



El progreso
es de todos

Mincomercio



CONSEJO TÉCNICO DE LA
CONTADURÍA PÚBLICA

CTCP-10-00607-2019
Bogotá, D.C.,

Señor(a)
ALEXANDRA GIL
alexandragil@valoresytributos.com

Asunto: Consulta 1-2019-013196

REFERENCIA:

Fecha de Radicado:	29 de Abril de 2019
Entidad de Origen:	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Nº de Radicación CTCP:	2019-451 – CONSULTA
Código referencia:	O-1-808
Tema:	CUENTAS EN PARTICIPACIÓN

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) en su carácter de Organismo de Normalización Técnica de Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información, de acuerdo con lo dispuesto en el Decreto Único 2420 de 2015, modificado por los Decretos 2496 de 2015, 2101, 2131, 2132 de 2016, 2170 de 2017 y 2483 de 2018, en los cuales se faculta al CTCP para resolver las inquietudes que se formulen en desarrollo de la adecuada aplicación de los marcos técnicos normativos de las normas de información financiera y de aseguramiento de la información, y el numeral 3º del Artículo 33 de la Ley 43 de 1990, que señala como una de sus funciones el de servir de órgano asesor y consultor del Estado y de los particulares en todos los aspectos técnicos relacionados con el desarrollo y el ejercicio de la profesión, procede a dar respuesta a una consulta en los siguientes términos.

RESUMEN

"Contrato de arrendamiento en desarrollo de un contrato de cuentas en participación para el desarrollo de activos biológicos."

CONSULTA (TEXTUAL)

"(...)"

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

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000

958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20



El progreso
es de todos

Mincomercio



CONSEJO TÉCNICO DE LA
CONTADURÍA PÚBLICA

Una empresa (A) suscribe un contrato de cuentas en participación para la ceba, engorde y venta de cerdos, en la que actúa como socio gestor, aportando inventario al contrato. Uno de los socios ocultos aporta un bien inmueble (terreno y finca), el cual se fija un valor comercial de dicho aporte, el otro socio oculto aporta los lechones a valor comercial al contrato. El contrato establece la participación de las partes en un 33% para cada uno. Al final del periodo se revisan los aportes en especie, y se cobra en dinero a cada socio el defecto o se compensa el exceso para llegar al mismo aporte. Por ejemplo si el socio oculto uno aportó el bien inmueble tasado a un valor comercial mensual de 10 millones de pesos, el oculto dos lechones por 12 millones de pesos y el gestor inventario 9 millones de pesos, los aportes totales ascienden a 31 millones de pesos, lo cual indica que a cada parte le corresponde \$10.3 millones. En ese orden de ideas, al oculto 1 le cobrarían 0.3 millones en efectivo para complementar el aporte en partes iguales y así sucesivamente.

De acuerdo con la evaluación realizada al contrato de cuentas en participación, el socio gestor es quien controla el contrato, es quien toma las decisiones relevantes y asume los riesgos frente a terceros, entre otros indicadores que fueron evaluados, por lo tanto, reconoce la totalidad de la operación como principal y no se configura un acuerdo conjunto.

*Así las cosas, bajo el alcance de la NIIF 16, y teniendo en cuenta que el activo subyacente no es de bajo valor, y que el plazo del contrato de cuentas en participación es indefinido pero se espera tenga una duración superior a 5 años, ¿Debería el gestor aplicar la NIIF 16 para reconocer dicho activo? Como principal podría decirse que tiene el derecho a decidir el uso (enmarcado en el acuerdo legal del contrato), pero el contrato requiere que el cliente (en este caso el gestor, porque no hay acuerdo conjunto) pague a un tercero parte de los flujos procedentes del uso del activo, que en este caso sería de la utilidad del negocio el 33%, que sería una cifra relevante. Antes de la aplicación de la NIIF 16, al actuar el gestor como principal, reconocía el inmueble al valor razonable, y tenía reconocida una cuenta por pagar denominada aportes socio oculto.
(...)"*

CONSIDERACIONES Y RESPUESTA

Dentro del carácter ya indicado, las respuestas del CTCP son de naturaleza general y abstracta, dado que su misión no consiste en resolver problemas específicos que correspondan a un caso particular. Además de lo anterior, el alcance de los conceptos emitidos por este Consejo se circunscribe exclusivamente a aspectos relacionados con la aplicación de las normas de contabilidad, información financiera y aseguramiento de la información.

