

ICODE



RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN DE ACTIVOS Y PASIVOS DERIVADOS DE CONCESIONES – LA CONCEDENTE NICSP 32

Instituto de Contabilidad y Desarrollo



SOLUCIONES
EN GESTIÓN DIGITAL
CORPORATIVA

Jesús Capcha Carbajal
ceo@finacontcorp.com

Skype: [jesus.capcha](https://www.skype.com/jesus.capcha)

www.finacontcorp.com

ASOCIACIONES PUBLICO PRIVADAS

Un contrato a largo plazo entre una parte privada y una entidad pública, para brindar un activo o servicio público, en el que la parte privada asume un riesgo importante y la responsabilidad de la gestión, y la remuneración está vinculada al desempeño



Características de un APP



TIPOS DE CONTRATO DE APP Y TERMINOLOGÍA

Una APP comprende un contrato a largo plazo entre una entidad pública y una parte privada, abarca una variedad de tipos de contrato que dependerán de tres factores principales:

- a. Tipos de Activo
- b. Funciones que asume la parte privada
- c. Mecanismo de pago

Tipos de activo

Nuevos activos, denominados generalmente nuevos proyectos (greenfield)

Proyectos ya existentes (brownfield), el privada actualiza y gestiona los activos o servicios existentes.

Funciones que asume la parte



Mecanismos de Pagos

Pagos de Usuarios

El privado brinda un servicio y cobra este servicio a los usuarios. Estos cargos (o tarifas) normalmente son regulados por contrato y pueden complementarse mediante subsidios pagados por el Gobierno, o, generar un pago al Gobierno o prima.

Ingresos Diferidos

Pagos del Gobierno

Los pagos del Gobierno suelen depender de que el activo o el servicio estén disponibles con el grado de calidad definido en forma contractual. También pueden ser pagos basados en los resultados de los servicios brindados a los usuarios

Pasivos Financieros

En que se emplean |

SECTOR	TIPO DE PROYECTO
Transporte	Autopistas, túneles y puentes Trenes Sistemas de tránsito masivo Puertos Aeropuertos Materiales rodantes ferroviarias
Agua y desechos	Tratamiento de agua Distribución de agua y sistemas de aguas residuales Servicios de gestión de desechos sólidos

En que se emplean las APP

SECTOR	TIPO DE PROYECTO
Infraestructura social y gubernamental	Educación: escuelas, transporte escolar Salud: instalaciones para servicios médicos, transporte de pacientes Recolección, tratamiento y disposición final de residuos Construcción, operación de cárceles Regeneración de centros urbanos Proyectos sociales de vivienda
Electricidad	Activos de generación Activos de transmisión Sistemas de distribución

DIFERENCIA DE APPS CON ARRENDAMIENTOS

Un PRIVADO utiliza un activo propiedad de una entidad pública durante un determinado período de tiempo, ES UNA ACTIVO ESPECIALIZADO, depende de el para la prestación del servicio u obtención de beneficios. Independiente de si al final del contrato le transfieren la propiedad del activo. Arrendamiento Implícito, el privado reconoce el activo.

DIFERENCIA DE APPS CON SUBSIDIOS

Una empresa pública o privada utiliza activos de una entidad estatal para prestación de sus servicios, el operador no retorna a la entidad estatal excedentes de recursos portados ni recibe contraprestación directa alguna, impone al operador obligaciones de hacer o no hacer con dichos activos.

DIFERENCIAS DE APPS CON OTROS TIPO DE CONTRATOS

La diferencia entre APPS y los contratos de servicios o de gestión entre privados y públicos es que los primeros tienen una duración mayor y llevan aparejada normalmente la utilización de una infraestructura preexistente. Además, el operador asume ciertos riesgos y ventajas asociados a la prestación del servicio, que no asume la parte privada de un contrato de servicios.

NORMA CONTABLE LOCAL SOBRE CONCESIONES

Directiva 006-2014-ef/5101: Metodología para el reconocimiento y medición de contratos de concesión en entidades gubernamentales:

Lineamientos para el reconocimiento, medición y revelación de los contratos legalmente denominados contratos de asociaciones público privadas bajo la modalidad de contratos de concesión, donde las entidades gubernamentales actúen como concedentes en el marco de la convergencia a NICSp.

