

Tejada, M.; Macías, H. (2018). Implicaciones contables de los “acuerdos conjuntos” para empresas con operaciones en el exterior: el caso de una empresa colombiana. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 72, 81-106  
Doi: <https://doi.org/10.17533/udea.rc.n72a05>

# Implicaciones contables de los “acuerdos conjuntos” para empresas con operaciones en el exterior: El caso de una empresa colombiana\*

**Milton A. Tejada\*\***

miltonldm@hotmail.com  
Universidad de Medellín

**Hugo A. Macías**

hmacias@udem.edu.co  
Universidad de Medellín

---

\* Este artículo es resultado parcial del trabajo de grado de Milton A. Tejada en la Maestría en Contabilidad Internacional y de Gestión de la Universidad de Medellín.

\*\* Autor para correspondencia.

### ***Implicaciones contables de los “acuerdos conjuntos” para empresas con operaciones en el exterior: el caso de una empresa colombiana***

**Resumen:** Las empresas colombianas que tienen operaciones en el exterior utilizando la figura de “acuerdos conjuntos” tienen diferentes alternativas para contabilizar estas operaciones, lo cual implica efectos diferentes en los reportes contables. En este trabajo se presenta el caso del Grupo Empresarial Integral, que ofrece servicios de soluciones integrales de ingeniería en Colombia, Ecuador y Perú. El caso se apoya en los estándares internacionales aplicables a “acuerdos conjuntos” y en la normativa local de los tres países. Entre los hallazgos se destaca que la definición de quién es responsable de las operaciones (si la responsabilidad es individual o solidaria) determina la manera como se contabilizan las operaciones y los efectos sobre los informes contables. Es un campo poco tratado en la literatura contable, que despeja dudas importantes para los profesionales de empresas que tienen este tipo de operaciones.

**Palabras clave:** Acuerdos conjuntos, medición contable, IFRS.

### ***Accounting implications of “joint agreements” for companies with operation abroad: the case of a Colombian company***

**Abstract:** The Colombian companies that have operations abroad using the figure of “joint agreements” have different choices for the accounting of these operations, which implies different effects on accounting reports. This work presents the case of Grupo Empresarial Integral, which offers integral engineering solution services in Colombia, Ecuador and Peru. The case has support in the international standards applicable to “joint agreements” and in the three countries’ local regulations. One of the most interesting findings shows that defining who is responsible for the operations (whether the responsibility is individual or solidary) determines the way operations are accounted and its effects on accounting reports. This field has not been much explored in accounting literature and clears up important doubts for professionals from companies having this type of operations.

**Keywords:** Joint agreements, accounting measurement, IFRS.

### ***Les implications comptables des “accords conjoints” pour des entreprises ayant des opérations à l'étranger: le cas d'une entreprise colombienne***

**Résumé:** Les entreprises colombiennes ayant des opérations à l'étranger au moyen de « accords conjoints » ont plusieurs possibilités pour comptabiliser leurs opérations. Ce qui résulte en différents effets dans les rapports comptables. Cet article présente le cas du Grupo Empresarial Integral, qui offre des services de solutions intégrales d'ingénierie en Colombie, Équateur et Pérou. Ce cas est fondé sur les normes internationales des « accords conjoints » et sur les règles locales de ces trois pays. Parmi les résultats, on souligne que la définition du responsable des opérations (individuelle ou solidaire) marque la manière dont les opérations seront comptabilisées ainsi que les effets sur les rapports comptables. C'est un domaine un peu oublié par la littérature comptable, mais qui éclaire des doutes importantes pour les cadres d'entreprises ayant ce genre d'opérations.

**Mots-clés :** Accords conjoints, mesure comptable, IFRS.

### ***Implicações contábeis dos “acordos conjuntos” para empresas com operações no exterior: o caso de uma empresa colombiana.***

**Resumo:** As empresas colombianas que têm operações no exterior utilizando a figura de “acordos conjuntos” têm diferentes alternativas para contabilizar estas operações, o que implica efeitos diferentes nos relatórios contábeis. Neste trabalho se apresenta o caso do Grupo Empresarial Integral, que oferece serviços de soluções integrais de engenharia na Colômbia, no Equador e no Peru. O caso se apoia nos padrões internacionais aplicáveis a “acordos conjuntos” e na normativa local dos três países. Entre os descobrimentos destaca-se que a definição de quem é responsável das operações (quando a responsabilidade é individual ou solidária) determina a maneira como são contabilizadas as operações e os efeitos sobre os relatórios contábeis. É um campo pouco abordado na literatura contábil, que resolve dúvidas importantes para os profissionais de empresas que têm este tipo de operações.

**Palavras chave:** Acordos conjuntos, medição contábil, IFRS.

# Implicaciones contables de los “acuerdos conjuntos” para empresas con operaciones en el exterior: el caso de una empresa colombiana

*Milton A. Tejada y Hugo A. Macías*

*Doi: <https://doi.org/10.17533/udea.rc.n72a05>*

*Primera versión recibida en mayo de 2018- Versión final aceptada en junio de 2018*

## I. Introducción

Algunas empresas colombianas con operaciones en el exterior presentan actualmente dificultades relacionadas con obligaciones adquiridas en acuerdos conjuntos suscritos. Estas dificultades se dan por la descentralización de los diferentes procesos de medición contables y financieros, como la medición del avance de obras en contratos de colaboración internacional. Esta situación lleva a los directivos de las empresas a hacerse preguntas prácticas como: ¿Alcanzarán los ingresos a cubrir los costos en los que se incurre? ¿Cuál es la venta real acorde a los costos incurridos en los proyectos? ¿La recuperación de cartera está acorde a lo pactado en los contratos?

En estas circunstancias, para las empresas se convierte en un asunto central contar con información financiera fiel y oportuna para tomar decisiones acertadas, a tiempo y que le generen valor a la organización. La amplitud de normas y estándares aplicables a las operaciones internacionales en asocio con otras organizaciones dificulta tener identificados los ingresos, costos y gastos reales, esto implica por supuesto distintos efectos sobre los márgenes brutos de contribución y, por esa vía, no es clara la información para participar en nuevos proyectos y licitaciones que sean rentables para la organización que pretende prestar sus servicios en el exterior, en asocio con organizaciones locales donde se desarrolla el negocio. Con la adopción de los nuevos marcos técnicos normativos contables se descentralizan diferentes procesos de medición contables y financieros. Estos marcos se convierten en herramienta fundamental para la valoración del impacto de los servicios profesionales prestados y la obtención de utilidades, ya

que se van a ver reflejados en la medida en que ese beneficio sea superior a lo que se sacrifica por prestar dichos servicios. Igualmente, permiten decidir sobre la parte operativa y técnica de la compañía, que es en última instancia la base de la organización.

Tanto en Colombia como en revistas internacionales, se han publicado artículos recientemente que hacen referencia a acuerdos conjuntos y negocios conjuntos. Dentro de la literatura internacional se destacan tres trabajos. Uno de ellos se refiere a la categorización de inversiones siguiendo los lineamientos de las IFRS, para lo cual compara las IFRS 10, 11 y la IAS 28, con aplicación a un caso específico (Teuteberg, Voll, y Zülch, 2016). Otro trabajo se refiere a los desafíos que implica la IFRS 03 de “combinación de negocios”, tanto en aspectos contables como en los reportes financieros (Kalashyan, 2017). Así mismo, hay un trabajo sobre “negocios conjuntos” y “uniones temporales” en Europa y particularmente en España (Serrat, 2009). Por su parte, en la literatura local se encuentra un trabajo muy riguroso, escrito en la Universidad Nacional, sobre los efectos de la aplicación de “acuerdos conjuntos” en Colombia (Melgarejo y Ciro, 2016).

En conjunto, los trabajos mencionados en el párrafo anterior establecen vínculos del campo con los estándares internacionales de información financiera y de auditoría, al tiempo que señalan los desafíos prácticos para empresas ubicadas en Europa y en Colombia. Son artículos muy valiosos que se tuvieron como referente en este trabajo, pero ninguno de ellos hace la claridad conceptual que aplicaría en Colombia, ni presenta información empírica real de una empresa colombiana. En la literatura internacional pueden encontrarse trabajos recientes sobre aspectos contables y financieros de empresas colombianas Multilatinas (Macías y Farfan-Lievano, 2017), pero este sigue siendo uno de los campos donde hay oportunidades para nuevos trabajos (Macías, 2016). Este artículo está inspirado en la literatura contable específica y en la información real del Grupo Empresarial Integral que presenta las implicaciones contables y financieras de los acuerdos conjuntos para una empresa colombiana.

