de las otras dos partes; la evaluación de si las partes o un grupo de las partes controlan el acuerdo, es fundamental para la presentación de la información financiera, pero no para las decisiones.

En la siguiente figura se indica el primer paso para evaluar el control cuya característica es el consentimiento unánime de las partes.

Figura 1. Evaluación del control conjunto

Tomado, *NIIF 11* (IASB, NIIF 11: Acuerdos Conjuntos, 2017, p. 12).

El segundo elemento fundamental de los acuerdos conjuntos es que exista un contrato, no necesariamente formalizado, basado en los derechos y obligaciones, las cuales definen su tratamiento contable.

Los derechos y obligaciones del acuerdo conjunto pueden definir el tipo del acuerdo que puede tratarse de una “Operación Conjunta” o un “Negocio Conjunto”.

La NIIF 11 describe las Operaciones Conjuntas como un tipo de acuerdo conjunto mediante el cual las partes tienen control conjunto del acuerdo; tienen derecho a los activos y obligaciones con respecto a los pasivos, relacionados con el acuerdo. En este tipo de acuerdo comercial se tiene responsabilidad solidaria. (IASB, NIIF 11: Acuerdos Conjuntos, 2017, p. 5), es decir, son varias entidades o varias personas las que se unen para llevar a cabo una operación y si hay incumplimiento, cada uno de ellos es responsable por la totalidad de ésta.

La NIIF 11 define los Negocios Conjuntos como: un tipo de acuerdo conjunto mediante el cual las partes que tienen control conjunto del acuerdo tienen derecho a los activos netos del acuerdo. (IASB, NIIF 11: Acuerdos Conjuntos, 2017, p. 5). En este tipo de acuerdo comercial se tiene una responsabilidad limitada al monto de los aportes; es decir, que está obligado a responder en la misma medida de los derechos o nivel de participación que tenga en ese acuerdo conjunto.

La NIIF 11 proporciona las siguientes pautas para determinar el tipo de acuerdo conjunto

Figura 2. *Determinación del tipo de acuerdo conjunto*

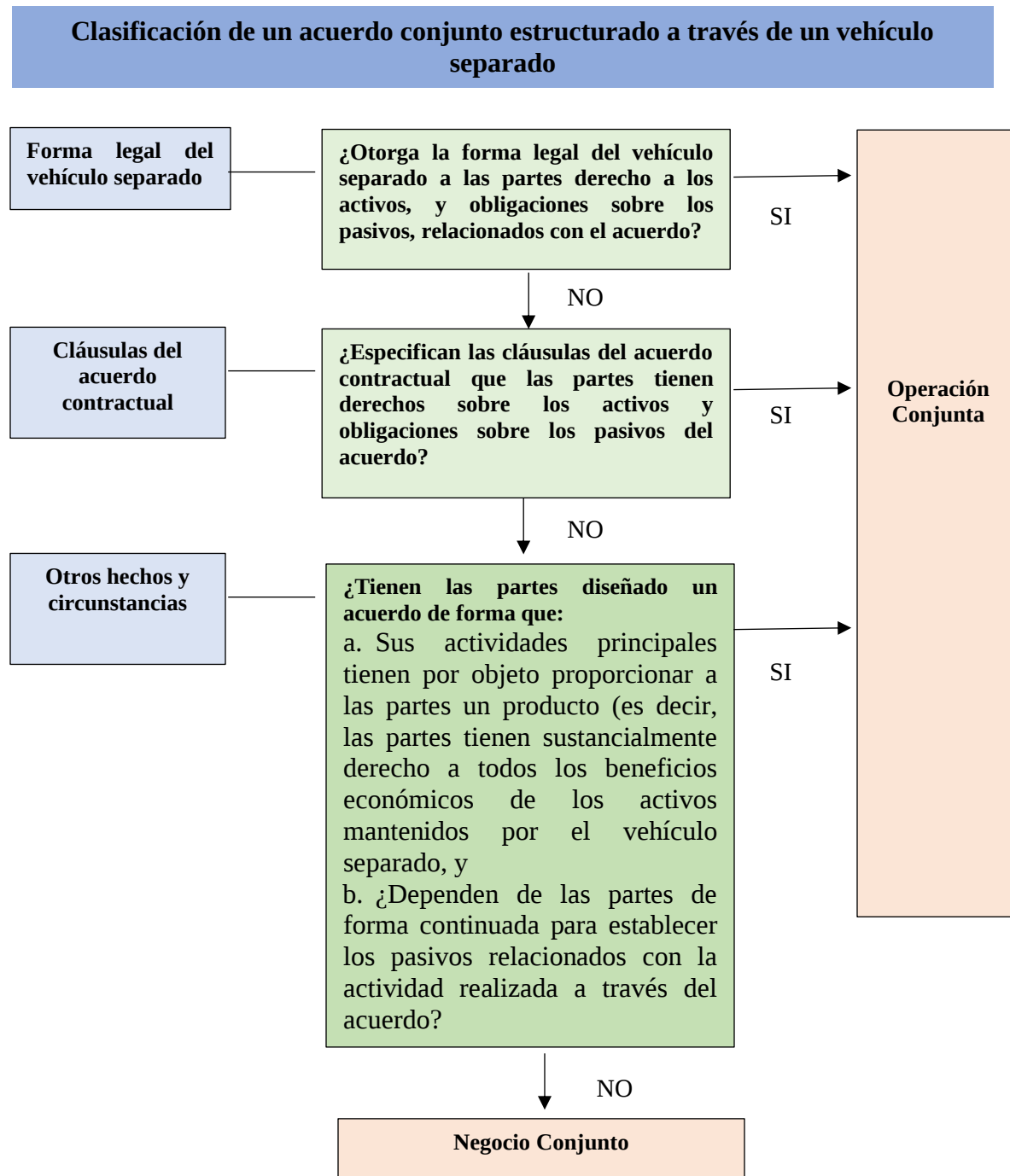


Tomado, (Morales, Dr. Alexei Estrella).

La participación en un Negocio Conjunto, crea en los partícipes un derecho sobre sus resultados similar al de una inversión en otra entidad, ese derecho residual les da el derecho al

tener una distribución del remanente del activo después de haber cancelado los pasivos correspondientes.

Al clasificar el tipo de acuerdo es preciso observar la existencia o no de un vehículo separado; el párrafo B16 de la NIIF 11 indica que si no existe Vehículo separado, el acuerdo será una Operación Conjunta (IASB, NIIF 11: Acuerdos Conjuntos, 2017, p. 13), y si existe un vehículo separado, se requiere realizar un mayor análisis porque puede tratarse de una Operación Conjunta o Negocio Conjunto párrafo B19 NIIF 11 (IASB, NIIF 11: Acuerdos Conjuntos, 2017, p. 14).

Figura 3. Clasificación de un acuerdo conjunto estructurado a través de un vehículo separado.

Tomado. NIIF 11 (IASB, NIIF 11: Acuerdos Conjuntos, 2017, p. 22).

La figura anterior sugiere la necesidad de evaluar en detalle el acuerdo contractual donde se establecen los derechos y obligaciones del acuerdo conjunto a fin de determinar a ciencia cierta la presencia de una operación conjunta o un negocio conjunto.

2.2.1.2 Reconocimiento NIIF 11 Acuerdos Conjuntos: Los partícipes en Acuerdos Conjuntos del tipo “Operación Conjunta” incorporarán en sus estados financieros los elementos relacionados así: [NIIF 11 Párrafo 20 (IASB, NIIF 11: Acuerdos Conjuntos, 2017, p. 21)]:

- Sus activos, involucrados en el desarrollo de las operaciones conjuntas.
- Sus pasivos, incluyendo su participación en los pasivos incurridos conjuntamente.
- Sus ingresos de actividades ordinarias procedentes de la venta de su participación en el producto que surge de la Operación Conjunta.
- Sus gastos, incluyendo su participación en los gastos incurridos conjuntamente.
- Su participación en los ingresos de actividades ordinarias procedentes de la venta del producto que realiza la Operación Conjunta.

Cada uno de los partícipes reconocerá en sus estados financieros los activos, pasivos, ingresos y gastos relacionados con las actividades realizadas por sí, dentro de la operación conjunta del acuerdo. Cada partícipe tiene el control de sus activos y obligación sobre sus pasivos, que se involucran en la ejecución de la operación; así mismo tendrá derecho a percibir los ingresos contratados por la ejecución de la operación; es por esto que es en su propia contabilidad donde estos elementos deben aparecer.

Los partícipes en Acuerdos Conjuntos del tipo “Negocios Conjuntos” un participante reconocerá su participación como una inversión y contabilizará esa inversión utilizando el método de la participación de acuerdo con la NIC 28; NIIF 11 párrafo 24 (IASB, NIIF 11: Acuerdos Conjuntos, 2017, p. 7). En caso de que el participante del negocio conjunto no tenga control

conjunto, contabilizará la participación conforme a la NIIF 9 ,NIIF 11 párrafo 25 (IASB, NIIF 11: Acuerdos Conjuntos, 2017, p. 7). Si el participante tiene control del Acuerdo Conjunto, aplicará NIIF 10 *Estados Financieros Consolidados*.

2.2.1.3 Medición

2.2.1.3.1 Medición en las operaciones controladas conjuntamente. Para el caso de las operaciones controladas conjuntamente: Un operador conjunto debe medir sus activos y pasivos junto con los ingresos de actividades ordinarias y gastos en relación con su actuación en el acuerdo según las NIIF relevantes aplicables a los activos, pasivos, ingresos de actividades ordinarias y gastos concretos y (IASB, NIIF 11: Acuerdos Conjuntos, 2017, p. 6 párr 21). Por lo tanto, un partícipe medirá la operación desagregando en su balance la proporción en la que se participe en dicha operación conjunta.

2.2.1.3.2 Medición en los negocios conjuntos. Para los negocios conjuntos según la NIC 28, se utiliza el método de participación patrimonial que consiste en reconocer la inversión inicial en el negocio conjunto al costo, dicho valor registrado inicialmente se incrementará o disminuirá para reconocer la participación del inversor en el resultado del periodo de la participada (IASB, NIC 28: Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos, 2001, p. 6 párr 10).

La Superintendencia de Sociedades define el método de participación como “el procedimiento contable por el cual una persona jurídica o sucursal de sociedad extranjera registra su inversión ordinaria en otra, inicialmente al costo ajustado por inflación, para posteriormente aumentar o disminuir su valor de acuerdo con los cambios en el patrimonio de la subordinada

subsecuentes a su adquisición, en lo que le corresponda según su porcentaje de participación” (Sociedades S. d., Circular 009 , 1996).

Y a través de la guía publicada en el 2019, la Superintendencia de Sociedades amplía la definición del método como “ aquel en virtud del cual la inversión se registra inicialmente al costo y se ajusta, posteriormente, en el porcentaje de participación del inversionista en los activos netos (patrimonio) de la participada, por los cambios que se presenten luego de su adquisición. En el resultado del periodo del inversionista se incluye su participación en el resultado del periodo de la participada. Adicionalmente, en el otro resultado integral del inversionista se incluye su participación en el otro resultado integral de la participada” (Sociedades S. d., Guía Práctica de Aplicación del Método de Participación y Preparación de Estados Financieros Consolidados y Combinados, 2019). A continuación enumeramos los pasos para el procedimiento del método de Participación:

1. Al momento de reconocer inicialmente la inversión, si el costo es superior a la participación del partícipe en el patrimonio del negocio conjunto medida a valor razonable se presenta una plusvalía la cual no se permite amortizar. En el caso que el costo de la inversión sea inferior a se debe registrar como un ingreso en el periodo en el que se adquiriera la inversión como una adquisición en condiciones más favorables. (IASB, NIC 28: Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos, 2001, p. 12 párr 32).
2. Para aplicar el método de la participación se utilizan los estados financieros disponibles más recientes del negocio conjunto. En el caso que el periodo de la entidad y el negocio conjunto sea diferente, el negocio conjunto elaborará para uso de la entidad, estados financieros referidos a la misma fecha que los de esta, a menos que resulte impracticable

hacerlo. (IASB, NIC 28: Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos, 2001, p. 12 párr 33).