ICODE



Instituto de Contabilidad &
Desarrollo Empresarial

Los contratantes

LA CONCEDENTE:
Es el estado de la república del Perú representado por la entidad que concede el derecho de uso del activo de concesión al concesionario :



EL CONCESIONARIO.
U operador según NICsp 32, es la persona jurídica que utiliza o explota el activo de concesión de servicios, en la que proporcione servicios público sujetos al control de la concedente

NICSP 32: ACUERDOS DE CONCESION DE SERVICIOS – LA CONCEDENTE

Una entidad que prepare presente sus estados financieros sobre la base del criterio de acumulación (devengo), aplicará esta norma en la contabilización de los acuerdos de concesión de servicios.

Es aplicable para todas las entidades del sector público excepto las empresas públicas.

ANALISIS RIESGOS

Quien es el socio que soporta el riesgo de construcción?

Quien es el socio que soporta el riesgo de disponibilidad?

Quién asume los otros riesgos?

Quien es el socio que soporta el riesgo vinculado a la demanda?

ICODE



Instituto de Contabilidad &
Desarrollo Empresarial

Riesgo de construcción

Cual de las dos partes del contrato, debe soportar las consecuencias económicas derivadas de acontecimientos que dan lugar a retrasos en la entrega, ejecución del contrato sin respetar las normas especificadas en el mismo, los incrementos del coste con relación a los previstos inicialmente, deficiencias técnicas y, por ultimo, los derivados de los efectos exteriores que perjudiquen la realización del contrato.

Riesgo de Demanda

Cambios independientes de la gestión del socio privado, debidos a factores ajenos a las condiciones en las que el socio privado presta los servicios, en el ciclo económico, nuevas tendencias del mercado, competencia de otras empresas suministradoras de servicios o incluso por la obsolescencia tecnológica.

Riesgo de Disponibilidad

Situaciones en las que el socio privado no está en condiciones para prestar los servicios fijados en el contrato con la Administración pública.

Cuando el socio privado no puede prestar el volumen de servicios en las condiciones de cantidad, especificaciones técnicas, condiciones de seguridad y calidad fijadas en el contrato

Riesgo Operativo y de Mantenimiento

Este riesgo comprende una serie de riesgos que pueden aparecer una vez que la infraestructura o instalación pública está en condiciones de funcionamiento, como, por ejemplo, el aumento de los precios (incluida la mano de obra), la escasez de materiales, los daños causados por desastres naturales y la obsolescencia.

Riesgo del Valor Residual.

Es el riesgo que supone la variación entre el precio de mercado de la infraestructura o instalación pública al final de la APP y el valor de mercado esperado originariamente.

Riesgo de Financiación.

Es el riesgo de la no obtención de la financiación necesaria para llevar a cabo el proyecto o de que se obtenga a tal tipo de interés que impida obtener los niveles de beneficio esperado.

Ejm. Aeropuerto de Chinchero?

JUICIO CLAVE EN APPS: ACTIVOS

*Un recurso
actualmente controlado
por la entidad como
resultado de un evento
anterior*

UN ACTIVO: Recurso

Elemento con potencial de servicios o capacidad para generar beneficios económicos

La forma física no es condición necesaria para el recurso

Potencial de servicio es la capacidad de proporcionar servicios que contribuyan al objetivo de la entidad

ICODE



Instituto de Contabilidad &
Desarrollo Empresarial

IPSASB

UN ACTIVO: Controlado actualmente por parte de la Entidad

Indicadores de control

Propiedad legal

Acceso al recurso, o habilidad para denegar o restringir el acceso al recurso

Medios para asegurarse de que el recurso se use para alcanzar sus objetivos

Existencia de un derecho exigible al potencial de servicio o la capacidad de generar beneficios económicos que surjan del recurso

Los indicadores no son definitivamente determinantes

APPS Y CONTROL

Son aquellos en los que se cumplen dos circunstancias:

- a) El concedente (entidad pública) establece o dispone qué servicios debe prestar el operador con la infraestructura objeto del acuerdo, a quién debe prestarlos y a qué precios,
- b) El concedente (entidad pública) retiene para sí, ya sea por medio de la propiedad, posesión, usufructo u otro título, cualquier interés residual significativo sobre la infraestructura al finalizar el acuerdo de concesión.