En el siguiente numeral del artículo se presenta el método utilizado. En tercer lugar, se presentan los aspectos conceptuales de los acuerdos conjuntos y el control conjunto. Luego están incluidas las bases jurídicas en las que se desarrollan este tipo de actividades en Colombia, Ecuador y Perú. El numeral central del documento es el quinto, donde se presenta el caso del Grupo Empresarial Integral. Finalmente, se presentan las conclusiones.

## **II. Aspectos metodológicos**

Las empresas colombianas que tienen operaciones en el exterior en asocio con empresas locales de países como Ecuador o Perú, enfrentan dificultades a la hora de valorar la rentabilidad real de esas inversiones, los riesgos que corren y, sobre todo, las responsabilidades que asumen. Esto sucede porque

los tipos de asociaciones y responsabilidades para cada organización que actúa en asocio con otra no son iguales en Colombia, en los países mencionados, en la contabilidad local y en los estándares internacionales de contabilidad y de información financiera. Para explicar las distintas maneras en que se pueden hacer los reconocimientos contables y sus efectos sobre los estados financieros, en este artículo se acudió al estudio de caso como método. Se eligió la empresa Integral S.A., que tiene operaciones en Ecuador y Perú y a cuya información se tuvo acceso para fines académicos. Esta empresa, con operaciones fuera de Colombia, enfrenta las dificultades en las que incurren las empresas colombianas que operan en otros países con socios locales, en materia de responsabilidades compartidas, riesgos y rentabilidad real de las inversiones.

Para la construcción del caso se llevó a cabo un proceso con varias etapas. La primera de ellas fue aclarar los aspectos conceptuales de “acuerdos conjuntos” y “negocios conjuntos” a partir de los estándares internacionales de información financiera, particularmente la IFRS 11. En segundo lugar, se construyó el marco legal de los “acuerdos conjuntos” en Colombia, Perú y Ecuador, conformado por leyes, códigos nacionales, sentencias de la cortes y documentos oficiales de las superintendencias. En tercer lugar, se construyó directamente el caso de la empresa, a partir de análisis documental y entrevistas semiestructuradas a funcionarios de la organización, para comprender los efectos sobre los estados financieros de usar distintas alternativas de reconocimiento contable en las operaciones en el exterior.

El caso como tal se presenta en el numeral cinco del artículo, instalado en los numerales que lo preceden, donde se desarrollan los aspectos conceptuales y jurídicos. Inicialmente se presenta la trayectoria de la organización desde su fundación en 1955, con los distintos servicios que ofrece y su expansión paulatina, de manera muy particular, a varios países de Latinoamérica. Luego se presentan los análisis para evaluar internamente el “control conjunto” y los “acuerdos conjuntos”. El punto central del caso y del artículo, es el numeral 5.1., donde se presenta el método elegido en la organización objeto de estudio para contabilizar las inversiones en Ecuador y en Perú. Luego se presentan las aplicaciones a la contabilidad en Ecuador y Perú, y se cierra el caso presentando los distintos formatos contables utilizados. La aplicación de los aspectos conceptuales (numeral 3 del artículo) y del marco legal de los “acuerdos conjuntos” (numeral 4) al caso singular elegido (numeral 5), permiten llegar a unas conclusiones claras, presentadas en el numeral 6.

### **III. Aspectos conceptuales: acuerdos conjuntos y control conjunto**

El punto de partida es la definición de “acuerdos conjuntos” en los estándares internacionales IFRS, cuyo estándar específico es la IFRS 11. Allí se define un “acuerdo conjunto” como un acuerdo mediante el cual dos o más

partes mantienen control conjunto; es decir, las partes están obligadas por un acuerdo contractual que otorga a dos o más de esas partes el control conjunto sobre el acuerdo (IASB, 2016b). Ese control es decidido contractualmente y existe solo cuando las decisiones sobre actividades relevantes, aquellas que afectan los rendimientos del acuerdo, necesitan del consentimiento unánime de las partes que comparten el control, lo que implica que ninguna de las partes individualmente posea por sí misma el control del acuerdo. En síntesis, un acuerdo conjunto es un contrato de cooperación empresarial entre dos o más partes que acuerdan gestionar las actividades conjuntamente. Los acuerdos conjuntos pueden tener la forma de operación conjunta o de negocio conjunto.

### *III.1 Acuerdo conjunto tipo “operación conjunta”*

Las operaciones conjuntas (joint operations) son un tipo de acuerdo conjunto mediante el cual las partes que tienen control conjunto del acuerdo tienen derecho a los activos y obligaciones con respecto a los pasivos, relacionados con el acuerdo. Esas partes se denominan operadores conjuntos. En este tipo de acuerdo comercial se tiene responsabilidad solidaria. 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. En este punto, la información financiera se integra línea a línea en los estados financieros, dependiendo el porcentaje de participación.

### *III.2 Acuerdo conjunto tipo “negocio conjunto”*

Los negocios conjuntos (joint ventures), son un tipo de acuerdo conjunto mediante el cual las partes que tienen control conjunto del acuerdo tienen derecho a los activos netos del acuerdo. Esas partes se denominan participantes en un negocio conjunto. En este tipo de acuerdo comercial se tiene una responsabilidad limitada y en caso de incumplimiento, cada una de las partes responde hasta el límite de sus 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. En este punto, no se integra línea a línea en los estados financieros, ya que la norma establece que se registra como si se tratara de una inversión.

### *III.3 Acuerdo conjunto tipo “vehículo separado”*

Un “vehículo separado” es una estructura financiera identificable de forma separada que incluye entidades legalmente separadas o entidades reconocidas por estatuto, independientemente de si esas entidades tienen personalidad legal. Las partes pueden llevar a cabo un acuerdo conjunto a través de un vehículo separado, cuya forma legal tenga como consecuencia que se considere éste en sí mismo. En otras palabras, los activos y pasivos mantenidos en el vehículo separado son activos y pasivos del vehículo separado y no de las partes. En tal caso la evaluación de los derechos y obligaciones concedidos

a las partes por la forma legal del vehículo separado indica que el acuerdo es un negocio conjunto. Sin embargo, las cláusulas acordadas por las partes en su acuerdo contractual y, cuando corresponda, otros factores y circunstancias pueden invalidar la evaluación de los derechos y obligaciones concedidos a las partes por la forma legal del vehículo separado.

La evaluación de los derechos y obligaciones concedidos a las partes por la forma legal del vehículo separado es suficiente para concluir que el acuerdo es una operación conjunta sólo si las partes llevan a cabo el acuerdo conjunto en un vehículo separado cuya forma legal no confiera separación entre las partes y el vehículo separado. Es decir, los activos y pasivos mantenidos en el vehículo separado son de las partes.

El acuerdo contractual a menudo describe la naturaleza de las actividades que están sujetas al acuerdo y la forma en que las partes pretenden llevar a cabo esas actividades conjuntamente. Por ejemplo, las partes de un acuerdo conjunto podrían acordar fabricar un producto conjuntamente, siendo cada parte responsable de una tarea específica y cada una utilizando sus propios activos e incurriendo en sus propios pasivos. El acuerdo contractual podría también especificar la forma en que los ingresos de actividades ordinarias y gastos que son comunes a las partes se van a compartir entre ellas. En tal caso, cada operador conjunto reconocerá en sus estados financieros los activos y pasivos utilizados para la tarea específica y reconocerá su parte de los ingresos de actividades ordinarias y gastos según el acuerdo contractual.

#### *III.4 Control conjunto*

De acuerdo con el estándar IFRS 11, para que exista control conjunto, es necesario que: (1) las partes hayan acordado mediante contrato la existencia de control conjunto, y (2) que exista consenso unánime de las partes que poseen el control conjunto sobre las actividades relevantes del negocio que se gestiona conjuntamente (IASB, 2016b). Control y control conjunto son términos mutuamente excluyentes; cuando existe control conjunto, ninguno de los partícipes tiene la capacidad de controlar el negocio unilateralmente.