3. En el caso en que sea impracticable que el negocio conjunto realice los estados financieros, se deben realizar los ajustes pertinentes para reflejar los efectos de las transacciones o eventos significativos que hayan ocurrido entre las dos fechas citadas, esto se llevará a cabo si la diferencia entre el periodo del informe del negocio conjunto no es mayor a tres meses. (IASB, NIC 28: Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos, 2001, p. 12 párr 34).
4. Para llevar a cabo la aplicación del método de la participación se requiere que los estados financieros del partícipe y del negocio conjunto sean elaborados aplicando políticas contables uniformes para transacciones y otros eventos que se hayan producido en circunstancias parecidas. (IASB, NIC 28: Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos, 2001, p. 13 párr 35).
5. Si el negocio conjunto aplica políticas contables diferentes de las adoptadas por el partícipe, se realizarán ajustes a los estados financieros del negocio conjunto que la entidad utilice para aplicar el método de la participación, a fin de conseguir que las políticas contables del negocio conjunto correspondan con las empleadas por la entidad. (IASB, NIC 28: Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos, 2001, p. 13 párr 36).
6. La participación del inversor en el negocio conjunto será el importe en libros determinado por el método de la participación más cualquier participación a largo plazo que, en esencia, forme parte de la inversión neta del negocio conjunto. (IASB, NIC 28: Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos, 2001, p. 13 párr 38).

Se concluye que el método de la participación patrimonial refleja el crecimiento o disminución patrimonial de la inversión que se tiene en el negocio conjunto ya que se incorpora parte de lo que suceda en el patrimonio del negocio conjunto .

2.2.1.4 Presentación.

2.2.1.4.1 Presentación de una operación conjunta. Un operador conjunto reconocerá en sus Estados Financieros los ingresos, gastos, pasivos, activos incluyendo su participación incurridos conjuntamente. (IASB, NIIF 11: Acuerdos Conjuntos, 2017, p. 7 párr 26).

2.2.1.4.2 Presentación de un negocio conjunto. Los participantes en negocios conjuntos, no controladores, reconocerán su participación en el negocio conjunto como una inversión y medirá esa inversión utilizando el método de la participación según la NIC 28.

Las ganancias y pérdidas procedentes de las transacciones “ascendentes” y “descendentes” entre una entidad (con sus subsidiarias consolidadas) y su asociada o Negocio Conjunto se han de reconocer en los estados financieros de la entidad solo en la medida en que correspondan a las participaciones de otros inversores en el Negocio Conjunto no relacionados con el inversor. Son transacciones “ascendentes”, por ejemplo, las ventas de activos del Negocio Conjunto al inversor. Son transacciones “descendentes”, por ejemplo, las ventas o aportaciones de activos del inversor al Negocio Conjunto; de donde se elimina la parte del inversor de las ganancias y pérdidas del Negocio Conjunto procedentes de estas transacciones. (IASB, NIC 28: Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos, 2001, p. 11 párr 28).

2.2.1.5 Revelaciones. En condiciones generales la información que debe revelar, un inversor en Acuerdos Conjuntos, en sus estados financieros debe permitir a los usuarios de la información evaluar la naturaleza, alcance y efectos financieros de las participaciones en Acuerdos Conjuntos; por ello se debe incluir información respecto a la naturaleza y el efecto de la relación contractual con otros inversores con control conjunto.

La entidad debe revelar los juicios y supuestos significativos que ha realizado para determinar la naturaleza de su participación en otra entidad o acuerdo, y el tipo de acuerdo conjunto en el que tiene una participación. Para permitir la evaluación de la naturaleza y el alcance el inversionista debe revelar para cada inversión en acuerdo conjunto que sea significativa:

- El nombre del acuerdo conjunto.
- La naturaleza de la relación del inversor con el acuerdo conjunto.
- El domicilio principal donde el acuerdo conjunto o asociada desarrolle las actividades.

2.2.1.5.1 Revelaciones de una operación conjunta

- La participación en la operación conjunta.
- Actividades comprometidas en la operación conjunta
- Actividades efectivamente cumplidas dentro de la operación conjunta
- Actividades pendientes por ejecutar dentro de la operación conjunta
- Resultado de la operación conjunta

2.2.1.5.2 Revelaciones de un negocio conjunto. La proporción de la participación en el negocio conjunto y, si fuera diferente, la proporción de derechos de voto mantenidos.

Para que la revelación sobre cada negocio conjunto que sea significativo, posibilite la evaluación de los efectos financieros de la participación, debe contener:

- La forma de medición de la inversión: método de la participación o valor razonable.
- Información financiera resumida sobre el negocio conjunto como: las utilidades recibidas del negocio conjunto o asociada; los importes incluidos en los estados financieros tales como, los ajustes realizados para utilizar el método de la participación, los ajustes del valor razonable en el momento de la adquisición y los ajustes por diferencias en políticas contables; además proporcionar una conciliación de la información financiera resumida presentada al importe en libros de su participación en el negocio conjunto o asociada.
- Si dicha inversión se mide utilizando el método de participación, el valor razonable de su inversión en el negocio conjunto, si existe un precio de mercado cotizado para la inversión.
- El valor en libros de cada inversión en negocios conjuntos que no sean significativos. Los valores agregados de su participación en negocios conjuntos provenientes del resultado del periodo y de otro resultado integral. (IASB, NIIF 12 "Información a Revelar sobre Participaciones en Otras Entidades", 2011, p. 12 párr 21).
- Los compromisos adquiridos respecto a su inversión en el negocio conjunto; dichos compromisos se deben revelar en la medida en que no hayan sido reconocidos hasta la fecha de la elaboración de los estados financieros puesto que ellos representan una salida de recursos en el futuro, estos pueden ser, aportes de fondos o recursos y el compromiso de adquirir una participación en la propiedad de otro Acuerdo Conjunto.
- Su participación en los pasivos contingentes en que haya incurrido junto con otros inversores del negocio conjunto. (IASB, NIC 28: Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos, 2001, p. 14 párr 23).
- La NIC 27 (IASB, NIC 27, 2001, p. 7 párr 16), establece que además de las revelaciones que exigen los estándares aplicados en la elaboración de estados financieros, en los Estados

Financieros Separados se debe revelar el hecho de si la entidad está aplicando la exención contemplada en el párrafo 4(a) de la NIIF 10, hacer explícito que se trata de estados financieros separados; el nombre y domicilio principal donde desarrolle sus actividades (y país donde está constituida, si fuera diferente) la entidad que elaboró y produjo los estados financieros consolidados para uso público, que cumplen con las Normas Internacionales de Información Financiera; y la dirección donde se pueden obtener esos estados financieros consolidados.

2.2.2 Legislación tributaria: criterios de reconocimiento, medición y presentación de los acuerdos de cooperación empresarial (acuerdos conjuntos).

2.2.2.1 Definiciones. “Los acuerdos de colaboración empresarial (acuerdos conjuntos) son contratos de índole mercantil empleados en Colombia tanto en el sector privado como en el sector público, con el fin de que quienes los suscriben puedan aunar esfuerzos, recursos y experiencias, que les permitan abordar proyectos, actividades o emprendimientos que de manera individual no sería posible” (Jaramillo Diaz, Enero - Junio 2019). Una de las formas más comunes de encontrar este tipo de contratos, especialmente los consorcios y uniones temporales, es al momento de participar en licitaciones del estado; no requieren de la constitución de una persona jurídica entre las partes del contrato, manteniendo su independencia jurídica. La ley 80 de 1993, artículo 7 (República, 1993) define los consorcios y uniones temporales, de la siguiente manera:

“Consortio: cuando dos o más personas en forma conjunta presentan una misma propuesta para la adjudicación, celebración y ejecución de un contrato, 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.

Unión Temporal: cuando dos o más personas en forma conjunta presentan una misma propuesta para la adjudicación, celebración y ejecución de un contrato, 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”.

Los aportes pueden ser en dinero o en especie, así como también puede ser aceptada la experiencia y la solvencia patrimonial como elementos para fijar el porcentaje de participación. En todo caso, la contribución que se fija en el contrato y los términos de la modalidad contractual seleccionada determinarán el grado de responsabilidad. En el acto de conformación de un acuerdo conjunto (consorcio o unión temporal) las partes deben señalar su porcentaje de participación, el cual dependerá del aporte realizado.

Cuentas en participación: La participación es un contrato por el cual dos o más personas que tienen la calidad de comerciantes toman interés en una o varias operaciones mercantiles determinadas, que deberá ejecutar uno de ellos en su solo nombre y bajo su crédito personal, con cargo de rendir cuenta y dividir con sus partícipes las ganancias o pérdidas en la proporción convenida.” La participación no estará sujeta en cuanto a su formación a las solemnidades prescritas para la constitución de las compañías mercantiles. El objeto, la forma, el interés y las demás condiciones se regirán por el acuerdo de los partícipes.” La participación no constituirá una persona jurídica y por tanto carece de nombre, patrimonio social y domicilio. Su formación, modificación, disolución y liquidación podrán ser establecidas con los libros, correspondencia,

testigos o cualquiera otra prueba legal.” (Título X del libro Segundo del Código de Comercio Artículos 507 a 509 (Pastrana, 1971).

La normatividad y conceptos descritos anteriormente permiten concluir la independencia que existe entre los acuerdos de colaboración empresarial (acuerdos conjuntos) y cada uno de sus integrantes en cuanto al desarrollo de la actividad objeto para la cual fueron creados, teniendo en cuenta que el impacto de sus resultados recae sobre cada partícipe que lo conforma.

2.2.2.2 Reconocimiento y medición fiscal.

2.2.2.2.1 Reconocimiento de una operación conjunta. El estatuto tributario colombiano, señala: “Las partes en el contrato de colaboración empresarial (acuerdos conjuntos), deberán declarar de manera independiente los activos, pasivos, ingresos, costos y deducciones que correspondan, de acuerdo con su participación en los activos, pasivos, ingresos, y gastos incurridos en desarrollo del contrato de colaboración empresarial”. (nacionales D. d., s.f.)(Artículo 18 del E.T.). Para efectos tributarios, las partes deberán llevar un registro sobre las actividades desarrolladas en virtud del contrato de colaboración empresarial que permita verificar los ingresos, costos y gastos incurridos en desarrollo del mismo, las partes en el contrato de colaboración empresarial deberán suministrar toda la información que sea solicitada por la DIAN, en relación con los contratos de colaboración empresarial

2.2.2.2.2 Reconocimiento de un negocio conjunto. Las partes del contrato de colaboración empresarial podrán establecer que el contrato de colaboración empresarial llevará contabilidad de conformidad con lo previsto en los nuevos marcos técnicos normativos de información financiera

que les sea aplicable Entendiéndose por esto que fiscalmente el contrato de colaboración empresarial también toma su independencia de las partes o se establece como un vehículo separado que lleva sus propios registros contables.

Artículo 8 párrafo 2 del E.T. “En los contratos de colaboración empresarial el gestor, representante o administrador del contrato deberá certificar y proporcionar a los partícipes, consorciados, asociados o unidos temporalmente la información financiera y fiscal relacionada con el contrato. La certificación deberá estar firmada por el representante legal o quien haga sus veces y el contador público o revisor fiscal respectivo. En el caso del contrato de cuentas en participación (operación conjunta), la certificación expedida por el gestor al partícipe oculto hace las veces del registro sobre las actividades desarrolladas en virtud del contrato de cuentas en participación”. (artículo 18 del E.T. párr 1) Esta certificación debe contener lo que cada consorciado debe declarar: la parte que le corresponde de los ingresos, costos, gastos, activos y pasivos, de acuerdo a su participación en el contrato, estos conceptos certificados son los que cada uno de los partícipes deben consignar en su declaración de renta, documento en el cual se presenta la información fiscal.

La legislación tributaria colombiana exige que la información se presente en las declaraciones de Renta, información exógena, impuestos de industria y comercio, declaraciones de Iva y retención en la fuente.