En primer lugar debemos anotar, que no es función del CTCP realizar trabajos de consultoría sobre asuntos relacionados con las normas de contabilidad, información financiera y aseguramiento. Como se indicó antes, las orientaciones son de naturaleza general y abstracta, por cuanto al CTCP no le es posible conocer todos los hechos y circunstancias que rodean el reconocimiento, medición, presentación y revelación de un hecho económico; por lo tanto es responsabilidad del profesional del

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

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000

958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20



El progreso
es de todos

Mincomercio



CONSEJO TÉCNICO DE LA
CONTADURÍA PÚBLICA

área contable, evaluar cada una de las circunstancias para que se cumplan todas las normas profesionales, y los requerimientos legales y reglamentarios que sean aplicables, alineadas con la aplicación de los nuevos marcos técnicos normativos. Por ello los conceptos emitidos por el Consejo, que son de carácter general y abstracto, no pueden utilizarse para sustituir las responsabilidades profesionales, legales y reglamentarias que tienen los contadores públicos en su ejercicio profesional.

Al inicio de un contrato, la entidad evaluará si el contrato es, o contiene, un arrendamiento. Un contrato es, o contiene, un arrendamiento si transmite el derecho a controlar el uso de un activo identificado por un periodo de tiempo a cambio de una contraprestación, razón por la cual el consultante debe evaluar todos y cada uno de los elementos que rodean el contrato de cuentas en participación, considerando los requerimientos de la NIIF 16, particularmente los siguientes párrafos:

"Identificación de un arrendamiento (párrafos 9 a 11)

B9 Para evaluar si un contrato transmite el derecho de controlar el uso de un activo identificado (véanse los párrafos B13 a B20) por un periodo de tiempo, una entidad evaluará si, a lo largo de todo el periodo de uso, el cliente tiene:

(a) el derecho a obtener sustancialmente todos los beneficios económicos del uso del activo identificado (como se describe en los párrafos B21 a B23); y

(b) el derecho a decidir el uso del activo identificado (como se describe en los párrafos B24 a B30).

B10 Si el cliente tiene el derecho de controlar el uso de un activo identificado durante solo una parte del plazo del contrato, dicho contrato contiene un arrendamiento por esa parte del plazo.

B11 Un contrato para recibir bienes o servicios puede realizarse mediante un acuerdo conjunto, o en nombre de un acuerdo conjunto, como se define en la NIIF 11 Acuerdos Conjuntos. En este caso, el acuerdo conjunto se considera que es el cliente en el contrato. Por consiguiente, al evaluar si un contrato contiene un arrendamiento, una entidad evaluará si el acuerdo conjunto tiene el derecho de controlar el uso de un activo identificado a lo largo de todo el periodo de uso.

B12 Una entidad evaluará si un contrato contiene un arrendamiento para cada componente potencial del arrendamiento separado. Dirigirse al párrafo B32 para guías sobre los componentes separados del arrendamiento." Resaltado fuera de texto.