Así mismo, el hecho de que varias partes tengan el mismo porcentaje de participación en una entidad no implica necesariamente que exista control conjunto, sino que pudiera ser que aquella calificara como asociada de cada una de las partes (control colectivo y no control conjunto) por tener todos y cada uno de ellos influencia significativa en su gestión. Para que exista control conjunto debe haberse acordado mediante contrato que las decisiones deben tomarse de forma unánime por todas las partes o por un grupo de ellas, lo que excluye la posibilidad de que varios accionistas acumulen más de un 50% de los derechos de voto y tomen decisiones en contra de los accionistas que acumulan menos de un 50%.

Adicionalmente, para que exista control conjunto es necesario que la unanimidad afecte a las actividades relevantes de la entidad. La identificación de las actividades relevantes de una entidad requiere juicio profesional por parte de los gestores empresariales, remitiéndonos para este análisis a las definiciones y a las pautas recogidas en los propios estándares IFRS 10 (IASB, 2016a) y 11.

Para enfocar adecuadamente este análisis, hay que tener en cuenta que los mecanismos de arbitraje o de resolución de disputas establecidas en esta clase de acuerdos empresariales no afectan al proceso de toma de decisiones sobre las actividades relevantes de la entidad, sino que son meros sistemas para evitar un bloqueo, en aquellos casos en los que exista control conjunto.

#### **IV. Marco legal de los “acuerdos conjuntos” en Colombia, Perú y Ecuador**

La normativa aplicable en cada país tiene sus particularidades, pero también tiene similitudes que permiten unificar el tratamiento contable y financiero de este tipo de operaciones y reflejar de manera clara los resultados de las operaciones para cada una de las organizaciones que participa en el acuerdo. A continuación, se presenta el contexto legal en cada uno de los países: Colombia, Perú y Ecuador.

##### *IV.1 “Acuerdos conjuntos” en Colombia*

Los Consorcios y Uniones temporales como Negocios Jurídicos, son figuras jurídicas muy usadas a nivel nacional e internacional. En Colombia no se encuentra una regulación taxativa de los mismos por lo que son considerados por la doctrina como contratos atípicos; sin embargo, el artículo 7 de la ley 80 de 1993 (Congreso de la República de Colombia, 1993) que contiene el Estatuto General de la Contratación de la Administración Pública, define ambas figuras de la siguiente forma:

**Consortio:** Cuando dos o más personas en forma conjunta presentan una misma propuesta para la adjudicación, celebración y ejecución de un contrato, respondiendo solidariamente por 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. (Ley 80 de 1993, art. 7)

**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. (Ley 80 de 1993, artículo 7)



Con base en la normatividad contenida en el marco legal referido en el punto anterior, puede indicarse que el consorcio es un contrato de colaboración mediante el cual las partes unen sus esfuerzos y recursos para la celebración y ejecución de contratos y responden solidariamente por todas las obligaciones que asuma el consorcio.

Por su parte, las uniones temporales son consideradas un acuerdo entre partes que unen sus esfuerzos y recursos para la celebración y ejecución de contratos, lo que hace que la existencia de la figura sea temporal (mientras dure el contrato). En este caso, las partes responden solidariamente por el cumplimiento de la propuesta y del objeto contratado, pero no por las sanciones que se deriven de su incumplimiento, las cuales se impondrán de acuerdo con la responsabilidad o la participación de cada miembro de la unión temporal.

La conformación de un consorcio o de una unión temporal, no trae a la vida jurídica un nuevo ente diferente de quienes lo suscriben, entre otros aspectos, por cuanto no constituye una sociedad al no cumplir con los requisitos legales y formales previstos en la Legislación Mercantil. Tampoco son considerados sociedades irregulares (artículo 500 del Código de Comercio), sociedades de hecho (arts. 98 y 499 *ibídem*), ni cuentas en participación (Art. 507 y siguientes).

La Doctrina y la Jurisprudencia, han definido particularmente el consorcio como un contrato de colaboración entre dos o más empresarios que unen esfuerzos para lograr un determinado objetivo, sin que se establezca una sociedad entre ellos. Los Consorcios pueden darse en el ámbito del derecho público o en el privado, según se presente la integración de los empresarios para contratar con entes públicos o empresas privadas, respondiendo solidariamente todos los contratantes por todas y cada una de las obligaciones que se adquieran en ejecución del mismo.

Los Consorcios, así como las Uniones Temporales, son contratos, no son personas jurídicas, por lo tanto, no son sujetos de derecho y carecen de capacidad para ser partes en los contratos (cualquiera sea su naturaleza) y en los litigios. Así lo señaló la Corte Suprema de Justicia (Sentencia 88001, 2006).

En el mismo sentido, la Superintendencia de Sociedades (Oficio 220-32767, 2000), por medio del cual señaló:

En conclusión se tiene que el consorcio 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. (p.1)

De igual forma, la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado (Consejo de Estado, 2003), solicitado por el Ministerio de Hacienda, aborda el

tema de la naturaleza jurídica de los consorcios y las uniones temporales en los siguientes términos:

El consorcio y la unión temporal no son sociedades ni personas jurídicas [...]. La persona nombrada como representante viene a ser en realidad, el director o coordinador del proyecto, y es la que canaliza la actuación de los distintos consorciados o unidos frente a la entidad estatal, pero no tiene el carácter de representante legal de cada uno de éstos.

De igual manera, si los integrantes del consorcio o la unión demandan o son demandados judicialmente, por causa de la propuesta o el contrato celebrado con la entidad estatal, deben, para actuar válidamente en el proceso, comparecer todos y así integrar el litisconsorcio necesario activo o pasivo.

En este orden de ideas, el Consorcio no es una persona jurídica, sino un número plural de contratistas que se integran para presentar una propuesta y celebrar un contrato con una entidad. Consecuencia de esto es que el Contrato por sí solo no puede celebrar otros negocios jurídicos, sino que requiere la intervención de los consorciados; así lo señaló la Corte Constitucional en la Sentencia C-414 (Ramírez, Caballero, y Anzola, 1994):

Es claro que el consorcio o la unión temporal no constituyen una nueva persona jurídica. Por ello todos sus integrantes deben suscribir tanto la propuesta como el contrato, en caso de resultar favorecidos en la licitación o concurso, independientemente de que designen una persona que represente al consorcio o la unión temporal, “para todos los efectos”, como señala el parágrafo 1 del artículo 7, pues tales agrupaciones no tiene existencia jurídica propia y por ende, cada uno de sus miembros debe obligarse de manera directa con su firma al compromiso que asume con los otros de forma solidaria. (p.1)

La normatividad contable antes de la adopción de las normas contables de información financiera establecía que 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.

Para efectos de reconocimiento en la contabilidad y posterior incorporación en los estados financieros, el Decreto 2649 de 1993 ofreció unos lineamientos precisos. En su 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, se llevará a cabo la identificación, reconocimiento, presentación y revelación, como se indica continuación.

Para una “operación conjunta”, el partícipe debe reconocer en su contabilidad, de acuerdo con la naturaleza de las cuentas, los activos, pasivos, ingresos, costos y gastos que le correspondan, de acuerdo con las normas

generales y técnicas y de revelación que resulten aplicables. No obstante, lo expuesto en desarrollo de contratos de asociación y participación de riesgo que celebren entes económicos con la Nación para la exploración y explotación de recursos naturales renovables y no renovables denominados “Operación Conjunta”, procederán conforme a lo dispuesto en las descripciones y dinámicas de las cuentas 1332 y 2820 del Plan Único de Cuentas contenido en el Decreto 2650 de 1993.

En el caso de los “activos conjuntos”, cada partícipe debe reconocer en su contabilidad, además de sus propios activos, pasivos, ingresos, costos y gastos, aquellos que se deriven del acuerdo contractual, presentando en sus estados financieros la porción que le corresponda de los activos conjuntos, de los pasivos en que haya incurrido conjuntamente con los otros partícipes, su participación en los ingresos derivados de la operación, así como los costos y gastos en que haya incurrido en relación con su participación en el acuerdo conjunto (Circular Externa 115-006 Superintendencia de Sociedades, 2009).

Por otro lado, la norma internacional contempla el siguiente tratamiento cuando se trata de acuerdos conjuntos. Un acuerdo conjunto es un acuerdo mediante el cual dos o más partes mantienen control conjunto y tiene las siguientes características: (a) las partes están obligadas por un acuerdo contractual y (b) el acuerdo contractual otorga a dos o más de esas partes control conjunto sobre el acuerdo. Un acuerdo conjunto es una operación conjunta o un negocio conjunto.