En lo que a información exógena se refiere se exige específicamente los siguientes formatos:

Formatos a presentar en exógenas: los formatos de la Información Exógena Tributaria que deben presentar los tipos de acuerdos de cooperación empresarial – Acuerdos conjuntos, de acuerdo a la resolución 000098 de 28 de octubre de 2020, capítulo 12. (nacionales D. d., 2020)

Tabla 1. Responsabilidades tributarias de los contratos de colaboración

1	Los pagos o abonos en cuenta y retenciones practicadas se deben informar en el Formato 5247 Versión 1, teniendo en cuenta lo establecido en el artículo 17 de la presente resolución.
2	El valor total de los ingresos recibidos y de las devoluciones, rebajas y descuentos, se deben informar en el Formato 5248 versión 1, teniendo en cuenta los conceptos de Ingresos para contratos de colaboración y lo demás establecido en el artículo 190 de la presente resolución.
3	El valor del IVA descontable y el valor de IVA resultante por devoluciones en ventas anuladas, rescindidas o resueltas se deberá informar en el Formato 5249 Versión1, teniendo en cuenta lo establecido en el numeral 20.1 del artículo 20 de la presente resolución.
4	El valor del IVA generado, el valor del impuesto al consumo y el valor del IVA recuperado en devoluciones en compras anuladas, rescindidas o resueltas se debe informar en el Formato 5250 Versión1, teniendo en cuenta lo establecido en el numeral 20.2 del artículo 20 de la presente resolución.
5	El valor del saldo de los pasivos a 31 de diciembre se debe informar en el Formato 5252 Versión 1, teniendo en cuenta los conceptos de pasivos para contratos de colaboración y lo demás establecido en el artículo 21 de la presente resolución.
6	El valor del saldo de los deudores por concepto de créditos activos a 31 de diciembre se informará en el Formato 5251 Versión 1, teniendo en cuenta los conceptos de créditos activos para contratos de colaboración y lo demás establecido en el artículo 22 de la presente resolución.

Tomado: Resolución 000098 de 28 de octubre de 2020, Capítulo 12.

2.2.3 Conciliación de las diferencias presentadas en el reconocimiento, medición y presentación de los acuerdos conjuntos entre la regulación tributaria colombiana y los estándares Internacionales NIIF.

Tabla 2: Conciliación de diferencias del reconocimiento, medición y presentación de los acuerdos conjuntos entre la regulación colombiana y los estándares Internacionales

Temas	Niif	Fiscal	Conciliación
Definiciones	La NIIF 11 establece que los acuerdos conjuntos son operaciones conjuntas o negocios conjuntos	Los acuerdos de colaboración empresarial son contratos de índole mercantil empleados en Colombia, con el fin	Contablemente los acuerdos conjuntos se clasifican en operación conjunta y negocio conjunto.
	Una operación conjunta es un		

Temas	Niif	Fiscal	Conciliación
	acuerdo conjunto mediante el cual las partes que tienen control conjunto del acuerdo tienen derechos sobre los activos y obligaciones por los pasivos relacionados con el acuerdo. Estos partícipes se llaman operadores conjuntos. Un negocio conjunto es un acuerdo conjunto por el cual las partes que tienen control conjunto del acuerdo tienen derechos sobre los activos netos (o patrimonio) del acuerdo. Esos partícipes se llaman negocio conjunto. El control conjunto consiste en 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.	de que quienes los suscriben puedan unir esfuerzos, recursos y experiencias, que les permitan abordar proyectos, emprendimientos, participar en licitaciones o negocios que de manera individual no sería posible. Desde el punto de vista jurídico existen varios tipos de acuerdos de colaboración, que permiten a los contratantes la realización de ese fin común, como lo son los Consorcios, uniones temporales, cuentas en participación, joint venture, franquicia, agencia comercial, distribución, entre otros.	Fiscalmente estos se llaman acuerdos de colaboración empresarial los cuales tienen la misma esencia que los acuerdos conjuntos tipo operación conjunta.
Reconocimiento	Operaciones conjuntas: Reconocerá los activos, pasivos, ingresos, gastos y costos según la participación en la operación conjunta Negocios conjuntos: reconoce su participación en una empresa conjunta como una inversión y contabilizará dicha inversión utilizando el método de participación de acuerdo con la NIC28 Inversiones en asociadas y empresas conjuntas, a menos que la entidad esté exenta de aplicar el método de participación según se especifica en esa norma.	Cada participante reconocerá el activo, pasivo, haciendo uso del principio de transparencia fiscal, el cual indica que los bienes deben coincidir con el concepto que se entregan.	Tanto en el E.T. como en los estándares Internacionales se hace el reconocimiento de un control compartido de la participación de los implicados en las actividades y decisiones relevantes. Para efectos fiscales se estableció que todos los contratos de colaboración (acuerdos conjuntos), tomarán la forma de operaciones conjuntas porque "Las partes en el contrato de colaboración

Temas	Niif	Fiscal	Conciliación
			empresarial, deberán declarar de manera independiente los activos, pasivos, ingresos, costos y deducciones que les correspondan del desarrollo del contrato de colaboración empresarial, de acuerdo con su participación, por lo tanto, la forma contable de Negocio Conjunto fiscalmente debe reconocerse como una operación conjunta.
Medición	Operaciones conjuntas: Para el caso de las operaciones controladas conjuntamente: Un operador conjunto debe medir los activos y pasivos junto con los ingresos de actividades ordinarias y gastos en relación con su participación en el acuerdo según las NIIF relevantes aplicables a los activos, pasivos, ingresos de actividades ordinarias y gastos concretos. La inversión en un negocio conjunto se contabilizará utilizando el Método de la Participación. El cual es un método de contabilización en el que la inversión en una asociada o negocio conjunto se registra inicialmente al costo y el importe en libros se incrementa o reduce para reconocer la parte del inversor en el resultado del periodo de la participada después de la fecha de	Las mediciones que se efectúen a valor presente o valor razonable de conformidad con los marcos técnicos normativos contables, deberán reconocerse al costo, precio de adquisición o valor nominal. Las diferencias que resulten del sistema de medición contable y fiscal no tendrán efectos en el impuesto sobre la renta y complementarios hasta que la transacción se realice mediante la transferencia económica del activo o la extinción del pasivo, según corresponda.	Cuando el contrato de colaboración empresarial es un negocio conjunto. las NIIF exige medición a valor razonable en tanto que el E.T. no acepta esta medición solicitando el costo histórico de las inversiones en asociadas.

Temas	Niif	Fiscal	Conciliación
	adquisición.		
Presentación	Para un operador conjunto el reconocerá en sus Estados Financieros es decir los ingresos, gastos, pasivos, activos incluyendo su participación incurridos conjuntamente. Los negocios conjuntos reconocerán su participación en un negocio conjunto como una inversión y contabilizará esa inversión utilizando el método de la participación. Adicionalmente, la NIIF 10 recalca que dos o más inversores controlan de manera colectiva una participada cuando actúan de forma conjunta al dirigir las actividades relevantes, por tanto, a través de la determinación del control, teniendo presente los requisitos enumerados, es posible establecer si todas las partes o solo un grupo tienen derecho a los rendimientos variables de su participación en el acuerdo y la capacidad de influir en estos mediante su poder sobre el acuerdo.	Los acuerdos de colaboración empresarial deben informar en las declaraciones e Iva, Industria y comercio, retención en la fuente, los ingresos, costos y gastos de acuerdo a las normas de reconocimiento de éstos. En cuanto a la declaración de renta y los cambios patrimoniales el gestor, representante o administrador del contrato deberá certificar la parte que le corresponde de los ingresos, costos, gastos, activos y pasivos, de acuerdo a su participación en el contrato, para que cada partícipe cumpla esta responsabilidad.	Las NIIF exigen la consolidación de la información financiera con reconocimiento de la participación no controladora, si hay control; mientras que el E.T. exige una consolidación parcial de la información al incorporar línea por línea solamente el % de participación. Cuando no hay control la NIIF exige la presentación como una inversión en asociada en tanto que el E.T. mantiene su postura de la consolidación línea por línea en el % de participación.
Revelaciones	Para los acuerdos conjuntos: La entidad revelará información sobre los juicios y supuestos significativos realizados, y cambios en esos juicios y supuestos, para determinar si tiene control conjunto de un acuerdo. También revelará información que permita a los usuarios de sus estados financieros evaluar lo siguiente: a. La naturaleza, alcance y efectos financieros de sus participaciones en acuerdos		

Temas	Niif	Fiscal	Conciliación
	conjuntos, incluyendo la naturaleza y efectos de su relación con los otros inversores que tengan control conjunto o influencia significativa b. La naturaleza de los riesgos asociados con sus participaciones en acuerdos conjuntos y los cambios en estos; y c. El valor de los activos, pasivos, ingresos, gastos y costos correspondientes a la participación en la operación conjunta. Para los Negocios conjuntos adicionalmente, la entidad revelará lo siguiente: a. Valor en libros de las inversiones en negocios conjuntos, b. Su participación en los resultados de los negocios conjuntos y el efecto de la aplicación del MPP en el patrimonio y c. La diferencia de fechas y los ajustes realizados, cuando los estados financieros de la inversora y de los negocios conjuntos se preparen con distintas fechas de corte o con políticas contables que difieran.		

2.2.4 Consolidación de Estados Financieros

Cuando el partícipe en un Acuerdo Conjunto que se trata de un Negocio Conjunto y posee el 50% o más de la participación, se encuentra obligado a consolidar la información financiera tanto en el marco normativo contable como en el marco normativo fiscal.

La consolidación del marco normativo contable debe cumplir con la observancia de la NIIF 10 “Estados Financieros Consolidados” y en la información fiscal se debe observar el Artículo 631-1 del E.T.

La consolidación de la información financiera debe hacerse mediante el uso del método de participación patrimonial el cual exige que los participantes en negocios conjuntos reconozcan en sus estados financieros su participación en el patrimonio de la participada. (IASB, NIC 28: Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos, 2001, p. 7 párr 16.).

La reglamentación fiscal, artículo 631-1 del Estatuto Tributario, establece la obligación de presentar estados financieros consolidados a las autoridades tributarias en los siguientes términos: “Para efecto de control tributario, a más tardar el treinta (30) de junio de cada año, los grupos económicos y/o empresariales, registrados en el registro mercantil de las cámaras de comercio, deberán remitir en información exógena, a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales sus estados financieros consolidados, junto con sus respectivos anexos, en la forma prevista en los artículos 26 a 44 de la Ley 222 de 1995, y demás normas pertinentes”.

Los Acuerdos de Cooperación Empresarial (Acuerdos Conjuntos), que no se configuran como sociedades (vehículo separado) no requieren de inscripción en cámara de comercio, por si solos, no están dentro de los sujetos pasivos de la obligación de presentar estados financieros consolidados a las autoridades tributarias; quien debe consolidar la información es el partícipe que tiene el control definido por el porcentaje de participación en el negocio conjunto reconociendo la

participación no controladora. De otro lado las entidades que no controlan declaran ante las autoridades fiscales el porcentaje (%) de participación. La aplicación del método de la participación fue comentada previamente (p. 27) en este documento.

La consolidación de la información cuando se aplica el marco normativo contable muestra unos resultados que son diferentes a los resultados obtenidos cuando se hace la consolidación aplicando la normativa fiscal.

La consolidación contable debe hacerse línea por línea tanto en el Estado de Situación Financiera (ESF) como en el Estado de Resultados (ERI), reconociendo en el patrimonio la participación no controladora.

La consolidación fiscal se hace línea por línea, pero trayendo al ESF y ERI solo la participación (%) que se posee en el Negocio Conjunto, no hay lugar a reconocimiento de participación controladora, los derechos sobre los resultados se reconocen como una cuenta por cobrar en el activo o como una cuenta por pagar en el pasivo.

La consolidación elaborada con NIIF 10, mostrará una mejor posición financiera que la consolidación fiscal, al reconocer la participación no controladora en el patrimonio y no en el pasivo.

3. Método

3.1 Tipo de estudio

El tipo de investigación a realizar es descriptiva, se consultará material académico existente sobre la temática de los acuerdos conjuntos legalmente permitidos en Colombia, su normalización contable y fiscal.

De acuerdo con la disciplina la investigación a realizar es transversal, se estudiará una situación contable y fiscal determinada, mediante un enfoque cualitativo donde los resultados de la investigación no van a cambiar la realidad, se pretende compilar para clarificar la preparación y presentación de la información a través de la revisión de los conceptos y la normatividad.

El tema de investigación es de naturaleza eminentemente Contable y Tributaria, por lo tanto, el enfoque es cuantitativo, la realidad a estudiar es objetiva, la cual no debe cambiar por las observaciones que se realicen, lo que se busca es describir y explicar procedimientos y los impactos de estas normas.

Se va de lo general a lo particular, haciendo un análisis de todos los acuerdos conjuntos, el papel del investigador es imparcial, solo se limita a interpretar lo que dice la normatividad por lo cual resulta ser poco flexible, las hipótesis deben ser probadas con la aplicabilidad correcta de la norma, la perspectiva del investigador es externa, no involucra sus antecedentes y experiencias para cambiar la realidad.

3.2 Selección y descripción de participantes

3.2.1. Población.

La población objetivo de la propuesta de investigación son las empresas del grupo 1.

3.2.2. Muestra.

No se determina muestra ninguna, la investigación se basa en explicar un procedimiento que no se tiene muy bien identificado.