Así mismo, la NIIF 16 en la parte B, establece:

"La evaluación de si un contrato contiene un arrendamiento cuando el cliente es un acuerdo conjunto

FC126 Cuando dos o más partes forman un acuerdo conjunto del cual tienen el control conjunto como se define en la NIIF 11 Acuerdos Conjuntos, esas partes pueden decidir arrendar los activos a usar en las operaciones del acuerdo conjunto. El acuerdo conjunto puede ser un negocio conjunto o una operación conjunta. El contrato puede firmarse por el acuerdo conjunto mismo, si tiene su propia identidad jurídica, o puede firmarse por una o más partes del acuerdo conjunto en nombre de éste. En estos casos, el IASB decidió aclarar que, al evaluar si el contrato contiene un arrendamiento aplicando los párrafos 9 a 11 de la NIIF 16—es decir, las partes del acuerdo conjunto no deben considerarse cada una como un cliente—, una

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

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000

958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co

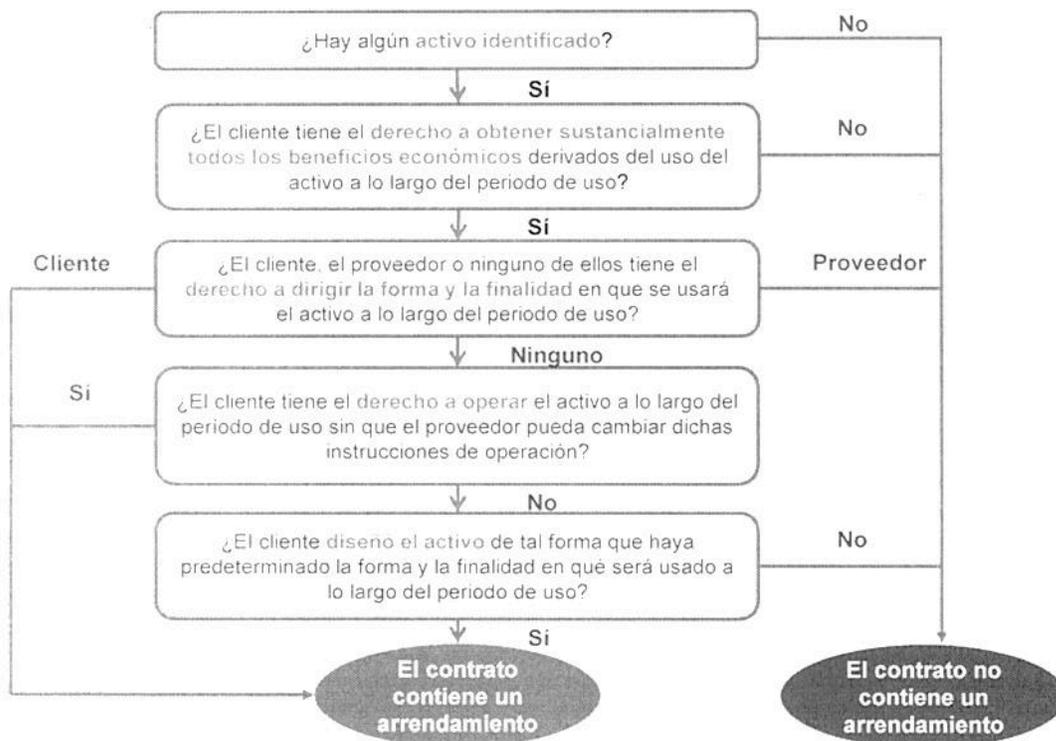


GD-FM-009.v20



entidad debería considerar que el acuerdo conjunto es un cliente. Por consiguiente, si las partes del acuerdo conjunto de forma colectiva tienen el derecho a controlar el uso de un activo identificado a lo largo de todo el periodo de uso a través de su control conjunto del acuerdo, el contrato contiene un arrendamiento. En ese escenario, sería inapropiado concluir que un contrato no contiene un arrendamiento sobre la base de que cada una de las partes del acuerdo conjunto obtenga solo una parte de los beneficios económicos del uso del activo subyacente o no dirige de forma unilateral el uso del activo subyacente."