El control conjunto, por su parte, es el reparto del control contractualmente decidido en un acuerdo, que existe solo cuando las decisiones sobre las actividades relevantes requieren el consentimiento unánime de las partes que comparten el control. Hay dos tipos de acuerdos conjuntos: “operación conjunta” y “negocio conjunto”. El primero se refiere a un tipo de acuerdo mediante el cual las partes que tienen control conjunto del acuerdo tienen derecho a los activos y obligaciones con respecto a los pasivos, relacionados con el acuerdo. Esas partes se denominan operadores conjuntos. Por su parte, un “negocio conjunto” es un tipo de acuerdo mediante el cual las partes que tienen control conjunto del acuerdo tienen derecho a los activos netos del acuerdo. Esas partes se denominan participantes en un negocio conjunto.

#### *IV.2 “Acuerdos conjuntos” en Perú*

Para el caso de Perú, (República de Perú, 1997) regula el tema de contratos asociativos. En esta se determina la existencia de los contratos de consorcio, que es aquel en virtud del cual dos o más personas se asocian para participar en forma activa y directa en un determinado negocio con el propósito de obtener un beneficio económico.

En el consorcio todas las partes intervienen en forma directa en el negocio y asumen responsabilidad solidaria, frente a terceros. Cada partícipe se vincula individualmente en el desempeño de la actividad que le corresponde en el consorcio, adquiere derechos y asume obligaciones y asume responsabilidades a título particular.

De las responsabilidades de los directores y gerentes del operador, señala que estos responden solidariamente ante la sociedad, accionistas y terceros, por los daños y perjuicios que causen por los acuerdos o actos contrarios a la ley.

El consorcio permitirá a las partes contratantes participar en forma activa y directa en el funcionamiento del negocio materia del contrato y al agruparse o asociarse diferentes personas en un contrato de consorcio, conforman un bloque sólido que requieren la unanimidad de todas las partes para tomar decisiones.

Los miembros de un consorcio responderán respecto a sus responsabilidades con terceros, sin involucrar al consorcio como tal, en donde los miembros de un contrato de consorcio asignan bienes a favor de negocios o empresas del consorcio, dichos bienes permanecerán siendo propiedad de cada miembro. Procede resaltar que en caso se adquieran bienes durante el funcionamiento del consorcio, dichos bienes estarán sujetos a un régimen de copropiedad. Por esta razón, las partes intervinientes de un contrato de consorcio deberán determinar las responsabilidades que existan para los terceros.

Los acuerdos contractuales establecen la distribución de los ingresos de actividades ordinarias, gastos sobre la base del rendimiento relativo de cada parte en el acuerdo conjunto y proporciona derecho a los activos y obligación con respecto a los pasivos relacionados con el acuerdo. Además, los consorciados en el porcentaje de su participación responden solidariamente ante las demandas que pudieran interponerse al consorcio ya que este no tiene personería jurídica, lo que conllevaría a contabilizar línea a línea en los estados financiero de la sucursal de Perú cada contrato consorcial acorde al porcentaje de participación establecido en cada contrato o acorde al trabajo.

El Consorcio es un contrato por medio del cual dos o más personas se asocian para desarrollar uno o varios negocios. Sus principales características son: (1) consta por escrito; (2) no nace una nueva persona jurídica; (3) no se inscribe en los Registros Públicos y (4) cada integrante mantiene la propiedad de sus bienes y su independencia. El Consorcio se encuentra regulado en la Ley 26887 denominada “Ley General de Sociedades”, que está vigente desde hace más de 10 años. Esta Ley brinda a las personas, distintas alternativas para poder trabajar unidas y una de esas alternativas es el consorcio, para el cual se establecen los siguientes elementos:

Artículo 445.- Contrato de Consorcio, es el contrato por el cual dos o más personas se asocian para participar en forma activa y directa en un determinado negocio o empresa con el propósito de obtener un beneficio económico, manteniendo cada una su propia autonomía. Corresponde a cada miembro del consorcio realizar las actividades propias del consorcio que se le encargan y aquéllas a que se ha comprometido. Al hacerlo, debe coordinar con los otros miembros del consorcio conforme a los procedimientos y mecanismos previstos en el contrato.

Artículo 446.- Afectación de bienes, los bienes que los miembros del consorcio afecten al cumplimiento de la actividad a que se han comprometido, continúan siendo de propiedad exclusiva de éstos. La adquisición conjunta de determinados bienes se regula por las reglas de la copropiedad.

Artículo 447.- Relación con terceros y responsabilidades, cada miembro del consorcio se vincula individualmente con terceros en el desempeño de la actividad que le corresponde en el consorcio, adquiriendo derechos y asumiendo obligaciones y responsabilidades a título particular. Cuando el consorcio contrate con terceros, la responsabilidad será solidaria entre los miembros del consorcio sólo si así se pacta en el contrato o lo dispone la ley.

Artículo 448.- Sistemas de participación, el contrato deberá establecer el régimen y los sistemas de participación en los resultados del consorcio; de no hacerlo, se entenderá que es en partes iguales.

Así mismo, el artículo 13 (Republica del Perú, 2017) establece lo siguiente:

Artículo 13. Participación en consorcio. 13.1 En los procedimientos de selección pueden participar varios proveedores agrupados en consorcio con la finalidad de ejecutar complementar sus calificaciones, independientemente del porcentaje de participación de cada integrante, según las exigencias de los documentos del procedimiento de selección y para ejecutar conjuntamente el contrato, con excepción de los procedimientos que tengan por objeto implementar o mantener Catálogos Electrónicos de Acuerdo Marco. En ningún caso, la participación en consorcio implica la obligación de crear una persona jurídica diferente.

13.2 Los integrantes del consorcio son responsables solidariamente ante la Entidad por las infracciones y consecuencias derivadas de su participación individual o conjunta durante la ejecución del contrato. El contrato de consorcio debe contar con firma legalizada.

13.3 Las infracciones cometidas por un consorcio durante el procedimiento de selección y la ejecución del contrato, derivado de, se imputan a todos sus integrantes de manera solidaria, salvo que, por la naturaleza de la infracción, la promesa formal, contrato de consorcio, o cualquier otro medio de prueba documental, de fecha y origen cierto, pueda individualizarse la responsabilidad. En este caso, se aplica la sanción únicamente al consorciado que la cometió.

13.4 Los documentos del procedimiento de selección podrán establecer un número máximo de consorciados, en función a la naturaleza de la prestación.

13.5 A los integrantes del consorcio les son aplicables las disposiciones establecidas en los artículos precedentes del presente Capítulo.

### *IV.3 “Acuerdos conjuntos” en Ecuador*

El consorcio privado es una forma de asociación en el Ecuador. Tiene su fundamento en el reconocimiento de la libertad de asociación como un derecho garantizado por la Constitución de la República del Ecuador en el artículo 66 (Asamblea Constituyente del Ecuador, 2008). Este reconocimiento expreso faculta a las personas naturales o jurídicas a asociarse para cumplir finalidades lícitas.

El Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización (COOTAD) Ecuatoriano en su artículo 285 (Secretaría Nacional de Planificación y Desarrollo, 2010), señala que los consorcios públicos son aquellas mancomunidades conformadas entre dos o más gobiernos autónomos descentralizados del mismo nivel de gobierno que no sean contiguos o entre gobiernos autónomos descentralizados de distintos niveles. A diferencia del consorcio privado, el consorcio público goza de personalidad jurídica por disposición expresa en el artículo 286 del COOTAD, que dispone que “las mancomunidades y consorcios son entidades de derecho público con personalidad jurídica para el cumplimiento de los fines específicos determinados de manera expresa en el convenio de creación” (Secretaría Nacional de Planificación y Desarrollo, 2010).