3.3 Instrumento

Se desarrolló a través del análisis de la normatividad existente NIIF 11, Estatuto tributario, y la generación de un ejercicio práctico.

3.4 Procedimientos

Se hace una retroalimentación de la normatividad de acuerdos conjuntos desde la parte contable y la parte fiscal, generando una información comparativa de las diferencias entre estos dos enfoques. Luego se trabaja sobre un ejercicio práctico desde donde se explica el paso a paso del proceso de consolidación del método patrimonial.

4. Caso práctico identificando clasificaciones contables y fiscales de un acuerdo conjunto

La *sociedad SGC Soluciones SAS* constituida mediante Documento Privado del 12 de noviembre de 2010, inscrita en cámara de comercio de Bucaramanga, el 19 de abril de 2011 bajo el número 92071 del libro 9, cuya duración es indefinida. El objeto social de la entidad es el comercio de todo tipo de transacciones comerciales lícitas y la prestación de servicios en lo relacionado con asesoría y consultoría a entidades públicas del orden Nacional e Internacional.

El domicilio principal se encuentra en la ciudad de Bucaramanga.

Para efectos de aplicación de las normas internacionales de información financiera, a pesar de pertenecer normativamente al grupo 2, la gerencia decidió solicitar a la superintendencia de sociedades el permiso de aplicabilidad de las NIIF plenas, por tanto, para efectos de presentación los estados financieros son preparados bajo el ámbito del grupo 1.

La sociedad SGC Soluciones SAS ha unido temporalmente con la sociedad Víctor Motos SAS para la prestación de servicios de mantenimiento de vehículo de carga pesas en una nueva sociedad denominada Todo Motores Unión Temporal, con domicilio principal es la ciudad de Floridablanca. En el contrato se identifica lo siguientes acuerdos:

Participación de las dos sociedades en un Acuerdo Conjunto con derecho en los resultados de la siguiente forma:

Tabla 3. Participación en la Unión Temporal

Nombre de la persona natural y/o jurídica que integrará la Unión Temporal	Participación en la Unión Temporal
SGC Soluciones SAS	75%
Víctor Motos SAS	25%

Tabla 4. Aportes de los partícipes

Aportes de los integrantes de la unión temporal (U.T.) Todo Motores			
Concepto	S soluciones SAS	Víctor motos SAS	U .T. Todo motores
Inventario	60,000,000		60,000,000
Otros Activos no financieros	11,250,000		11,250,000
Maquinaria y Equipo	120,000,000		120,000,000
Edificios		50,000,000	50,000,000
Efectivo y Equivalentes de efectivo		13,750,000	13,750,000
Total	191,250,000	63,750,000	255,000,000
participación declarada	75%	25%	

Nota: Las dos sociedades unidas temporalmente han realizado los siguientes aportes.

- La fuente de flujo de efectivo debe contribuir en un gran porcentaje de actividades con terceros.
- Se exige la unanimidad de los participantes en la toma de decisiones.

El acuerdo celebrado entre SGC Soluciones y Víctor Motos SAS es un Acuerdo Conjunto del tipo Negocio Conjunto por cuanto que las aportaciones de los partícipes son del dominio y control de la nueva entidad Todo Motores U.T. y los partícipes no tendrán derecho sobre los activos ni obligaciones sobre los pasivos de la U.T.

Aun cuando las decisiones trascendentales del nuevo negocio serán tomadas de manera conjunta, los aportes económicos de cada uno de los partícipes marcan el nivel de participación que tendrán sobre los resultados del negocio; así las cosas, SGC Soluciones SAS obtiene el control de la Unión Temporal con el 75% de participación derivando obligaciones como preparar y presentar estados financieros consolidados al corte de ejercicio.

4.1 Reconocimientos contables

Reconocimiento de la inversión en la contabilidad de SGC Soluciones SAS:

Para el reconocimiento de la inversión, SGC Soluciones SAS debe registrar la inversión en el Negocio Conjuntos (U.T.) por su costo en el momento de constitución (15/06/2021).

Tabla 5. Reconocimiento de la Inversión en la contabilidad de S.G.C. Soluciones SAS

<i>Cuenta</i>	<i>Debe</i>	<i>Haber</i>
Inversión en Negocios Conjuntos	191.250.000	
Inventario		60.000.000
Otros Activos		11.250.000
Maquinaria y Equipo		120.000.000
Sumas iguales	\$191.250.000	\$ 191.250.000

Nota: Reconocimiento de los aportes en la contabilidad de Unión Temporal Todo Motores:

La Unión Temporal reconoce en sus estados financieros los aportes realizados por los partícipes de acuerdo a cada concepto acreditando una cuenta por pagar a partes relacionadas; no

le está permitido reconocer un capital social toda vez que legalmente los acuerdos conjuntos por sí solo no tienen “capacidad”; es decir, carecen de patrimonio social al no constituirse como una persona jurídica.

Tabla 6. Reconocimiento de los aportes en la contabilidad de Unión Temporal Todo Motores

Cuenta	Debe	Haber
Inventario	60.000.000	
Otros activos no financieros	11.250.000	
Maquinaria y Equipo	120.000.000	
Edificios	50.000.000	
Efectivo y equivalentes de efectivo	13.750.000	
Cuentas por pagar a Partes Relacionadas-Víctor Motos		63.750.000
Cuentas por pagar a Partes Relacionadas-SGC Soluciones SAS		191.250.000
Sumas iguales	\$255.000.000	\$255.000.000

Nota: En la constitución, la U. T. reconoce los aportes de los partícipes de acuerdo a la naturaleza de los aportes recibidos.

A continuación, se presenta unos ejercicios simulando hechos económicos entre la unión temporal y el partícipe SGC.

- La entidad **SGC**, vende a la U.T. inventarios por \$80.000 millones con un costo de ventas de \$50.000 millones.

Reconocimiento en la contabilidad de SGC Soluciones SAS:

SGC reconoce en sus libros el ingreso por la venta del inventario a la U.T.

Tabla 7. Reconocimiento en la contabilidad de SGC Soluciones SAS

Cuenta	Debe	Haber
Cuentas comerciales con partes relacionadas UT	80.000.000	
Costo de Ventas	50.000.000	
Ventas		80.000.000
Inventarios		50.000.000
Sumas iguales	\$130.000.000	\$130.000.000

Reconocimiento en la contabilidad de la U.T:

La U.T. reconoce como inventario la compra realizada a SGC.

Tabla 8. *Reconocimiento en la contabilidad de la U.T*

Cuenta	Debe	Haber
Inventarios	80.000.000	
Cuentas por pagar a Partes Relacionadas- SGC Soluciones		80.000.000
Sumas iguales	80.000.000	80.000.000

- La U.T. presta servicio de mantenimiento a los vehículos del partícipe SGC Soluciones por valor de \$150.000.000 millones, el inventario de repuestos consumido para este servicio fue por \$45 millones y la mano de obra fue por \$60 millones.

Reconocimiento en la contabilidad de SGC Soluciones SAS:

SGC reconoce en sus libros como gastos administrativos el servicio de mantenimiento prestado por la Unión Temporal acreditando una cuenta por pagar a partes relacionadas.

Tabla 9. *Reconocimiento en la contabilidad de SGC Soluciones SAS*

Cuenta	Debe	Haber
Gastos de Administración / Mantenimiento	150.000.000	
Cuentas por pagar a Partes Relacionadas U.T.		150.000.000
Sumas iguales	150.000.000	150.000.000

Reconocimiento en la contabilidad de la U.T:

La U.T. reconoce en sus libros el ingreso por el servicio de mantenimiento prestado a SGC y reconoce el costo del mismo.

Tabla 10. *Reconocimiento en la contabilidad de la U.T*

Cuenta	Debe	Haber
Cuentas comerciales con partes relacionadas SGC	150.000.000	
Costo de Ventas	105.000.000	
Ventas		150.000.000
Inventarios		105.000.000
Sumas iguales	255.000.000	255.000.000

Figura 4. Estado Financiera separados de SGC Soluciones S.A.S.

SGC Soluciones SAS	
Estado De situación Financiera Separado	
A 31 de diciembre de 2021	
Activo	
Activo Corriente	
Efectivo y equivalentes al efectivo	173.123.533
Cuentas comerciales por cobrar y otras cuentas por cobrar no comerciales	184.160.982
Activos por impuestos corrientes	58.902.686
Inventarios	53.253.669
Cuentas comerciales con Partes Relacionadas	80.000.000
Total Activo Corriente	549.440.870
Activo No Corriente	
Inversiones en acciones de subsidiarias	340.619.582
Propiedad Planta Equipo	
Flota y equipo de Transporte	98.911.240
Depreciación Propiedad Planta Equipo	30.357.315
Total Activo No Corriente	409.173.507
Total activo	958.614.377
Pasivo	
Pasivo Corriente	
Beneficios a empleados	5.014.341
Obligaciones financieras a CP	50.029.032
Cuentas por pagar comerciales y otras cuentas por pagar	51.545.449
Cuentas por pagar a Partes Relacionadas	150.000.000
Pasivos por impuestos corrientes, corriente	51.290.966
Anticipos y avances recibidos	3.954.296
Total Pasivo Corriente	311.834.084
Pasivo No Corriente	
Obligaciones financieras a LP	160.000.000
Otras cuentas por pagar	42.063.998
Total Pasivo No Corriente	202.063.998
Total pasivo	513.898.082
Patrimonio	
Capital Emitido	250.000.000
Reserva Legal	6.164.000
Resultado de ejercicios anteriores	27.195.810
Resultado del ejercicio y Otro Resultado integral	161.356.484
Total patrimonio	444.716.294
Total pasivo y patrimonio	958.614.377

Tomados de SGC Soluciones

Figura 5. Estado de resultado integral de SGC Soluciones S.A.S

SGC Soluciones SAS	
Estado de resultados integrales separados	
A 31 de diciembre de 2021	
Ingresos de Actividades Ordinarias	1.509.646.096
Costo de Ventas	1.219.027.510
Ganancia Bruta	290.618.586
Otros Ingresos	
Diversos	60.000.000
Gastos Operacionales de Administración	248.015.132
Gastos Operaciones de Ventas	32.408.936
Utilidad Operacional	70.194.518
Ingresos Financieros	
Financieros	155.814
Costos Financieros	
Financieros	22.134.300
Ganancia Antes de Impuestos	48.216.032
Ingreso o Gasto por Impuesto	
Renta	36.229.130
Utilidad antes de la participación de los resultados en subsidiarias	11.986.902
Otro resultado integral	
Participación en los resultados de subsidiarias	149.369.582
Utilidad Neta del periodo	161.356.484

Tomado de SGC Soluciones. *Nota* : A 31 de diciembre de 2021, los estados financieros de SGC Soluciones SAS. y de la U. T. Todo Motores, son los siguientes.

Figura 6. Estados de Situación Financieros de U.T. Todo Motores

Union temporal Todo Motores	
Estado de situacion financiera	
31 de diciembre de 2021	
Cifras presentadas en miles de pesos (\$) colombianos	
Activos	<i>dic-21</i>
Activo Corriente	
Efectivo y equivalentes de efectivo	109.070.000
Cuentas por cobrar comerciales	68.095.310
Activos por impuestos	6.200.000
Inventarios	84.419.133
Cuentas comerciales con Partes Relacionadas	150.000.000
Total activo corriente	417.784.443
Activo No Corriente	
Propiedades, planta y equipo - Local	50.000.000
Propiedades, planta y equipo - Maquinaria	120.000.000
Depreciación Acumulada	- 2.375.000
Deterioro Acumulado	- 5.000.000
Otros activos	11.250.000
Total activo no corriente	173.875.000
Total activos	591.659.443
Pasivos	
Pasivos financieros a corto plazo	
Cuentas por pagar comerciales	27.960.000
Cuentas por pagar a Partes Relacionadas	335.000.000
Obligaciones fiscales Impuesto a las ventas	26.600.000
Obligaciones fiscales Retención	1.500.000
Impuesto industria y comercio	1.440.000
Total Pasivo corriente	392.500.000
Pasivo No Corriente	-
Total Pasivo no corriente	-
Total Pasivo	392.500.000
Patrimonio	
Resultados del período	199.159.443
Total patrimonio	199.159.443
Total Patrimonio más Pasivo	591.659.443

Nota: Tomados de U.T. Todo Motores

Figura 7. Estados de resultados de U.T. Todo Motores

Unión temporal Todo Motores	
Estado de resultado integral	
31 de diciembre de 2021	
Cifras presentadas en miles de pesos (\$) colombianos	
Ingresos de actividades ordinarias suministros	120.000.000
Ingresos de actividades ordinarias servicios	365.755.348
Costos de ventas	255.000.000
Resultado Bruto	230.755.348
Gastos de administración	16.440.000
Gastos de depreciación	2.375.000
Gastos por deterioro de propiedad planta y equipo	5.000.000
Gastos por deterioro de inventarios	10.000.000
Ingresos financieros	2.799.963
Gastos financieros	580.867
Resultado antes de impuestos	199.159.443
Resultado integral	199.159.443

Nota: Tomados de U.T. Todo Motores

4.2 Consolidación Contable

El partícipe SGC Soluciones SAS por ser la entidad controlante, tiene la obligación de consolidar la información financiera de propósito general y la información que ha de reportar a DIAN.