CONTROL

DICOTOMIA ENTRE CONTROL Y RIESGOS EN EL TRATAMIENTO DE LAS CONCESIONES

Inicialmente El IPSASB contemplaba dos enfoques para el tratamiento de los activos de concesión para el concedente: -

- El enfoque basado en el control, y:
- El enfoque basado en los riesgos y ventajas

El criterio de control se basa en la definición de activos como «recursos económicos controlados por una entidad [...]». El criterio de los riesgos y ventajas se basa en la afirmación «[...] de los que se espera obtener beneficios o potencial de servicio en el futuro».

IFRIC 12 Y NICSP32, DOS MARCOS NORMATIVOS, UN MISMO HECHO

A pesar de lucha por predominancia del enfoque de control o de riesgos, NICsp 32 acaba estableciendo un criterio coincidente con el de la IFRIC-12 (NIIF – IASB), ya que propone que el concedente (entidad pública) registre como un activo en sus cuentas la infraestructura asociada a una concesión siempre que lo controle,

Momento de registro del activo

El IPSASB considera que el registro del activo se puede realizar durante la fase de construcción siempre que el valor de la edificación en curso pueda ser medido con fiabilidad.

Esto se debe a que el concedente o bien asume el riesgo de construcción o bien los términos del acuerdo prohíben a las partes renunciar al contrato sin imponer penalidades significativas.

Qué es participación residual significativa

El valor residual deberá calcularse como el valor actual estimado de la infraestructura como si ésta ya tuviera los años y se encontrará en las condiciones en las que se espera que esté al final del periodo del acuerdo.

En el caso de un activo que sólo va a poder venderse por su valor como chatarra, es improbable que dicho valor sea significativo al finalizar el periodo del contrato

Determinación de participación residual significativa

Un acuerdo en el que la infraestructura se utilice durante la totalidad de su vida útil (toda la vida de los activos) estaría dentro del alcance de la NICsp 32 (por el concedente), siempre que se cumpla la 1ª. condición de control respecto a cómo, a quien presta el servicio y a qué precio.

Y esto será así con independencia de cuál sea la parte que controle cualquier participación residual no significativa que pudiera existir.

Casos especiales: Arrendamientos Vs. APPs

El Gobierno es arrendatario si:

- La concedente del sector público controla o regula los servicios proporcionados por el operador.
- Pero el interés residual en el activo fijo va al operador del sector privado.

El Gobierno es un arrendador, si:

- La concedente del sector público no controla ni regula los servicios proporcionados por el operador,
- Pero el interés residual en el activo fijo va a la concedente.

Casos especiales: Arrendamientos Vs. APPs

Si el gobierno no controla el Precio:

Se contabiliza como un arrendamiento (Nicsp 13)

- Cumple los criterios de arrendamiento: El arrendador (el gobierno) transmite al arrendatario – a cambio de un pago – el derecho de uso de un activo por un periodo acordado.
- Arrendamiento Financiero: transfiere al operador sustancialmente todos los riesgos y beneficios

REPRESENTACION FIEL: Prima la realidad económica antes que la forma legal.

APPS QUE NO SON CONTRATOS DE CONCESION

Las APPS fuera del alcance de la NICsp 32 incluyen aquellos que no implican una provisión de servicios públicos y en donde el activo no es controlado por el gobierno.

Por ejm. Tercerización y contrato de servicios construcción de un edificio público

- Acuerdo DBOM (Diseña, Construye, Opera, Mantiene).
- La entidad del sector público asume el riesgo de construir, además de los riesgos de operación y mantenimiento.
- No hay provisión de servicios públicos.