Del concepto doctrinario y de las normas citadas se puede anotar las siguientes diferencias existentes entre el consorcio público y privado: 1) Respecto a sus miembros, el consorcio privado se constituye con personas naturales o jurídicas del derecho privado, mientras que los consorcios públicos se conforman por entidades estatales. 2) El consorcio privado tiene por objetivo el beneficio de los intereses particulares o privados, mientras que el consorcio público tiene por objetivo la realización de intereses generales, colectivos o sociales. 3) Los aportes con los que se constituye un consorcio privado provienen de fondos particulares, mientras que los consorcios públicos se constituyen con fondos estatales. Finalmente, 4) la legislación ecuatoriana reconoce expresamente la existencia de personalidad jurídica en los consorcios públicos, no así de los privados. Una vez que se han realizado algunas distinciones entre consorcio público y privado, se procederá a estudiar la figura del consorcio empresarial en el Ecuador y determinar su naturaleza jurídica.

Esta forma de asociación no tiene un marco jurídico definido en el Ecuador, salvo algunas referencias que la Ley Orgánica del Sistema Nacional de Contratación Pública (LOSNCP) hace sobre el tema. En el artículo 26 de la mencionada Ley (Ministerio de Justicia, Derechos Humanos y Cultos, 2005), respecto de las asociaciones para ofertar, señala que “los oferentes inscritos en el RUP, sean personas naturales o jurídicas, podrán presentar sus ofertas

individualmente, asociadas o con compromiso de asociación o consorcio [...]”  
En concordancia, el artículo 67 de la LOSNCP establece que:

En cualquier proceso precontractual previsto en la Ley, pueden participar consorcios o asociaciones de personas naturales y/o jurídicas constituidos o por constituirse, en este último caso presentando el compromiso de asociación o consorcio correspondiente. Sin embargo, para la celebración de los contratos con una asociación o consorcio será requisito previo la presentación de la escritura pública mediante la cual se haya celebrado el contrato de asociación o consorcio, escritura en la que se debe constar la designación de un apoderado [...]

La Resolución del Servicio Nacional de Contratación Pública para el Registro Único de Proveedores en la Contratación Pública (RUP) (Resolución INCOP N° 046-10, Registro Unico de Proveedores RUP Ecuador, 2010) establece lo que el contrato de consorcio debe contener para participar en algunos de los procesos de contratación pública:

Art. 15.- [...] d.1) Identificación de los partícipes, incluido domicilio y lugar para recibir las notificaciones, con la verificación de requisitos de capacidad y representación de las partes; d.2) Designación de el o los representantes, con poder suficiente conferido en los términos del Código Civil con capacidad para representar a la asociación o consorcio, bien sea en la fase precontractual o en la fase contractual, según sea el caso; d.3) Detalle valorado de los aportes de cada uno de los miembros, sea en monetario o en especies, así como en aportes intangibles, de así acordarse; d.4) Determinación de los compromisos y obligaciones que asume cada parte en la fase de ejecución contractual; d.5) Porcentaje de la participación de cada uno de los asociados; d.6) Identificación precisa del procedimiento en el cual participó en forma asociada; d.7) Determinación de la responsabilidad solidaria e indivisible de los asociados para el cumplimiento de todas y cada una de las responsabilidades y obligaciones emanadas del procedimiento contractual, con renuncia a los beneficios de orden y excusión, independientemente de si se disuelve o no la asociación o consorcio; d.8) La obligación de no disolver o dar por terminada la asociación o consorcio por voluntad de los partícipes, y de no cambiar la conformación de sus partícipes hasta que no finalice la etapa contractual, salvo que exista autorización expresa de la entidad contratante; d.9) El objeto social, que será exclusivo para ejecutar el contrato en el cual resultó adjudicado; y, d.10) Plazo de duración, que deberá cubrir la totalidad del plazo contractual, más noventa días adicionales contados desde la terminación de la relación contractual, a menos que la entidad contratante haya definido un plazo mayor en los pliegos.

Los consorcios constituidos para participar en los procesos de contratación pública deben cumplir los requisitos del artículo 15, así como las formalidades contempladas por la LOSNCP y su reglamento. Fuera de este caso, hay una confusión respecto a las normas que se aplican a los consorcios privados. Es por esta razón que, en la práctica, la formación de los consorcios empresariales se rige por el principio de la autonomía de la voluntad que se encuentra recogido en el artículo 8 del Código Civil (Código Civil, 2005).

## V. El caso de Grupo Empresarial Integral

El grupo empresarial fue fundado como “Integral S.A.” en el año 1955. Es una organización privada de ingeniería que ofrece estudios, diseños, supervisión de obras, gestión de proyectos y servicios de consultoría. Integral provee soluciones a compañías privadas y públicas a través de sus líneas de negocio de energía eléctrica, infraestructura, minería e hidrocarburos, aguas y saneamiento. Tiene su domicilio principal en la ciudad de Medellín (Colombia) y tiene presencia a través de sus proyectos y oficinas en países como Ecuador, República Dominicana y Perú.

La Sucursal de Ecuador fue creada el 18 de octubre del 2012, como consta en el Registro Mercantil. Inicialmente el domicilio estaba en la ciudad de Quito, pero posteriormente se trasladó a la ciudad de Cuenca, dado que el centro de las operaciones se empezó a realizar en la provincia del Azuay. La sociedad tiene por objeto el ejercicio de la ingeniería de consulta en todos sus campos y particularmente en el diseño, asesoría, supervisión, inspección o interventoría, auditoría, montaje o instalación de obras de cualquier naturaleza. También puede participar en la fiscalización de proyectos y en la gerencia de construcción de obras públicas o privadas de cualquier naturaleza, incluidas las gestiones, alianzas y subcontrataciones para ejecutar contratos de ingeniería.

Por su parte, la Sucursal de Republica Dominicana fue constituida el 20 de noviembre de 2009 en la ciudad de Santo Domingo. El objeto es la ingeniería de consulta, especialmente en estudios, diseños, supervisión de obras, servicios de consultoría y gerencia de proyectos. Su principal desarrollo en proyectos se ha realizado en entidades del sector público en las líneas de negocio de energía eléctrica e infraestructura. En esta sucursal no se han suscrito acuerdos conjuntos y solo se prestan servicios a clientes del sector público y privado.

Integral S.A Sucursal Perú fue constituida el 10 de julio de 1998 en la ciudad de Lima. El objeto allí también es la ingeniería de consulta especialmente en estudios, diseños, supervisión de obras, servicios de consultoría y gerencia de proyectos. Su principal desarrollo está en proyectos con entidades del sector público, en las líneas de negocio de energía eléctrica, infraestructura y minería e hidrocarburos.

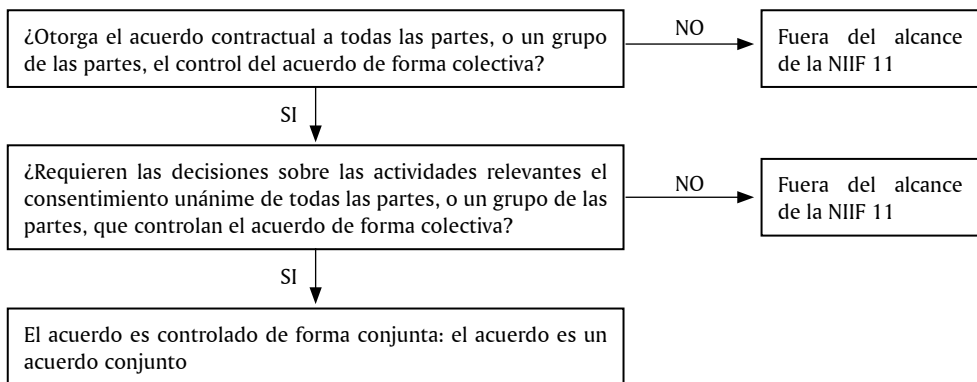
Tanto en Ecuador como en Perú se llevan a cabo proyectos de ingeniería de consulta en estudios y diseños, supervisión de obras, servicios de consultoría y gerencia de proyectos, a través de contratos de consorcios en donde la administración de la información financiera se administra acorde a la definición de los consorciados. En Perú no se incorporan las operaciones de los consorcios en la contabilidad y solo es registrada la facturación que esta le realiza al consorcio de las actividades correspondientes al contrato de colaboración (operación conjunta).



