

Bogotá, D.C.,

No. del Radicado	1-2023-0271708
Fecha de Radicado	21 de junio del 2023
Nº de Radicación CTCP	2023-0331
Tema	Concesión – reconocimiento de activos

CONSULTA (TEXTUAL)

“¿El concesionario de provisión de flota debe atender las reglas contables relacionadas con los contratos de concesión y determinar sus ingresos, costos, gastos, activos y pasivos con ese esquema técnico, debiendo mantener en su contabilidad, como propiedad, planta y equipo sujeto a depreciación, los vehículos que provee y que pone a disposición del concesionario de operación?”

O, por el contrario, como quiera que la operación no la hace la misma empresa concesionaria sino un concesionario distinto, ¿la flota que se provee daría lugar a un instrumento financiero bajo el tratamiento técnico de un arrendamiento financiero?”

CONSIDERACIONES Y CONCEPTO

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) en su carácter de Organismo Orientador técnico-científico de la profesión y Normalizador de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información, conforme a las normas legales vigentes, especialmente por lo dispuesto en la Ley 43 de 1990, la Ley 1314 de 2009, y en sus Decretos Reglamentarios, procede a dar respuesta a la consulta anterior de manera general, pues no se pretende resolver casos particulares, en los siguientes términos:

De acuerdo con la información proporcionada por el peticionario, se observa que la entidad ha celebrado un contrato de concesión con otro participante. Sin embargo, es importante resaltar que este contrato representa principalmente la forma legal y no necesariamente la esencia de la transacción, la cual debe reflejarse de forma fidedigna en los estados financieros de propósito general.¹

Por lo tanto, este Consejo recomienda llevar a cabo el análisis del acuerdo entre las partes con base en su esencia. Para ello, el primer paso es confirmar que el contrato efectivamente se encuentra dentro del alcance de la CINIIF 12 – Acuerdos de Concesión de Servicios:

“Esta Interpretación se aplica a los acuerdos de concesión de servicios públicos a un operador privado si:

¹ Redactado con base en los numerales 4,59 y 4,62 del Marco Conceptual para la Información Financiera incluido en el Anexo 1 del DUR 2420 de 2015.

(a) la concedente controla o regula qué servicios debe proporcionar el operador con la infraestructura, a quién debe proporcionarlos y a qué precio; y
(b) la concedente controla—a través de la propiedad, del derecho de uso o de otra manera—cualquier participación residual significativa en la infraestructura al final del plazo del acuerdo.
(...)”.

En concepto No. 2019-0383² emitido por el CTCP, en consulta similar, se señaló:

“Para evaluar si el activo se encuentra dentro del alcance de la norma en mención, el consultante deberá realizar, entre otras, un análisis de las siguientes situaciones:

Criterio de cumplimiento	Criterios de verificación
El activo se refiere a una infraestructura de servicio público.	Normalmente la infraestructura relacionada con la prestación del servicio público de recolección de basuras, la cumple.
Existe un acuerdo por escrito.	Normalmente existe un acuerdo por escrito, un acto administrativo o una adjudicación de una licitación.
La concedente es una entidad del sector público y el operador es una entidad del sector privado.	Se debe analizar si la concedente es una entidad del sector gobierno o una entidad delegada por el Gobierno para realizar dicha adjudicación en su nombre.
La entidad operadora es responsable de al menos una parte de la gestión de la infraestructura y servicios relacionados, y no actúa simplemente como un agente por cuenta de la concedente.	El operador de la concesión es responsable de construir o mejorar la infraestructura, de prestar un servicio y de operar la infraestructura.
El contrato establece los precios iniciales que debe recaudar el operador y regula las revisiones de precios durante el período de la concesión.	Normalmente la contraprestación pagada al operador se encuentra regulada por parte de una tarifa para prestar el servicio.
La entidad está obligada a entregar la infraestructura a la concedente en unas condiciones específicas al final del periodo del acuerdo, sin contraprestación o con una contraprestación pequeña.	Normalmente el contrato establece las condiciones en las cuales debe devolverse la infraestructura a la concedente una vez se ha cumplido el plazo de la concesión.
La concedente regula o controla, que servicios debe proporcionar la entidad con la infraestructura, a quien debe proporcionarlos y a qué precio.	Existe una normatividad legal que trata la forma como debe prestarse el servicio de servicios públicos domiciliarios en relación con el aseo y disposición final de residuos.
El contrato de concesión tiene una fecha de tiempo pactada, o es por toda la vida útil del activo.	Normalmente dichos contratos tienen un plazo de tiempo.”