Al preparar los estados financieros consolidados deberá tener en cuenta:

- Combinar los estados financieros separados de (SGC Soluciones SAS) y su participada (U. T. Todo Motores), línea por línea, en las partidas similares de activos, pasivos, patrimonio ingresos y gastos.
- Eliminar el efecto correspondiente a la aplicación del método de la participación en la participada.

- Eliminar el importe en libros restante de la inversión de la Entidad Controladora y la parte correspondiente del patrimonio en la participada.
- Eliminar activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos y flujos de efectivo relacionados con negocios entre las partes.
- Reconocer en el estado financiero consolidado la participación no controladora.
- Realizar los ajustes relacionados con diferencias temporarias surgidas en el proceso de consolidación y que puedan generar impuestos diferidos activos o pasivos. En el desarrollo de este caso no se tratará este literal, debido a que las diferencias temporarias no se revertirán en un futuro previsible para calcular impuesto diferido, NIC 12 párrafo 39 *“Una entidad debe reconocer un pasivo por impuestos diferidos en todos los casos de diferencias temporarias imponibles asociadas con inversiones en subsidiarias, sucursales y asociadas, o con participaciones en acuerdos conjuntos, excepto que se den conjuntamente las dos condiciones siguientes: (a) la controladora, inversor, participante en un negocio conjunto u operador conjunto sea capaz de controlar el momento de la reversión de la diferencia temporaria; y (b) es probable que la diferencia temporaria no revierta en un futuro previsible.”* y 44 *“Una entidad debe reconocer un activo por impuestos diferidos, para todas las diferencias temporarias deducibles procedentes de inversiones en subsidiarias, sucursales y asociadas, o de participaciones en acuerdos conjuntos, solo en la medida que sea probable que: (a) las diferencias temporarias reviertan en un futuro previsible; y (b) se disponga de ganancias fiscales contra las cuales puedan utilizarse las diferencias temporarias.”*

*Paso a Paso para generar una consolidación de Estados Financieros**Primer Paso: Elaboración de Ajuste Contables por el método de participación en la Inversión*

Con la información financiera se procede a consolidar aplicando el método de participación, determinando el valor a reconocer línea por línea en los estados financieros de SGC.

La Unión Temporal Todo Motores obtuvo utilidades por valor de \$199.159.443. SGC Soluciones SAS; establece el valor que reconocerá al aplicar el método de participación sobre los resultados de la Unión Temporal de la siguiente manera:

<i>Utilidades del Periodo de la Unión Temporal</i>	<i>\$ 199.159.443</i>
<i>% Participación de SGC</i>	<i>75%</i>
<i>Ganancia método de participación para la participada:</i>	<i>\$ 149.369.582</i>
<i>Ganancia correspondiente a la participación no controladora</i>	<i>\$ 49.789.861</i>

SGC Soluciones SAS reconoce el ajuste de la inversión resultante de la aplicación del método de participación de los resultados obtenidos por la Unión Temporal, como un mayor valor de la inversión en negocios conjuntos y un ingreso en Otros Resultados Integrales (ORI):

Tabla 11. Reconocimiento del método de participación por SGC Soluciones SAS

	Saldo inicial	Debe	Haber	Saldo final
Inversión en negocios conjuntos	191,250,000	149.369.582		340.619.582
Participación en los resultados de negocios conjuntos			149.369.582	149.369.582

Segundo Paso: Elaboración de Hoja de trabajo para consolidación de estados financieros

Integrar línea a línea el total de las partidas de las mismas cuentas y eliminar las partidas recíprocas.

Figura 8. Consolidación Contable del Estado de Situación Financiera (ESF) de SGC Soluciones S.A.S y la U.T. Todo Motores

Conceptos	Empresas		Consolidado	Eliminaciones		Estado consolidado
	Sgc Soluciones SAS	75% Unión Temporal Todo Motores		Debito	Crédito	
	dic-21	dic-21	dic-21			
Activo						
Corriente						
Efectivo y equivalentes al efectivo						282.193.533
Cuentas comerciales por cobrar y otras cuentas por cobrar no comerciales	173.123.533	109.070.000	282.193.533			282.193.533
Activos por impuestos corrientes	184.160.982	68.095.310	252.256.292			252.256.292
Inventarios	58.902.686	6.200.000	65.102.686			65.102.686
Cuentas comerciales con Partes Relacionadas	53.253.669	84.419.133	137.672.801	(2) 50.000.000	80.000.000(2)	107.672.801
	<u>80.000.000</u>	<u>150.000.000</u>	<u>230.000.000</u>		230.000.000(1)	-
Total Activo Corriente	<u>549.440.870</u>	<u>417.784.443</u>	<u>967.225.313</u>			<u>707.225.313</u>
No Corriente						
Inversiones en acciones de subsidiarias	340.619.582		340.619.582		340.619.582 (3)	-
Propiedad Planta Equipo Local		50.000.000	50.000.000			50.000.000
Maquinaria y Equipo		120.000.000	120.000.000			120.000.000
Flota y equipo de Transporte	98.911.240		98.911.240			98.911.240
Depreciación Propiedad Planta Equipo	30.357.315	2.375.000	32.732.315			-
Deterioros		-5.000.000	-5.000.000			-
Otros Activos	-	11.250.000	11.250.000			5.000.000
						11.250.000
Total Activo No Corriente	<u>409.173.507</u>	<u>173.875.000</u>	<u>583.048.507</u>			<u>242.428.925</u>
Total Activo	<u>958.614.377</u>	<u>591.659.443</u>	<u>1.550.273.820</u>			<u>949.654.238</u>
Pasivo						
Corriente						
Beneficios a empleados	5.014.341		5.014.341			5.014.341
Obligaciones financieras a CP	50.029.032		50.029.032			50.029.032
Cuentas por pagar comerciales y otras cuentas por pagar	51.545.449	27.960.000	79.505.449			79.505.449
Cuentas por pagar a Partes Relacionadas	150.000.000	335.000.000	485.000.000	485.000.000(3)(1)		-
Pasivos impuestos corrientes, corriente	51.290.966	29.540.000	80.830.966			80.830.966
Anticipos y avances recibidos	3.954.296	-	3.954.296			3.954.296
Total Pasivo Corriente	<u>311.834.084</u>	<u>392.500.000</u>	<u>704.334.084</u>	-	-	<u>219.334.084</u>
No Corriente						
Obligaciones financieras a LP	160.000.000		160.000.000			160.000.000
Otras cuentas por pagar	42.063.998		42.063.998			42.063.998
Total Pasivo No Corriente	<u>202.063.998</u>		<u>202.063.998</u>			<u>202.063.998</u>
Total Pasivo	<u>513.898.082</u>	<u>392.500.000</u>	<u>906.398.082</u>			<u>421.398.082</u>

<i>Conceptos</i>	<i>Empresas</i>		<i>Consolidado</i>	<i>Eliminaciones</i>		<i>Estado consolidado</i>
	<i>Sgc Soluciones SAS</i>	<i>75% Unión Temporal Todo Motores</i>		<i>Debito</i>	<i>Crédito</i>	
	dic-21	dic-21	dic-21			
Activo						
Patrimonio						
Capital Emitido	250.000.000		250.000.000			250.000.000
Reserva Legal	6.164.000		6.164.000			6.164.000
Resultado de ejercicios anteriores	27.195.810		27.195.810			27.195.810
Resultado del ejercicio y ORI	161.356.484	199.159.443	360.515.927	360.515.927 (3)	131.356.484 (3)	131.356.484
Participación no controladora					113.539.861(3)	113.539.861
Total Patrimonio	<u>444.716.294</u>	<u>199.159.443</u>	<u>643.875.737</u>			<u>528.256.155</u>
Total Pasivo y Patrimonio	<u>958.614.377</u>	<u>591.659.443</u>	<u>1.550.273.820</u>	-		<u>949.654.238</u>

Figura 9. Consolidación Contable del Estados de Resultado Integral (ERI) de SGC Soluciones S.A.S Y la U.T. Todo Motores

Conceptos	Empresas		Consolidado	Eliminaciones		Estado consolidado
	SGC Soluciones SAS	75% Unión temporal todo Motores		Debito	Crédito	
	dic-21	dic-21	dic-21			
Ingresos de Actividades Ordinarias	1.509.646.096	120.000.000	1.629.646.096	80.000.000(2)		1.549.646.096
Ingresos de actividades ordinarias servicios		365.755.348	365.755.348	150.000.000(2)		215.755.348
Costo de Ventas	1.219.027.510	255.000.000	1.474.027.510		50.000.000(2)	1.424.027.510
Ganancia Bruta	290.618.586	230.755.348	521.373.934			341.373.934
Otros Ingresos						
Diversos	60.000.000		60.000.000			60.000.000
Gastos Operacionales de Admón	248.015.132	33.815.000	281.830.132		150.000.000(2)	131.830.132
Gastos Operaciones de Ventas	32.408.936		32.408.936			32.408.936
Utilidad Operacional	70.194.518	196.940.348	267.134.866			237.134.866
Ingresos Financieros						
Financieros	155.814	2.799.963	2.955.777			2.955.777
Costos Financieros						
Financieros	22.134.300	580.867	22.715.168			22.715.168
Ganancia Antes de Impuestos	48.216.032	199.159.443	247.375.475			217.375.475
Ingreso o Gasto por Impuesto						
Renta	36.229.130		36.229.130			36.229.130
Utilidad antes de la participación de los resultados en subsidiarias	11.986.902	199.159.443	211.146.345			181.146.345
Otro Resultado Integral						
Participación en los resultados de subsidiarias	149.369.582		149.369.582	149.369.582 (4)		0
Utilidad Neta del periodo	161.356.484		360.515.927			181.146.345
Utilidad atribuible a la participación no controladora						49.789.861(3)
Utilidad atribuible a los propietarios de la controladora						131.356.484

Los ajustes contables realizados en las hojas de trabajo de las figuras 8 y 9y que se pueden apreciar con el número de referencia, son los siguientes:

1. *Eliminación de las cuentas por pagar y cobrar entre compañías*; SGC elimina las partidas recíprocas de las cuentas por cobrar y por pagar que tiene con la Unión Temporal.

Tabla 12. *Eliminación de las cuentas por pagar y cobrar entre compañías*

Cuenta	Debe	Haber
Cuentas por pagar a Partes Relacionadas	230.000.000	
Cuentas comerciales con Partes Relacionadas		230.000.000
Sumas iguales	230.000.000	230.000.000

2. *Eliminación de las operaciones entre compañías*: Se elimina la venta de inventarios por parte de la SGS a la U. T. por \$80.000 millones con un costo de ventas de \$50.000 millones y los Ingresos por servicios de mantenimiento prestados por la Unión Temporal a SGC por \$150.000.000 millones.

Como a finales de año el inventario vendido por SGC a la Unión Temporal no fue rotado, debe ajustarse el valor del inventario y el costo del mismo. De esta manera se revierte la compra y la venta entre la unión temporal y SGC.

Tabla 13. *Eliminación de las operaciones entre compañías*

Cuenta	Debe	Haber
Inventario SGC	50.000.000	
Ventas SGC	80.000.000	
Ventas U.T.	150.000.000	
Inventario U.T.		80.000.000
Costo de ventas SGC		50.000.000
Gastos de administración / Mantenimientos		150.000.000
Sumas Iguales	280.000.000	280.000.000

3. *Reconocimiento de la participación no controladora y eliminación de las inversiones en el negocio conjunto.* La Unión Temporal reconoció los aportes de sus unidos temporalmente como una cuenta por pagar a partes relacionadas que para fines de consolidación deben eliminarse y reconocer la participación no controladora correspondiente al 25% del patrimonio de la unión temporal, incluyendo el resultado del ejercicio.