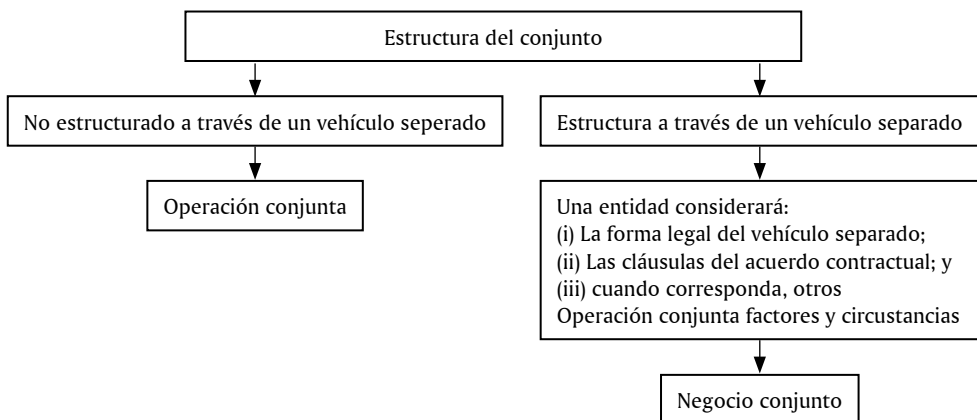
En Ecuador se registran las operaciones de los consorcios aplicando método de participación patrimonial acorde a lo establecido por IAS 28, de inversiones en asociadas y negocios conjuntos. Tiene características de “negocio conjunto”, pero en Ecuador los consorcios no son empresas, sino contratos; no obstante, los consorcios declaran renta. Tanto en el caso de Perú, como en el de Ecuador, las operaciones de Integral toman la forma de “operación conjunta”.

Es por lo anterior, que cada uno de los acuerdos conjuntos celebrados por las sucursales requieren del siguiente análisis:

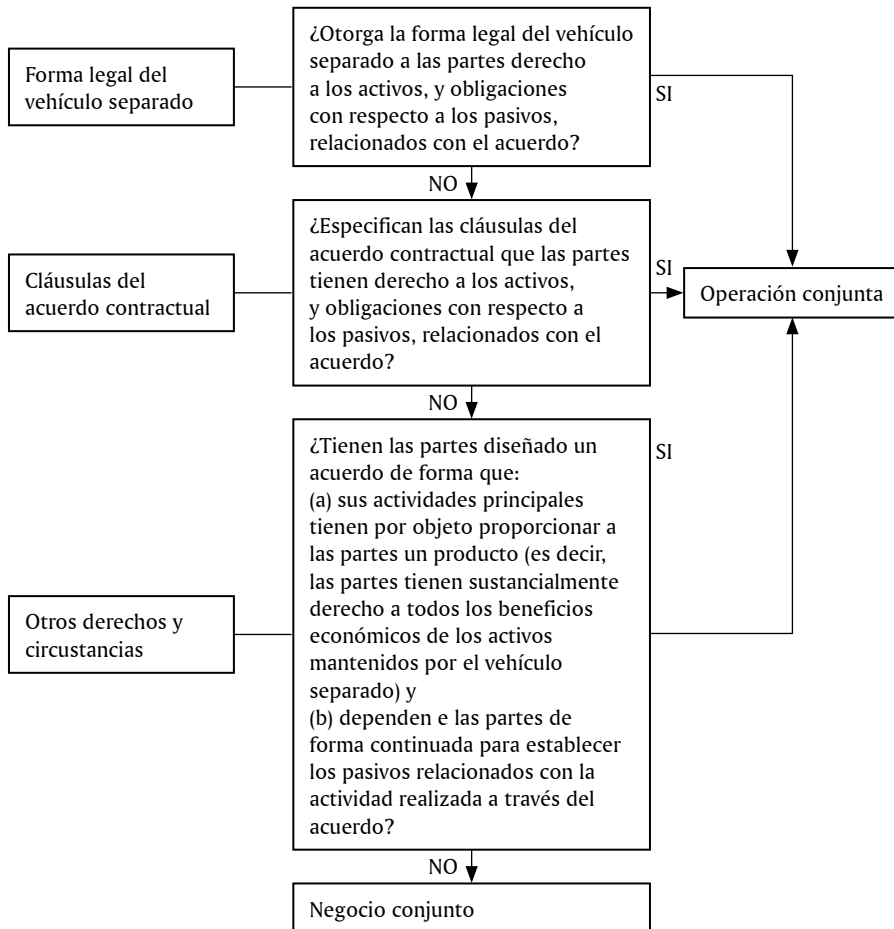
#### Evaluación del control conjunto



#### Clasificación de un acuerdo conjunto: evaluación de los derechos y obligaciones de las partes que surgen en el acuerdo



**Clasificación de un acuerdo conjunto estructurado a través de un vehículo**



*V.1 Método elegido para contabilizar las inversiones en Ecuador y Perú*

El método para contabilizar las operaciones realizadas por las sucursales a través de consorcios debe ser acorde a lo establecido en el estándar IFRS 11. De los acuerdos conjuntos registrados allí, se eligió la opción de “operación conjunta” por las siguientes razones:

- Las sucursales de Integral participan en la operación del contrato.
- Los consorciados en el porcentaje de su participación responden solidariamente ante las demandas que pudieran interponerse al consorcio.

- Los acuerdos contractuales en gran medida proporcionan derechos a los activos y obligaciones con respecto a los pasivos relacionados con el acuerdo;
- El acuerdo contractual establece que las partes del acuerdo conjunto comparten todos los intereses (por ejemplo, derechos, titularidad o propiedad) sobre los activos relacionados con el acuerdo en una proporción especificada (por ejemplo, en proporción a la participación en la propiedad de las partes en el acuerdo o en proporción a la actividad realizada a través del acuerdo que se les atribuye directamente).
- El acuerdo contractual establece que las partes del acuerdo conjunto comparten todos los pasivos, obligaciones, costos y gastos en una proporción especificada (por ejemplo, en proporción a la participación en la propiedad de las partes en el acuerdo o en proporción a la actividad realizada a través del acuerdo que se les atribuye directamente).
- El acuerdo contractual establece la distribución de los ingresos de actividades ordinarias y gastos sobre la base del rendimiento relativo de cada parte en el acuerdo conjunto. Por ejemplo, el acuerdo contractual puede establecer que los ingresos de actividades ordinarias y gastos se distribuyen sobre la base de la capacidad que cada parte utiliza de la planta operada conjuntamente, que podría diferir de su participación en la propiedad del acuerdo conjunto. En otras ocasiones, las partes pueden tener acordado compartir el resultado del periodo relacionado con el acuerdo sobre la base de una proporción especificada, tal como la participación en la propiedad de la parte en el acuerdo. Esto no impediría al acuerdo ser una operación conjunta si las partes tienen derechos a los activos, y obligaciones con respecto a los pasivos, relacionados con el acuerdo.

Elegir la “operación conjunta” implica contabilizar línea a línea en los estados financieros de las sucursales cada contrato consorcial, acorde al porcentaje de participación establecido en cada contrato o acorde al trabajo aportado.

### *V.2 Aplicaciones a la contabilidad de Perú y Ecuador*

Al elaborar los estados financieros consolidados del grupo Integral S.A se analiza el grado de control establecido en las sucursales acorde a lo indicado en el párrafo 5 de IFRS 10 (IASB, 2016a), que para el caso de estudio Integral posee el 100% de los aportes en las sucursales, las cuales se integran en la información de la matriz línea a línea en los estados financieros.

Teniendo en cuenta que la sucursal Integral tanto de Perú como de Ecuador son establecimientos de comercio abiertos por la sociedad Integral S.A, fuera de su domicilio, para el desarrollo de los negocios sociales de ingeniería de

consulta, con administradores facultados para representar la sociedad y que esta a su vez debe aplicar las políticas contables de la matriz (IFRS plenas) para ser incorporadas en la información contable consolidada, a continuación, detallamos el procedimiento realizado con la información contable de las sucursales para contar con las cifras correspondientes para ser incluidas en la consolidación:

Acorde al análisis de las operaciones de la sucursal a través de consorcios como operaciones conjuntas conforme a lo establecido por IFRS 11 – Acuerdos Conjuntos, esta se integra en el estado de situación financiera y de resultados línea a línea en el porcentaje de participación de los diferentes consorcios y en esta misma disposición llevando a cabo eliminación de partidas recíprocas entre la sucursal vs integración del consorcio.