OBRAS POR IMPUESTOS?

Obras por Impuesto

GR, GL y UP = financian sin intereses a cuenta de su **canon**, sobre canon, regalías, rentas de aduana y participaciones
GN = recursos ordinarios.



Acelera y facilita la **ejecución** y **mantenimiento** del PIP reduciendo la brecha de infraestructura del país.

Contribuye con el uso eficiente de su **IR**, invirtiendo en obras públicas que le permiten **extender** sus programas de responsabilidad social.

Evolución de obras por impuestos

2009 - 2017



FUENTE: Prodeversion

* Proyección

DOS MARCOS NORMATIVOS, UNA MISMA MATERIA

NICSP 32

Concedente: Es la entidad que concede el derecho de uso del activo de concesión de servicios al operador.

Concesionario: Es la entidad que utiliza el activo de concesión de servicios para prestar servicios públicos, sujeto al control del activo por la concedente.

IFRIC 12

Concedente: Es la entidad que concede el derecho de uso del activo de concesión de servicios al operador.

Concesionario: Es la entidad que utiliza el activo de concesión de servicios para prestar servicios públicos, sujeto al control del activo por la concedente.

EFECTO ESPEJO ENTRE LA NICSP 32 Y LA IFRIC 12

La NICsp 32 aplican un enfoque basado en el control. Por lo tanto, el concedente conserva un derecho de uso de la infraestructura al final del periodo del acuerdo y, en consecuencia, controla el uso de la infraestructura durante su vida económica. Esto se cumplirá incluso aunque el concedente tenga que pagar el valor razonable del activo al final del periodo del acuerdo.

El concedente reconoce el activo y pasivo.

EFFECTO ESPEJO ENTRE LA NICSP 32 Y LA IFRIC 12

La IFRIC 12 aplica un enfoque basado en el control. Por lo tanto, el concesionario a pesar de asumir todos los riesgos de construir, operar, mantener el activo no reconoce el activo y pasivo derivados del contrato de APP.

Esto es así por que prima la definición de activo, “recurso controlado”, a pesar que las normas de arrendamiento implícito de las NIIF mantienen una interpretación de predominancia del enfoque de riesgos en el reconocimiento de activos.

RECONOCIMIENTO DE ACTIVOS Y PASIVOS DE APP

Balance Patrimonial

Activos



Valor Razonable



Pasivos



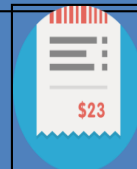
Aportes de Recursos



Contraprestaciones



Remuneración Tarifaria









Devolución a favor del socio privado, en la fase de inversión del proyecto y/o después de que estén disponibles los servicios, **para la realización de obras o adquisición de bienes.**

Valorizar la retribución a ser pagada por el socio público al socio privado, siempre precedida de la disponibilidad del servicio objeto de contrato de PPP.

Valores **cobrados por el socio privado a los usuarios de los servicios** públicos prestados por el propio socio privado.

EJEMPLO: RECONOCIMIENTO INICIAL DE APP

Balance Patrimonial	
Activos	Pasivos
 <u>Valor Razonable</u> R\$ 1,2 billón	 <u>Aportes de Recursos</u> R\$ 800 millones  <u>Contraprestaciones</u> R\$ 280 millones    <u>Remuneración Tarifaria</u> R\$ 120 millones

Pasivo Financiero

Pasivo No Financiero

CONCEDENTE VS. CONCESIONARIO

EFFECTO ESPEJO

Activos Concesionario

Pasivos Concedente



Cuentas por Cobrar
R\$ 1,080 Millones



Aportes de Recursos
R\$ 800 millones



Contraprestaciones
R\$ 280 millones



Intangibles
R\$ 120 Millones



Remuneración Tarifaria
R\$ 120 millones

Activo Financiero

Pasivo Financiero

Activo No Financiero

Pasivo No Financiero

ICODE



Instituto de Contabilidad &
Desarrollo Empresarial

GRACIAS.....

CPC JESUS CAPCHA CARBAJAL
ceo@finacontcorp.com