Tabla 14. *Participación patrimonial de la Unión Temporal*

		Participación 75% de SGC	Participación 25% correspondiente a la participación no controladora
Capital Social de la Unión Temporal	255.000.000	191.25.,000	63,750.000
Utilidades del Periodo de la Unión Temporal	199.159.443	149.369.582	49.789.861
Total Patrimonio Unión Temporal	454.159.443	340.619.582	113.539.861

Nota : En el ESF se reconocen \$113.539.861 por las participaciones no controladoras.

Luego, se realiza la eliminación de la inversión registrada en el negocio conjunto y los aportes realizados a la Unión temporal reconocidos en una cuenta por pagar a partes relacionadas y finalmente se hace la eliminación de los resultados del periodo de la Unión Temporal reconociendo los resultados acumulados de la participación no controladora. Estas eliminaciones se dan ya que se integran a SGC los rubros de la Unión Temporal línea por línea.

Tabla 15. *Eliminación de las inversiones en compañías subsidiarias*

Cuenta	Debe	Haber
Cuentas por pagar a Partes Relacionadas (Capital U.T.	255.000.000	
Resultado del ejercicio y Otro Resultado integral	199.159.443	
Resultado acumulados Participación no controladora		113.539.861
Inversión en negocios conjuntos.		340.619.582
Sumas Iguales	454.159.443	454.159.443

Eliminar el efecto de la aplicación del método de la participación en la Unión Temporal, reconocido en la tabla 11.

Tabla 16. *Eliminación del método de participación patrimonial en la subsidiaria*

Cuenta	Debe	Haber
Participación en los resultados de subsidiarias	149.369.582	
Inversión en negocios conjuntos		149.369.582
Sumas Iguales	149.369.582	149.369.582

*Tercer Paso: Presentación de Estados Financieros Consolidados***Figura 10.** Estado de Situación Financiera Consolidado de SGC Soluciones S.A.S

SGC Soluciones SAS	
Estado de Situación Financiera Consolidado	
A 31 de diciembre de 2021	
Activo	
Corriente	
Efectivo y equivalentes al efectivo	282.193.533
Cuentas comerciales por cobrar y otras cuentas por cobrar no comerciales	252.256.292
Activos por impuestos corrientes	65.102.686
Inventarios	107.672.801
Total Activo Corriente	707.225.313
No Corriente	
Propiedad Planta Equipo	
Local	50.000.000
Maquinaria y Equipo	120.000.000
Flota y equipo de Transporte	98.911.240
Depreciación Propiedad Planta Equipo	- 32.732.315
Deterioros	- 5.000.000
Otros Activos	11.250.000
Total Activo No Corriente	242.428.925
Total Activo	949.654.238
Pasivo	
Corriente	
Beneficios a empleados	5.014.341
Obligaciones financieras a CP	50.029.032
Cuentas por pagar comerciales y otras cuentas por pagar	79.505.449
Pasivos por impuestos corrientes, corriente	80.830.966
Anticipos y avances recibidos	3.954.296
Total Pasivo Corriente	219.334.084
No Corriente	
Obligaciones financieras a LP	160.000.000
Otras cuentas por pagar	42.063.998
Total Pasivo No Corriente	202.063.998
Total Pasivo	421.398.082
Patrimonio	
Capital Emitido	250.000.000
Reserva Legal	6.164.000
Resultado de ejercicios anteriores	27.195.810
Resultado del ejercicio y Otro Resultado integral	131.356.484
Participación no controladora	113.539.861
Total Patrimonio	528.256.155
Total Pasivo y Patrimonio	949.654.238

Figura 11. Estado de Resultado Integral Consolidado de SGC Soluciones S.A.S

SGC soluciones SAS	
Estado de Resultados Integral Consolidado	
A 31 de diciembre de 2021	
Ingresos de Actividades Ordinarias	1.549.646.096
Ingresos de actividades ordinarias servicios	215.755.348
Costo de Ventas	1.424.027.510
Ganancia Bruta	341.373.934
Otros Ingresos	
Diversos	60.000.000
Gastos Operacionales de Administración	131.830.132
Gastos Operaciones de Ventas	32.408.936
Utilidad Operacional	237.134.866
Ingresos Financieros	
Financieros	2.955.777
Costos Financieros	
Financieros	22.715.168
Ganancia Antes de Impuestos	217.375.475
Ingreso o Gasto por Impuesto	
Renta	36.229.130
Utilidad antes de la participación de los resultados en subsidiarias	181.146.345
OTRO RESULTADO INTEGRAL	
Participación en los resultados de subsidiarias	-
Utilidad Neta del periodo	181.146.345
Utilidad atribuible a la participación no controladora	49.789.861
Utilidad atribuible a los propietarios de la controladora	131.356.484

4.3 Proceso de Consolidación fiscal

Para efectos de presentación fiscal la Sociedad SGC Soluciones S.A.S. debe presentar su declaración de renta con los valores consolidados de la Unión Temporal.

La consolidación fiscal también se hace línea por línea, pero debe tomar únicamente el monto de la participación (%). Para el ejercicio el porcentaje de participación de SGC Soluciones S.A.S. sobre la Unión Temporal es el 75%.

Paso a Paso para generar una consolidación de Estados Financieros Fiscales

Primer Paso: La Unión Temporal debe realizar la eliminación de las partidas recíprocas con SGC. Como se presenta a continuación.

Hoja de trabajo de la Unión Temporal Todo Motor

Figura 12. Consolidación Fiscal de Estados de Situación Financiera de U.T. Todo Motores

Figura 12: Consolidación y fiscal de Estados de Situación Financiera de S.G.C. Todos Motores					
Unión Temporal Todo Motores					
Hoja De Trabajo					
Estado de Situación Financiera					
31 de diciembre de 2021					
Cifras presentadas en miles de pesos (\$) colombianos					
Conceptos	Unión	Eliminaciones		UNION	75%
	Temporal Todo Motores			Temporal Todo Motores Neto	participación SGC
	dic-21	Debito	Crédito	dic-21	dic-21
Activos					
Activo Corriente					
Activos financieros a corto plazo					
Efectivo y equivalentes de efectivo	109.070.000			109.070.000	81.802.500
Cuentas por cobrar comerciales	68.095.310			68.095.310	51.071.483
Activos por impuestos	6.200.000			6.200.000	4.650.000
Inventarios	84.419.133		80.000.000(1)	4.419.133	3.314.349
Cuentas comerciales con Partes Relacionadas	150.000.000		150.000.000(1)	-	-
Total activo corriente	417.784.443			187.784.443	140.838.332
Activo No Corriente					
Propiedades, planta y equipo – Local	50.000.000			50.000.000	37.500.000
Propiedades, planta y equipo – Maquinaria	120.000.000			120.000.000	90.000.000
Depreciación	-2.375.000			- 2.375.000	-1.781.250
Deterioro	-5.000.000			-5.000.000	- 3.750.000
Otros activos	11.250.000			11.250.000	8.437.500
Total activo no corriente	173.875.000			173.875.000	130.406.250
Total activos	591.659.443			361.659.443	271.244.582
Pasivos					
Pasivos financieros a corto plazo					
Cuentas por pagar comerciales	27.960.000			27.960.000	20.970.000
Cuentas por pagar a Partes Relacionadas	335.000.000	80.000.000(1)		255.000.000	191.250.000
Obligaciones fiscales Impuesto Ventas	26.600.000			26.600.000	19.950.000
Obligaciones fiscales Retención	1.500.000			1.500.000	1.125.000
Impuesto industria y comercio	1.440.000			1.440.000	1.080.000
Total Pasivo corriente	392.500.000			312.500.000	234.375.000
Pasivos					
Pasivo No Corriente					
Total Pasivo no corriente					
Total Pasivo	392.500.000			312.500.000	234.375.000
Patrimonio					
Resultados del período	199.159.443			49.159.443	36.859.582
Total patrimonio	199.159.443			49.159.443	36.859.582
Total Patrimonio más Pasivo	591.659.443			361.659.443	271.244.582

Figura 13. Consolidación Fiscal del Estado de Resultados Integral de U.T. Todo Motores

Unión Temporal Todo Motores					
Hoja de trabajo					
Estado de Resultado Integral					
31 de diciembre de 2021					
Cifras presentadas en miles de pesos (\$) colombianos					
Conceptos	Unión	Eliminaciones		Unión	75%
	Temporal Todo Motores			Temporal Todo Motores Neto	Participación Sgc
	dic-21	Debito	Crédito	dic-21	dic-21
Ingresos de actividades ordinarias suministros	120.000.000			120.000.000	90.000.000
Ingresos de actividades ordinarias servicios	365.755.348	150.000.000(1)		215.755.348	161.816.511
Costos de ventas	255.000.000			255.000.000	191.250.000
Resultado Bruto	230.755.348			80.755.348	60.566.511
Gastos de administración	16.440.000			16.440.000	12.330.000
Gastos de depreciación	2.375.000			2.375.000	1.781.250
Gastos por deterioro de propiedad planta y equipo	5.000.000			5.000.000	3.750.000
Gastos por deterioro de inventarios	10.000.000			10.000.000	7.500.000
Ingresos financieros	2.799.963			2.799.963	2.099.972
Gastos financieros	580.867			580.867	435.651
Resultado antes de impuestos	199.159.443			49.159.443	36.869.582
Resultado integral total	199.159.443			49.159.443	36.869.582

Eliminación de las partidas reciprocas con SGC y la Unión Temporal.

(1) Eliminación de las operaciones reciprocas en los estados financieros de la Unión Temporal:

Tabla 17. Eliminación de las operaciones reciprocas en los estados financieros de la Unión Temporal.

Cuenta	Debe	Haber
Ingresos de actividades ordinarias servicios	150.000.000	
Cuentas por pagar a Partes Relacionadas	80.000.000	
Cuentas comerciales con Partes Relacionadas		150.000.000
Inventarios		80.000.000
Sumas Iguales	230.000.000	230.000.000

Nota: Elaboración propia

Segundo Paso: La Unión Temporal genera el informe financiero certificando los porcentajes de participación de SGC y VICTOR MOTORS en cada rubro. Como se presenta a continuación:

Figura 14. Certificado de cifras financieras de la Unión Temporal a los partícipes

Unión Temporal Todo Motores			
Certificado			
31 de diciembre de 2021			
Cifras presentadas en miles de pesos (\$) colombianos			
De conformidad con el parágrafo 1 del Art 18 del Estatuto Tributario, se certifica para efectos fiscales la información financiera de la Unión Temporal Todo Motores; a corte del mes de diciembre de 2021.			
La Unión Temporal lleva libros registrados, independiente de los partícipes.			
Cifras tomadas de los libros de contabilidad			
Conceptos	Unión Temporal Todo Motores Neto	75% Participación Sgc	25% Participación Víctor Motor
	Dic-21	Dic-21	Dic-21
Activos			
Activo Corriente			
Activos financieros a corto plazo			
Efectivo y equivalentes de efectivo	109.070.000	81.802.500	27.267.500
Cuentas por cobrar comerciales	68.095.310	51.071.483	17.023.828
Activos por impuestos	6.200.000	4.650.000	1.550.000
Inventarios	4.419.133	3.314.349	1.104.783
Total activo corriente	187.784.443	140.838.332	46.946.111
Activo No Corriente			-
Propiedades, planta y equipo – Local	50.000.000	37.500.000	12.500.000
Propiedades, planta y equipo - Maquinaria	120.000.000	90.000.000	30.000.000
Depreciación	- 2.375.000	- 1.781.250	- 593.750
Deterioro	- 5.000.000	- 3.750.000	- 1.250.000
Otros activos	11.250.000	8.437.500	2.812.500
Total activo no corriente	173.875.000	130.406.250	43.468.750
Total activos	361.659.443	271.244.582	90.414.861
Pasivos			-
Pasivos financieros a corto plazo			-
Cuentas por pagar comerciales	27.960.000	20.970.000	6.990.000
Cuentas por pagar a Partes Relacionadas	255.000.000	191.250.000	63.750.000
Obligaciones fiscales Impuesto a las ventas	26.600.000	19.950.000	6.650.000
Obligaciones fiscales Retención	1.500.000	1.125.000	375.000
Impuesto industria y comercio	1.440.000	1.080.000	360.000
Total Pasivo corriente	312.500.000	234.375.000	78.125.000
Pasivos			-
Total Pasivo	312.500.000	234.375.000	78.125.000
Patrimonio			-
Resultados del período	49.159.443	36.869.582	12.289.861
Total patrimonio	49.159.443	36.869.582	12.289.861
Total Patrimonio más Pasivo	361.659.443	271.244.582	90.414.861