Una vez integrada la información de los consorcios en la sucursal y eliminado las partidas recíprocas, se realiza conversión de los estados financieros acorde a lo establecido a la IAS 21 (IASB, 2016c), y se establece que se deben utilizar las siguientes tasas al momento de convertir los estados financieros:

Clase	Tasa que se debe utilizar
Activo y Pasivo	Cierre
Patrimonio	Histórica
Utilidad	Cierre
Ingreso y Gastos	Promedio

Con base en lo indicado en la IAS 21 párrafo 39 (IASB, 2016c), los estados financieros de las subsidiarias del exterior (que para nuestro caso es la información financiera de las sucursales) deben ser convertidos a la moneda de presentación de la matriz utilizando las tasas que a continuación se relacionan:

Clase	Tasa que se debe utilizar
Activo - Pasivo	Cierre
Patrimonio	Histórica
Ingreso y Gastos	Fecha específica de la operación

En este mismo sentido, la norma permite utilizar la tasa promedio cuando las tasas de cambio no tienen variaciones significativas. De acuerdo con lo descrito anteriormente, se realizan las siguientes operaciones en la conversión:

- Se utiliza la tasa promedio en los ingresos, costos y gastos, se elimina el ajuste por conversión generado de la conversión de ingresos, costos y gastos contra la partida de efectos de conversión en el ORI.

Como resultado del proceso realizado, a continuación relacionamos el impacto en pesos colombianos en la información financiera de la matriz de

acuerdo con la aplicación del procedimiento descrito en las sucursales con las cifras a diciembre de 2017 (Cifras expresadas en millones COP):

### *V.2.1 Efectos en la contabilidad de la Sucursal Perú*

Estado de situación financiera	Información de la sucursal	Información con integración de consorcios	Diferencia no incluida en la contabilidad de la sucursal
Activo corriente	4.341	3.857	-484
Activos no corrientes	42	60	19
Pasivo corriente	3.431	3.066	-364
Patrimonio	953	851	-101

Estado de resultados	Información de la sucursal	Información con integración de consorcios	Diferencia no incluida en la contabilidad de la sucursal
Ingresos de actividades ordinarias	1.730	2.771	1.041
Costos	2.438	3.204	766
Gastos administrativos y de ventas	1.893	1.820	-72
Otros ingresos y gastos	-105	-111	-6
Gastos financieros	123	124	1
Gastos por impuestos de renta	738	677	-61
Pérdida neta	-1.880	-1.589	291

Como podemos observar el impacto se origina en la inclusión de las partidas de activos, pasivos, ingresos, costos y gastos de cada Consorcio en el porcentaje de participación de que tiene la sucursal, lo cual implicaría para la matriz cambiar las políticas contables que actualmente se están aplicando en la integración de información financiera de Perú, ya que desde la casa matriz se realiza un gran esfuerzo en realizar la integración de la información financiera que la sucursal no realiza en su contabilidad.

### *V.2.2 Efectos en la contabilidad de la sucursal Ecuador*

Debido a que la sucursal Ecuador registra contablemente los consorcios como negocios conjuntos aplicando método de participación patrimonial acorde a la IAS 28 (International Accounting Standard Board, 2016) y en la matriz se registra contablemente los consorcios como operaciones conjuntas según IFRS 11 – Acuerdos Conjuntos, se procede a eliminar el registro contable del método de participación en la sucursal, se realiza registro contable de la información de los consorcios línea a línea en la información de la sucursal acorde al porcentaje de participación establecido en el acuerdo consorcial y se eliminan las partidas recíprocas entre ambas. El resultado de la operación es el siguiente (Cifras expresadas en millones COP):

Estado de situación financiera	Información de la sucursal	Información con integración de consorcios	Diferencia no incluida en la contabilidad de la sucursal
Activo corriente	7.590	7.042	-548
Activos no corrientes	0	147	147
Pasivo corriente	4.849	-3.980	869
Patrimonio	-2.741	-3.209	-467

Estado de resultados	Información de la sucursal	Información con integración de consorcios	Diferencia no incluida en la contabilidad de la sucursal
Ingresos de actividades ordinarias	2.789	1.882	-907
Costos	2.088	1.540	-548
Gastos por impuestos de renta	1	6	285
Resultado neto	700	56	-644

Debido a lo anterior se desprende la necesidad de crear un reporte para integrar la información financiera de las sucursales toda vez que cada una de estas aplica sus propias políticas y procedimientos, y la matriz debe llevar a cabo muchos ajustes y supuestos para integrar cifras a la información consolidada.

Los reportes propuestos se relacionan a continuación:

INTEGRAL S.A. ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA Al 31 de diciembre de 20XX Cifras expresadas en (Moneda del país)						Tasa de cierre
Concepto	Sucursal integral XX	Consorcio 1	Consorcio 2	Integración proporcional	Ajustes	Consolidado sucursal y consorcios
Participación		XX%	XX%			
ACTIVO						
Activo corriente						
Total activo corriente	-	-	-	-	-	-
Activo no corriente						
Total activo corriente	-	-	-	-	-	-
TOTAL ACTIVOS	-	-	-	-	-	-
PASIVOS Y PATRIMONIO						
Pasivo corriente						
Total pasivo corriente	-	-	-	-	-	-
Pasivos no corrientes						
Total pasivo no corriente	-	-	-	-	-	-
TOTAL PASIVOS	-	-	-	-	-	-
Patrimonio						
TOTAL PATRIMONIO	-	-	-	-	-	-
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	-	-	-	-	-	-

INTEGRAL S.A. ESTADO DE RESULTADOS Periodos terminados a 31 de diciembre 20XX Cifras expresadas en (Moneda del país)						Tasa promedio
Concepto	Integral sucursal	Consortio 1	Consortio 2	Integración proporcional	Ajustes	Consolidado sucursal y consorcios
<b>Participación</b>		XX%	XX%			
Ingresos de actividades ordinarias						
Costos por prestación de servicio	-	-	-	-	-	-
Utilidad bruta	-	-	-	-	-	-
Gastos de administración	-	-	-	-	-	-
Gastos de ventas	-	-	-	-	-	-
Excedente o pérdida operacional	-	-	-	-	-	-
Gastos financieros	-	-	-	-	-	-
Excedente o pérdida del periodo antes de impuestos	-	-	-	-	-	-
Impuesto sobre la renta	-	-	-	-	-	-
<b>EXCEDENTE O PÉRDIDA NETA DEL EJERCICIO</b>	-	-	-	-	-	-

Se propone política de acuerdos conjuntos en el Grupo Empresarial Integral, incluyendo modelo de reporte a casa Matriz en donde se establece modelo para llevar a cabo proceso de homologación de operaciones de las sucursales y así llegar a los saldos contables que se deben incluir al estado de situación financiera y estado de resultados integral que se deben consolidar

Teniendo en cuenta que las sucursales no integran la información del consorcio en sus estados financieros acorde a lo establecido por las normas internacionales y la política establecida por el grupo empresarial Integral. Se presentan diferencias en el estado de situación financiera (Activos, Pasivos y Patrimonio), al igual que en el estado de resultado (Ingresos, costos y gastos) de cada sucursal, dificultando y generando un esfuerzo por parte de la matriz al integrar la información financiera consolidada.

## VI. Conclusiones

Debido a los impactos financieros en la suscripción de estos acuerdos conjuntos y a la importancia en las operaciones estratégicas para las sucursales y en especial para el grupo empresarial Integral, es de suma importancia llevar a cabo un adecuado análisis que permita vislumbrar los derechos y obligaciones que se adquieren, para que en esta misma línea se obtenga un adecuado entendimiento de la forma en la que se debe realizar el registro de las operaciones económicas realizadas a través de los consorcios, originados principalmente por la existencia de control conjunto, la responsabilidad adquirida frente al contrato y frente a terceros.

Por lo anterior y en línea con las normas internacionales de información financiera plenas que son aplicadas por el grupo empresarial Integral, las sucursales que suscriben acuerdos conjuntos deben tener en cuenta las políticas establecidas por la casa matriz, para que de esta forma se logre obtener un claro entendimiento y representación fiel de los hechos económicos realizados por la sucursal a través de la figura consorcial acorde al método elegido para valorar las operaciones como “operaciones conjuntas”.