² <https://www.ctcp.gov.co/CMSPages/GetFile.aspx?guid=dc056b7a-6e3e-4e25-bc7e-6bec8730c19a>

Una vez la transacción se encuentra dentro del alcance de la norma anterior, el segundo paso es que debe determinar si la contraprestación recibida (por la rehabilitación, mantenimiento u operación) corresponde con un activo financiero o intangible, realizando el siguiente análisis:

criterio de cumplimiento	criterio de verificación
Tiene el operador un derecho contractual incondicional a recibir efectivo u otro activo financiero por los servicios de construcción, de la entidad que efectúa la concesión	Si la respuesta es un sí, entonces la entidad debe reconocer un activo financiero, por el valor presente de los flujos de efectivo contractualmente pactados o establecidos.
La concedente garantiza al operador un importe específico o determinable, o el déficit, si lo hubiere, de los aportes recibidos por los usuarios y los aportes específicos o determinables	Si la respuesta es un sí, entonces la entidad debe reconocer un activo financiero, por el valor presente de los flujos de efectivo contractualmente garantizados.
Tiene el operador un derecho contractual a cobrar a los usuarios de los servicios, de acuerdo con el grado de uso del servicio por parte del público.	Si la respuesta es un sí, entonces la entidad debe reconocer un activo intangible, por la inversión realizada en la infraestructura de servicios públicos para la operación del servicio.

La entidad debe tener presente, que los activos entregados por parte de la concedente (municipio, departamento, empresa de servicios públicos) no debe ser reconocida como elementos de propiedad, planta y equipo, debido que como lo menciona el anexo 1 del Decreto 2420 de 2015 en la CINIIF 12 párrafo 11: "Las infraestructuras que entran dentro del alcance de esta Interpretación no deben ser reconocidas como elementos de propiedad, planta y equipo del operador, porque el acuerdo contractual de servicios no otorga a éste el derecho a usarlas. El operador tiene acceso a la operación de la infraestructura para proporcionar el servicio público en nombre de la concedente, de acuerdo con los términos especificados en el contrato".

Como mencionamos previamente, es esencial considerar la esencia de la transacción. Si después de evaluarla se determina que la CINIIF 12 no es aplicable, se debería considerar el análisis de la transacción con base en la NIIF 16 – Arrendamientos, teniendo en cuenta su alcance:

"Alcance

3 Una entidad aplicará esta Norma a todos los arrendamientos, incluyendo los arrendamientos de activos de derechos de uso en un subarrendamiento, excepto en:

- (a) acuerdos de arrendamiento para la exploración o uso de minerales, petróleo, gas natural y recursos no renovables similares;
- (b) activos biológicos dentro del alcance de la NIC 41 Agricultura mantenidos por un arrendatario;
- (c) acuerdos de concesión de servicios dentro del alcance de la CINIIF 12 Acuerdos de Concesión de Servicios;
- (d) licencias de propiedad intelectual concedidas por un arrendador dentro del alcance de la NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias procedentes de Contratos con Clientes; y

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

(e) derechos mantenidos por un arrendatario bajo acuerdos de licencia que estén dentro del alcance de la NIC 38 Activos Intangibles para elementos como películas de cine, videos, juegos, manuscritos, patentes y derechos de autor.

4 Un arrendatario puede, pero no se le exige, aplicar esta Norma a arrendamientos de activos intangibles distintos de los descritos en el párrafo 3(e).” Subrayado fuera de texto.

En síntesis, se desconoce si la entidad pública se quedará con los activos (flota de transporte) al final del contrato, donde el operador posee un derecho contractual a cobrar a los usuarios de los servicios, de acuerdo con el grado de uso de este por parte del público, por tanto, será la entidad la que determine el reconocimiento adecuado basado en la esencia de la transacción y no solo en su forma legal.

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 concepto son los previstos por el artículo 28 de la Ley 1437 de 2011, modificado por el artículo 1 de la Ley 1755 de 2015.

Cordialmente,



CARLOS AUGUSTO MOLANO RODRÍGUEZ
Consejero CTCP

Proyectó: Paola Andrea Sanabria González

Consejero Ponente: Carlos Augusto Molano Rodríguez

Revisó y aprobó: Jimmy Jay Bolaño Tarrá/Jesús M Peña Bermúdez/Carlos Augusto Molano Rodríguez/Jairo Enrique Cervera Rodríguez