<i>Conceptos</i>	<i>Unión Temporal Todo Motores Neto</i>	<i>75% Participación Sgc</i>	<i>25% Participación Víctor Motor</i>
	<i>dic-21</i>	<i>dic-21</i>	<i>dic-21</i>
Ingresos de actividades ordinarias suministros	120.000.000	90.000.000	30.000.000
Ingresos de actividades ordinarias servicios	215.755.348	161.816.511	53.938.837
Costos de ventas	255.000.000	191.250.000	63.750.000
Resultado Bruto	80.755.348	60.566.511	20.188.837
Otros ingresos			-
Gastos de administración	16.440.000	12.330.000	4.110.000
Gastos de depreciación	2.375.000	1.781.250	593.750
Gastos por deterioro de propiedad planta y equipo	5.000.000	3.750.000	1.250.000
Gastos por deterioro de inventarios	10.000.000	7.500.000	2.500.000
Ingresos financieros	2.799.963	2.099.972	699.991
Gastos financieros	580.867	435.651	145.217
Resultado antes de impuestos	49.159.443	36.869.582	12.289.861
Gasto por impuesto a las ganancias			
Resultado integral	49.159.443	36.869.582	12.289.861
Total otro resultado integral	49.159.443	36.869.582	12.289.861
Resultado integral total	49.159.443	36.869.582	12.289.861

Firmas,

Representante Legal

Contador Público

Tercer Paso: En la figura N. 12 Y 13 se observa que luego de la eliminación de las partidas recíprocas se hace el cálculo de la participación de SGC que corresponde al 75 %. Información que es certificada por la Unión Temporal de acuerdo a la figura 14 y con ella la sociedad SGC consolida sus estados financieros teniendo en cuenta lo siguiente:

- Realizar la eliminación de las partidas recíprocas con la unión temporal.

- Incluir línea a línea los activos, pasivos, ingresos, costos y gastos de acuerdo al porcentaje de participación en la Unión temporal certificado.
- Eliminar el importe en libros de la inversión en la Entidad Unión Temporal y la cuenta por pagar con partes relacionadas.

Hoja de trabajo de SGC Soluciones S.A.S.

Figura 15. Consolidación Fiscal de Estados de Situación Financieros de SGC Soluciones S.A.S.

SGC Soluciones SAS									
Nit. 900.430.075-1									
Hoja de trabajo									
Consolidación estado de resultados									
A 31 de diciembre de 2021									
Conceptos	SGC Soluciones SAS	Eliminaciones		SGC Soluciones SAS Saldo Final	Consolidación % Unión Temporal Todo Motores - Negocio Conjunto dic-21	Estado consolidado dic-21	Ajustes		Estado consolidado dic-21
		Debito	crédito				Debito	crédito	
	dic-21								
Activo									
Corriente									
Efectivo y equivalentes al efectivo	173.123.533			173.123.533	81.802.500	254.926.033			254.926.033
Cuentas comerciales por cobrar y otras cuentas por cobrar no comerciales	184.160.982			184.160.982	51.071.483	235.232.464			235.232.464
Activos por impuestos corrientes	58.902.686			58.902.686	4.650.000	63.552.686			63.552.686
Inventarios	53.253.669	50.000.000	(1)	103.253.669	3.314.349	106.568.018			106.568.018
Cuentas comerciales con Partes Relacionadas	80.000.000	(1)	80.000.000	-	-	-			-
Total Activo Corriente	549.440.870			519.440.870	140.838.332	660.279.202			660.279.202
No Corriente									
Inversiones en acciones de subsidiarias	340.619.582	(2)	149.369.582	191.250.000		191.250.000	(4)	191.250.000	-
Propiedad Planta Equipo									
Local					37.500.000	37.500.000			37.500.000
Maquinaria y Equipo					90.000.000	90.000.000			90.000.000
Flota y equipo de Transporte	98.911.240			98.911.240		98.911.240			98.911.240
Depreciación Propiedad Planta Equipo	-30.357.315			-30.357.315	- 1.781.250	-32.138.565			- 32.138.565
Deterioros					-3.750.000	- 3.750.000			- 3.750.000
Otros Activos					8.437.500	8.437.500			8.437.500
Total Activo No Corriente	409.173.507			259.803.925	130.406.250	390.210.175			198.960.175

SGC Soluciones SAS
Nit. 900.430.075-1
Hoja de trabajo
Consolidación estado de resultados
A 31 de diciembre de 2021

Conceptos	SGC Soluciones SAS	Eliminaciones		SGC Soluciones SAS Saldo Final	Consolidación % Unión Temporal Todo Motores - Negocio Conjunto dic-21	Estado consolidado dic-21	Ajustes		Estado consolidado dic-21
		Debito	crédito				Debito	crédito	
Total Activo	958.614.377			779.244.795	271.244.582	1050.489.377			859.239.377
Pasivo									
Corriente									
Beneficios a empleados	5.014.341			5.014.341		5.014.341			5.014.341
Obligaciones financieras a CP	50.029.032			50.029.032		50.029.032			50.029.032
Cuentas por pagar comerciales y otras cuentas por pagar	51.545.449			51.545.449	20.970.000	72.515.449			72.515.449
Cuentas por pagar a Partes Relacionadas	150.000.000	150.000.000	(1)	-	191.250.000	191.250.000	191.250.000	(4)	-
Pasivos por impuestos corrientes, corriente	51.290.966			51.290.966	22.155.000	73.445.966			73.445.966
Anticipos y avances recibidos	3.954.296			3.954.296		3.954.296			3.954.296
Total Pasivo Corriente	311.834.084			161.834.084	234.375.000	396.209.084			204.959.084
No Corriente									
Obligaciones financieras a LP	160.000.000			160.000.000		160.000.000			160.000.000
Otras cuentas por pagar	42.063.998			42.063.998		42.063.998			42.063.998
Total Pasivo No Corriente	202.063.998			202.063.998		202.063.998			202.063.998
Total Pasivo	513.898.082			363.898.082	234.375.000	598.273.082			407.023.082
Patrimonio									
Capital Emitido	250.000.000			250.000.000		250.000.000			250.000.000
Reserva Legal	6.164.000			6.164.000		6.164.000			6.164.000
Resultado de ejercicios anteriores	27.195.810			27.195.810		27.195.810			27.195.810

SGC Soluciones SAS
Nit. 900.430.075-1
Hoja de trabajo
Consolidación estado de resultados
A 31 de diciembre de 2021

Conceptos	SGC Soluciones SAS	Eliminaciones		SGC Soluciones SAS Saldo Final	Consolidación % Unión Temporal Todo Motores - Negocio Conjunto	Estado consolidado	Ajustes		Estado consolidado
		<i>Debito</i>	<i>crédito</i>				<i>Debito</i>	<i>crédito</i>	
	<i>dic-21</i>				<i>dic-21</i>	<i>dic-21</i>			<i>dic-21</i>
Resultado del ejercicio y otro resultado integral	161.356.484			131.986.902	36.869.582	168.856.484			168.856.484
Total Patrimonio	444.716.294			415.346.712	36.869.582	452.216.294			452.216.294
Total Pasivo y Patrimonio	958.614.377			779.244.795	271.244.582	1.050.489.377			859.239.377

Figura 86. Consolidación Fiscal del Estado de Resultado Integral de SGC Soluciones S.A.S.

SGC Soluciones SAS						
Nit. 900.430.075-1						
Hoja de trabajo						
Consolidación estado de resultados						
A 31 de diciembre de 2021						
Conceptos	Sgc Soluciones SAS	Eliminaciones		Sgc Soluciones SAS	Consolidación % Unión Temporal Todo Motores - Negocio conjunto	Estado consolidado
		DEBITO	CREDITO			
	dic-21				dic-21	dic-21
Ingresos de Actividades Ordinarias	1.509.646.096	80.000.000	(1)	1.429.646.096	90.000.000	1.519.646.096
Ingresos de actividades ordinarias servicios					56.816.511	56.816.511
Costo de Ventas	1.219.027.510	(1)	50.000.000	1.169.027.510	153.750.000	1.322.777.510
Ganancia Bruta	290.618.586			260.618.586	-6.933.489	253.685.097
Diversos	60.000.000			60.000.000		60.000.000
Gastos Operacionales de Admón..	248.015.132	(1)	150.000.000	98.015.132	25.361.250	123.376.382
Gastos Operaciones de Ventas	32.408.936			32.408.936		32.408.936
Ganancia Por Actividades de Operación	70.194.518			190.194.518	-32.294.739	157.899.779
Ingresos Financieros						
Financieros	155.814			155.814	2.099.972	2.255.786
Costos Financieros						
Financieros	22.134.300			22.134.300	435.651	22.569.951
Ganancia Antes de Impuestos	48.216.032			168.216.032	30.630.418	137.585.614
Ingreso o Gasto por Impuesto						
Renta	36.229.130			36.229.130		36.229.130
	11.986.902			131.986.902	-30.630.418	101.356.484
OTRO RESULTADO INTEGRAL						
Participación en los resultados de subsidiarias	81.869.582	81.869.582	(2)	-		
TOTAL RESULTADO	93.856.484			131.986.902		101.356.484

Eliminación de las partidas reciprocas con SGC y la Unión Temporal.

(1). Eliminación de las operaciones reciprocas en los estados financieros de SGC Soluciones.

Tabla 18. *Eliminación de las operaciones reciprocas en los estados financieros de SGC Soluciones*

Cuenta	Debe	Haber
Ingresos de actividades ordinarias	80.000.000	
Costo de Venta	50.000.000	
Cuentas por pagar a Partes Relacionadas	150.000.000	
Cuentas comerciales con Partes Relacionadas		80.000.000
Inventarios		50.000.000
Gastos Operacionales de Admón.		150.000.000
Sumas Iguales	280.000.000	280.000.000

Nota: Elaboración propia

(2). Se elimina las partidas correspondientes a la participación de los resultados de las subsidiarias.

Tabla 19. *Eliminación de las partidas correspondientes a la participación de los resultados de las subsidiarias*

Cuenta	Debe	Haber
Participación en los resultados del negocio conjunto	149.369.582	
Inversión en negocios conjuntos		149.369.582
Sumas Iguales	149.369.582	149.369.582

(3) Se consolida los estados financieros de SGC Soluciones SAS, línea por línea con la información financiera certificada por la Unión Temporal. (Columna 6 de la figura 11).

(4) Para finalizar se elimina la inversión inicial de SGC Soluciones SAS en la Unión Temporal.

Tabla 20. *Eliminación de la inversión inicial de SGC Soluciones SAS en la Unión Temporal*

Cuenta	Debe	Haber
Cuentas por pagar a Partes Relacionadas	191.250.000	
Inversión en negocios conjuntos		191.250.000
Sumas Iguales	191.250.000	191.250.000

Cuarto Paso: Presentación del Informe Fiscal Consolidado

A continuación, se presenta el informe fiscal de S.G.C a diciembre 31 de 2021, que será base para el diligenciamiento de la declaración de renta.

Figura 17. Informe Patrimonial Consolidado Fiscalmente de SGC Soluciones S.A.S.