El adecuado reconocimiento contable de los acuerdos conjuntos realizados por las sucursales y que finalmente se integra a la información financiera de la Matriz, permitirá que los usuarios de los estados financieros evalúen la naturaleza, el alcance, los riesgos derivados de las operaciones realizadas y los efectos financieros de las transacciones que afectan económicamente a la entidad, atendiendo los atributos del elemento a ser valuado, con el fin de captar el valor económico más objetivo de los activos, pasivos, ingresos, costos y gastos, permitiendo objetividad en el análisis de los hechos económicos de las operaciones económicas realizadas a través de los consorcios.

Con el resultado obtenido sobre las operaciones realizadas por las sucursales a través de los consorcios se pretende ofrecer un entendimiento sobre las principales medidas establecidas por las normas internacionales de información financiera frente a los acuerdos conjuntos, brindando el impacto generado cuando no se lleva a cabo un adecuado análisis de estas operaciones en el grupo empresarial Integral.

Finalmente, este análisis y la definición de registrar las operaciones económicas realizadas por las sucursales a través de consorcios como “operaciones conjuntas” genera un importante reto a nivel organizacional sobre la adecuada forma de registrar y representar los hechos económicos en un escenario empresarial que obliga a tener un adecuado entendimiento del resultado operativo de los acuerdos conjuntos suscritos en el exterior en un mercado que cada vez es más exigente y competitivo.

### **Referencias Bibliográficas**

- Asamblea Constituyente del Ecuador. (10 de Octubre de 2008). *Consortio para el Derecho Socio-Ambiental*. Obtenido de Constitución del Ecuador: [http://www.derecho-ambiental.org/Derecho/Legislacion/Constitucion\\_Asamblea\\_Ecuador.html](http://www.derecho-ambiental.org/Derecho/Legislacion/Constitucion_Asamblea_Ecuador.html)
- Código Civil, Codificación N° 2005-010. (10 de Mayo de 2005). *Escuela Politécnica Nacional*. Obtenido de Escuela Politécnica Nacional: <http://www.epn.edu.ec/wp-content/uploads/2015/06/Codigo-Civil1.pdf>
- Congreso de la República de Colombia. (28 de Octubre de 1993). *Secretaría del Senado*. Obtenido de Ley 80 de 1993: [http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley\\_0080\\_1993.html](http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley_0080_1993.html)



- Consejo de Estado. (9 de Octubre de 2003). *Publicaciones Actualizables Legis*. Obtenido de Concepto. Sala de Consulta y Servicio Civil. Radicado 1513: [http://legal.legis.com.co/document?obra=jurcol&document=jurcol\\_b80122c93db04ca0973c72482eba5ff3](http://legal.legis.com.co/document?obra=jurcol&document=jurcol_b80122c93db04ca0973c72482eba5ff3)
- IASB. (2016a). *Mincomercio Industria y Turismo*. Obtenido de Norma Internacional de Información Financiera [NIIF] 10: Estados Financieros Consolidados: [http://www.aplicaciones-mcit.gov.co/niif/niif.php?anio\\_id=2016](http://www.aplicaciones-mcit.gov.co/niif/niif.php?anio_id=2016)
- IASB. (2016b). *Mincomercio Industria y Turismo*. Obtenido de Norma Internacional de Información Financiera [NIIF] 11: Acuerdos Conjuntos: [http://www.aplicaciones-mcit.gov.co/niif/niif.php?anio\\_id=2016](http://www.aplicaciones-mcit.gov.co/niif/niif.php?anio_id=2016)
- IASB. (2016c). *Mincomercio Industria y Turismo*. Obtenido de Norma Internacional de Contabilidad [NIC] 21: Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera: [http://www.aplicaciones-mcit.gov.co/niif/niif.php?anio\\_id=2016](http://www.aplicaciones-mcit.gov.co/niif/niif.php?anio_id=2016)
- INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARD BOARD [IASB]. (2016). Norma Internacional de Contabilidad [NIC] 28: Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos. (2016). *Mincomercio Industria y Turismo*. Obtenido de Mincomercio Industria y Turismo: [http://www.aplicaciones-mcit.gov.co/niif/niif.php?anio\\_id=2016](http://www.aplicaciones-mcit.gov.co/niif/niif.php?anio_id=2016)
- Kalashyan, G. (2017). International Financial Reporting Standard 3 Business combinations (2008): determining whether net economic resources acquired constitute a business. *Research in Accounting Regulation*, 29, 177-178.
- Macías, H. A. (2016). La investigación contable colombiana frente a los nuevos criterios de medición de Colciencias. *En-Contexto*, 4(4), 39-48.
- Macías, H. A., y Farfan-Lievano, A. (2017). Integrated reporting as a strategy for firm growth: Multiple case study in Colombia. *Meditari Accountancy Research*, 25(4), 605-628.
- Melgarejo, Z., y Ciro, D. L. (2016). Acuerdos conjuntos: Efectos de su aplicación en Colombia. *Tendencias*, 27(2), 56-78.
- Ministerio de Justicia, Derechos Humanos y Cultos. (9 de Diciembre de 2005). *Ministerio de Justicia, Derechos Humanos y Cultos*. Obtenido de Ley Orgánica del Sistema Nacional de Contratación Pública, Registro Oficial N° 162: <https://www.justicia.gob.ec/wp-content/uploads/2015/05/LEY-ORGANICA-DEL-SISTEMA-NACIONAL-DE-CONTRATACION-PUBLICA.pdf>
- Oficio 220-32767. (17 de Mayo de 2000). *Superintendencia de Sociedades*. Obtenido de Superintendencia de Sociedades: [https://www.supersociedades.gov.co/nuestra\\_entidad/normatividad/normatividad\\_conceptos\\_juridicos/2960.pdf](https://www.supersociedades.gov.co/nuestra_entidad/normatividad/normatividad_conceptos_juridicos/2960.pdf)
- Ramírez, C., Caballero, G., y Anzola, M. (22 de Septiembre de 1994). *Corte Constitucional - Republica de Colombia*. Obtenido de Corte Constitucional - Republica de Colombia: <http://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/1994/C-414-94.htm>
- República de Perú. (19 de Noviembre de 1997). *Ley General de Sociedades 26887*. Obtenido de WIPO: <http://www.wipo.int/edocs/lexdocs/laws/es/pe/pe061es.pdf>
- República del Perú. (7 de Enero de 2017). *El Peruano - Diario Oficial del Bicentenario*. Obtenido de Decreto Legislativo N° 1341: [https://busquedas.elperuano.pe/download/full/2AyoCHUAKIcAy\\_Z4-kefdd](https://busquedas.elperuano.pe/download/full/2AyoCHUAKIcAy_Z4-kefdd)
- Resolución INCOP N° 046-10, Registro Unico de Proveedores RUP Ecuador. (17 de Agosto de 2010). *Servicio Nacional de Contratación Pública*. Obtenido de Servicio Nacional

- de Contratación Pública: [https://portal.compraspublicas.gob.ec/sercop/wp-content/uploads/files/89/Resolucion\\_INCOP\\_No\\_046\\_10\\_digital.pdf](https://portal.compraspublicas.gob.ec/sercop/wp-content/uploads/files/89/Resolucion_INCOP_No_046_10_digital.pdf)
- Secretaría Nacional de Planificación y Desarrollo. (19 de octubre de 2010). *Secretaría Nacional de Planificación y Desarrollo*. Obtenido de Código Orgánico de Organización Territorial y Descentralización COOTAD, Registro Oficial Suplemento 303: <http://www.planificacion.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2016/02/C%C3%B3digo-Org%C3%A1nico-de-Organizaci%C3%B3n-Territorial-Autonom%C3%ADa-y-Descentralizaci%C3%B3n-COOTAD.pdf>
- Sentencia 88001. (13 de Septiembre de 2006). *Publicaciones Actualizables Legis*. Obtenido de Jaime Alberto Arrubla Paucar: [http://legal.legis.com.co/document?obra=jurcol&documen=jurcol\\_75992042253af034e0430a010151f034](http://legal.legis.com.co/document?obra=jurcol&documen=jurcol_75992042253af034e0430a010151f034)
- Serrat, N. A. (2009). Los negocios conjuntos en el nuevo PGC. Especial referencia a las uniones temporales de empresas. *Técnica Contable*(719), 97-106.
- Teuteberg, T., Voll, D., y Zülch, H. (2016). The success story of international additives producer AG: A case study on categorization of investments under IFRS. *Journal of Accounting Education*, 34, 13–29.