Ahora bien, es muy importante que la Entidad evalúe las consideraciones del desarrollo del contrato de cuentas en participación y utilice el siguiente árbol de decisión, para establecer si el contrato contiene o no un arrendamiento o por el contrario se trata de un contrato de servicios, en este último caso, el pago de la utilización del inmueble corresponderá a un gasto afectando el estado de resultados. Es importante evaluar, que los participantes de las cuentas en participación no son considerados de forma individual como un cliente, por cuanto el desarrollo y la explotación del negocio *para la ceba, engorde y venta de cerdos* es un actividad integral.



Tomado de NIIF 16

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia
Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6
Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000 958283
Email: info@mincit.gov.co
www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20



El progreso
es de todos

Mincomercio



CONSEJO TÉCNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA

En conclusión, si el contrato de cuentas en participación no cumple las condiciones para ser clasificado como un acuerdo conjunto, con fundamento en los hechos y circunstancias y las normas técnicas que sean aplicables, el denominado socio gestor, deberá evaluar la forma adecuada de reconocer los aportes y participación de las utilidades que los otros dos partícipes recibirán en el contrato de cuentas en participación; si el gestor es quien controla el contrato, y toma las decisiones relevantes y asume los riesgos, este tipo de contratos no podría tratarse como un acuerdo conjunto, ni como una inversión en una entidad asociada, se asimilaría más a un tipo de entidad estructurada, tal como está previsto en la NIIF 10, que debería ser objeto de consolidación por parte de la entidad controlante.

Por ello los aportes de los otros dos asociados, en el caso de que no exista un vehículo para formalizar la transacción, deberán tratarse como transacciones separadas, asimilándose a una deuda (pasivo) que deberá ser registrada por el socio gestor, sobre la cual se reconocería un pago variable que depende de las utilidades generadas por el negocio. De acuerdo con la información suministrada, es posible que estas transacciones puedan asimilarse a un tipo de instrumento participativo pero no acumulativo, similar al de las acciones preferentes, que participan de las utilidades, sin que exista un rendimiento fijo sobre los valores aportados.

Respecto de los derechos de uso que son transferidos por uno de los partícipes, se tendrá en cuenta lo establecido en la NIIF 16, respecto de la contabilización de los derechos de uso y las obligaciones que de ello se derivan, en el caso de que la entidad aplique el marco técnico del Grupo 1, teniendo en cuenta las excepciones permitidas para los contratos menores de un año.

En los términos anteriores se absuelve la consulta, indicando que para hacerlo, este organismo se ciñó a la información presentada por el consultante y los efectos de este escrito son los previstos por el artículo 28 de la Ley 1755 de 2015, los conceptos emitidos por las autoridades como respuestas a peticiones realizadas en ejercicio del derecho a formular consultas no serán de obligatorio cumplimiento o ejecución.

Cordialmente,

LUIS HENRY MOYA MORENO

Consejero del Consejo Técnico de la Contaduría Pública

Proyectó: Edgar Hernando Molina Barahona

Consejero Ponente: Luis Henry Moya Moreno

Revisó y aprobó: Luis Henry Moya Moreno / Wilmar Franco Franco / Leonardo Varón García

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

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20



El progreso
es de todos

Mincomercio

RESPUESTA COMUNICACIÓN ENVIADA POR CORREO ELECTRÓNICO
INFO@MINCIT.GOV.CO

Bogotá D.C., 18 de Junio del 2019

1-2019-013196

Para: **alexandragil@valoresytributos.com**

2-2019-016965

ALEXANDRAGIL@VALORESYPATRIBUTOS.COM

Asunto: CONSULTA: NIIF 16 Y CUENTAS EN PARTICIPACIÓN. 2019-0451

Cordial Saludo:

Adjunto remito respuesta del CTCP a la consulta interpuesta por Usted,

Atentamente,

LUIS HENRY MOYA MORENO_cont

CONSEJERO

Anexos: 2019-0451.pdf

Proyectó: EDGAR HERNANDO MOLINA BARAHONA - CONT

Revisó: LEORDO VARON G

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

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000 958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009 v20