SGC Soluciones SAS	
Informe patrimonial	
A 31 de diciembre de 2021	
Activo	
Activo Corriente	
Efectivo y equivalentes al efectivo	254.926.033
Cuentas comerciales por cobrar y cuentas cobrar no comerciales	235.232.464
Activos por impuestos corrientes	63.552.686
Inventarios	106.568.018
Total Activo Corriente	660.279.202
Activo No Corriente	
Propiedad Planta y Equipo	
Local	37.500.000
Maquinaria y Equipo	90.000.000
Flota y equipo de Transporte	98.911.240
Depreciación Propiedad Planta Equipo	-32.138.565
Deterioros	-3.750.000
Otros Activos	8.437.500
Total Activo No Corriente	198.960.175
Total activo	859.239.377
Pasivo	
Pasivo Corriente	
Beneficios a empleados	5.014.341
Obligaciones financieras a CP	50.029.032
Cuentas por pagar comerciales y otras cuentas por pagar	72.515.449
Pasivos por impuestos corrientes, corriente	73.445.966
Anticipos y avances recibidos	3.954.296
Total Pasivo Corriente	204.959.084
Pasivo no Corriente	
Obligaciones financieras a LP	160.000.000
Otras cuentas por pagar	42.063.998
Total Pasivo No Corriente	202.063.998
Total Pasivo	407.023.082
Patrimonio	
Capital Emitido	250.000.000
Reserva Legal	6.164.000
Resultado de ejercicios anteriores	27.195.810
Resultado del ejercicio y Otro Resultado integral	168.856.484
Total Patrimonio	452.216.294
Total Pasivo y Patrimonio	859.239.377

Figura 18. *Informe de Resultados de Ingresos, Costos y Gastos Consolidados de SGC Soluciones S.A.S.*

SGC Soluciones SAS	
Informe de resultados consolidados	
A 31 de diciembre de 2021	
Ingresos de Actividades Ordinarias	1.519.646.096
Ingresos de actividades ordinarias servicios	161.816.511
Costo de Ventas	1.360.277.510
Ganancia Bruta	321.185.097
Otros Ingresos	
Diversos	60.000.000
Gastos operacionales Administración	123.376.382
Gastos Operaciones de Ventas	32.408.936
Ganancia Por Actividades de Operación	225.399.779
Ingresos Financieros	
Financieros	2.255.786
Costos Financieros	
Financieros	22.569.951
Ganancia Antes de Impuestos	205.085.614
Ingreso o Gasto por Impuesto	
Impuesto de Renta	36.229.130
Resultado del ejercicio	168.856.484

Tabla 21. Resultados de la Consolidación Contable y Fiscal de SGC Soluciones S.A.S.**Análisis del ejercicio de SGC**

Conceptos	Estado consolidado niif	Estado consolidado fiscalmente	Diferencias
Activo	949.654.238	859.239.377	90,914,861
Pasivo	421.398.082	407,023,082	14,375,000
Patrimonio	528.256.155	452,216,294	76,039,861
Ingresos de Actividades Ordinarias	1.549.646.096	1,519,646,096	30,000,000
Ingresos de actividades ordinarias servicios	215.755.348	161,816,511	53,938,837
Costo de Ventas	1.424.027.510	1,360,277,510	63.750.000
Gastos Operacionales de Admón.	131.830.132	123,376,382	8,453,750
Ingresos Financieros	2.955.777	2,255,786	699,991
Costos Financieros	22.715,17	22,569,951	145,217
Renta	36,229,130	36,229,130	-
Utilidad Neta del periodo	181,146,345	168,856,484	12,289,861
Utilidad atribuible a la participación no controladora	49.789.861		49.789.861
Utilidad atribuible a los propietarios de la controladora	131.356.484	168,856,484	37,500,000

La tabla 21 muestra el resultado de la consolidación contable y fiscal de la sociedad SGC Soluciones S.A.S. a diciembre 31 de 2021 de acuerdo con el porcentaje de participación aplicando el principio de Negocio conjunto, según con las disposiciones técnicas de la NIIF 10 Consolidación de Estados Financieros y la Superintendencia de Sociedades.

Se puede visualizar que las cifras obtenidas a partir de este caso llegan a ser más atractivas en la consolidación contable frente a la consolidación fiscal, pero se debe analizar cuál de las dos consolidaciones refleja la realidad económica de la sociedad SGC Soluciones S.A.S.

La consolidación contable involucra la participación no controladora, quien también debe reportar esta información financiera.

La consolidación fiscal no incluye la participación controladora.

Con las cifras obtenidas es válido cuestionar cuál debería ser la presentación de información financiera para participar en licitaciones futuras, es posible que La Entidad que informa tome la opción de presentar la información que arroje mejores indicadores con la sola revelación de la base de consolidación (contable o fiscal) sacando provecho de la disparidad de normas sobre el particular de la consolidación de información financiera.

4.4. Reconocimiento Contable y Fiscal de la no controladora Víctor Motos S.A.S.

Considerando que Víctor Motos SAS no tiene el control, reconoce la inversión inicial por su costo en el momento de constitución (15/06/2021), según la tabla N. 4.

Tabla 22. Reconocimiento de la Inversión en la contabilidad de Víctor Motos S.A.S.

Cuenta	Debe	Haber
Inversión En Negocios Conjuntos	63.750.000	
Edificios		50,000,000
Efectivo Y Equivalentes De Efectivo		13,750,000
Sumas Iguales	63.750.000	63.750.000

De acuerdo a los resultados generados por la Unión Temporal a diciembre 31 de 2021, Víctor Motos S.A.S. actualiza la inversión de acuerdo al método de participación. Recordando que la Unión Temporal Todo Motores obtuvo utilidades por valor de \$199.159.443. Víctor Motos S.A.S.; establece el valor que reconocerá al aplicar el método de participación sobre los resultados de la Unión Temporal de la siguiente manera:

<i>Utilidades del Periodo de la Unión Temporal</i>	<i>\$ 199.159.443</i>
<i>% Participación de Víctor Motos Sas</i>	<i>25%</i>
<i>Ganancia correspondiente a la participación no controladora</i>	<i>\$ 49.789.861</i>

Víctor Motos SAS hace el reconocimiento del ajuste de la inversión resultado del cálculo del método de participación de los resultados obtenidos por la Unión Temporal, reconociendo un mayor valor de la inversión en negocios conjuntos y un ingreso en otros resultados integrales:

Tabla 23. *Reconocimiento del método de participación por Víctor Motos S.A.S*

	Saldo Inicial	Debe	Haber	Saldo Final
Inversión en negocios conjuntos	63.750.000	49.789.861		113.539.861
Participación en los resultados de negocios conjuntos			49.789.861	49.789.861

Fiscalmente el proceso a realizar por Víctor Motos SAS es el mismo procedimiento aplicado por S.G.C. ya que allí el reconocimiento se hace línea a línea de acuerdo a su porcentaje de participación.

5. Conclusiones

La compilación de la normatividad vigente sobre los Acuerdos Conjuntos o Contratos de Colaboración empresarial, en Colombia, permite obtener un adecuado entendimiento al momento de reconocer una operación económica realizada a través de este tipo de negocios.

Los acuerdos conjuntos requieren del juicio profesional para su clasificación como “Operación Conjunta” o “Negocio Conjunto” para la determinación del proceso contable y presentación de la información financiera.

La participación económica en los negocios conjuntos determina su control o no control, que será el lineamiento para la presentación de información financiera individual o consolidada. Una participación económica sin control permite la presentación de información financiera con reconocimiento de un activo financiero. Una participación económica con control obliga a la presentación de información financiera consolidada en la normatividad contable y fiscal.

La participación económica en operaciones conjuntas no conlleva una presentación especial de la información financiera diferente a la revelación relacionada con segmentos de operación en la cual se describe la operación y se muestra el resultado separado de las actividades ordinarias de la entidad.

La adecuada presentación de la información financiera permite a los usuarios de la información evaluar la naturaleza, los riesgos, el alcance y efectos financieros de las participaciones en acuerdos conjuntos, por ello se debe incluir información respecto a la naturaleza y el efecto de la relación contractual con otros inversores con control conjunto.

En la legislación fiscal, a los acuerdos conjuntos se les denomina “Acuerdos de Cooperación Empresarial”, que permitan abordar proyectos que de manera individual no sería posible, las formas más comunes de este tipo de contratos, son los consorcios y uniones temporales.

Para efectos fiscales se estableció que todos los contratos de colaboración (acuerdos conjuntos), tomarán la forma de operaciones conjuntas porque "Las partes en el contrato de colaboración empresarial, deberán declarar de manera independiente los activos, pasivos, ingresos, costos y deducciones que les correspondan del desarrollo del contrato de colaboración empresarial, de acuerdo con su participación.

Cuando el contrato de colaboración empresarial es un negocio conjunto. las NIIF exige medición a valor razonable en tanto que el Estatuto Tributario (E.T.) no acepta esta medición solicitando el costo histórico.

Las NIIF exigen la consolidación de la información financiera con reconocimiento de la participación no controladora; en tanto que el E.T. exige una consolidación parcial incluyendo solamente el porcentaje de participación.

Cuando no hay control la NIIF exige la presentación como una inversión en acuerdos conjuntos en tanto que el E.T. mantiene su postura de la consolidación línea por línea en el porcentaje de participación.

Las cifras de la información financiera muestran diferencias significativas al practicar la consolidación. Si se aplica la técnica recomendada por IASB se obtiene mayores valores que los resultantes de la consolidación realizada por el método indicado en el Estatuto Tributario Colombiano.

La finalidad del trabajo fue dar una herramienta práctica que permita a los distintos usuarios entender y elaborar de forma eficiente y practica la representación contable del método de

participación patrimonial y la consolidación de estados financieros; de este modo surge también la posibilidad al lector de tener una base de elaboración y comprensión simple de lo que es y representa la consolidación de los estados financieros de cualquier empresa analizados desde los distintos marcos normativos colombianos.

Referencias

- baltodano Baltodano, A. (2018). *Análisis práctico de las normas internacionales NIIF*. Bogotá: Ecoe Ediciones.
- CO, L. &. (s.f.). Guía legal contratos de colaboración. *Procolombia exportaciones turismo inversion marca país*.
- Concepto general N° 008537 09-04-2018 DIAN*. (s.f.).
- Díaz Jiménez, E. R. (s.f.). Análisis y Desarrollo - Tratamiento Tributario y Contable de los Contratos de colaboración empresarial en el sector de la construcción con la aplicación del Método de Participación Patrimonial. *Maestría en Derecho de Estado con énfasis en Tributación*. Universidad Externado de Colombia, Bogotá.
- Fierro Martínez, A. M. (s.f.). *Estados Financieros Consolidados*. Bogotá: Ecoe Ediciones.
- IASB. (2001). NIC 27. En *Estados Financieros Separados*.
- IASB. (2001). NIC 28: Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos. En *Normas Internacionales de Información Financiera*.
- IASB. (2011). NIIF 12 "Información a Revelar sobre Participaciones en Otras Entidades". En *Normas Internacionales de Información Financiera*.
- IASB. (2011). NIIF 12 Información a Revelar sobre Participaciones en Otras Entidades. En *Normas Internacionales de Información Financiera*.
- IASB. (2017). NIIF 11: Acuerdos Conjuntos. En *Norma Internacional de Información Financiera*.
- Jaramillo Díaz, A. (Enero - Junio 2019). Los acuerdos de colaboración empresarial en Colombia. Reflexiones prácticas para su implementación. *Revista E-Mercatoria Vol 18 N° 1*, 135-161.
- Megía, J. F. (s.f.). *Contabilización de los principales contratos comerciales*. Obtenido de Global Contable Centro y Suramérica.

Melgarejo Molina - Zuray, C. R.-D. (2016). Acuerdos Conjuntos: Efectos de su aplicación en Colombia.

Tendencias, Revista de la Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas. Universidad Nariño. Vol. XVII. N°2-2do. Semestre 2016, 56-78.

Melgarejo, Z. &. (2016). Acuerdos conjuntos: Efectos de su aplicación en Colombia. *Tendencias*, 17 (2).

Morales, Dr. Alexei Estrella. (s.f.). *NIIF 11 – Reconocimiento de Operaciones Conjuntas y Negocios Conjuntos*. Aristas Global Group.

Moreno Benitez, J. E. (s.f.). La aplicación del método de participación patrimonial bajo NIIF, caso Grupo Carga Aviatour. *Facultad de ciencias Administrativas y contables*. Universidad de La Salle, Bogotá.

nacionales, D. d. (2020). Resolución 000098 de 28 de octubre de 2020. Bogotá.

nacionales, D. d. (s.f.). <https://estatuto.co/>.

Pastrana Borrero, M. (1971). Decreto 410 de 1971. *Código de Comercio*, 55-56.

Poveda Fernandez - Johanna Carolina, G. C.-T. (s.f.). Análisis de los contratos de Colaboración Empresarial y sus efectos tributarios de orden nacional en renta, IVA y Retención. *Especialización en Gerencia Tributaria*. Universidad Santiago de Cali, Cali - Valle.

República, S. d. (1993). Ley 80 de 1993. 3-4.

Sanin Gomez, J. E. (2018). *La Tributación en contratos de colaboración*. Medellín: Librería Jurídica Diké.

Sociedades, S. d. (1996). *Circular 009*.

Sociedades, S. d. (2009). *Circular Externa N. 115-006*.

Sociedades, S. d. (2019). *Guía Práctica de Aplicación del Método de Participación y Preparación de Estados Financieros Consolidados y Combinados*.

Sociedades, S. I. (2000). *Oficio 220-32767*.