



Resumen

Hoy en día las concesiones entregadas por parte del Estado a las empresas privadas son mucho más comunes que en épocas pasadas, este trabajo propone una guía tanto para estudiantes como para profesionales para el tratamiento contable de los Acuerdos de Concesión de Servicios basándonos en los preceptos de la NIIF para PYMES; proporcionando pautas para el reconocimiento de las diferentes categorías ya sea que se registre como un activo financiero o un activo intangible; además el tratamiento contable de cada una de ellas; con esta guía las empresas concesionarias tendrán una idea clara para el tratamiento de estos contratos.

Palabras Claves

- Acuerdos de Concesión
- Activo Financiero
- Activo Intangible



Índice de Contenidos

Portada	
Dedicatoria	2
Agradecimientos	3
Opiniones de Autoría	4
Índice de contenidos	5
Resumen	6
Abstract	7
1. Marco Conceptual.....	8
1.1 Introducción	8
1.2 NIIF para PYMES Sección 2 “Conceptos y Principios Generales”	9
1.2.1Obejtivo de los Estados Financieros de las pequeñas y medianas entidades	9
1.2.2Características cualitativas de la información en los Estados Financieros	9
1.3 Conceptos Claves.....	12
2 Acuerdos de Concesión de Servicios según NIIF para PYMES	15
2.1 Generalidades de los Acuerdos de Concesión de Servicios	15
2.1.1Definición	15
2.1.2Características Principales.....	16
2.1.3 Alcance	17
2.1.4 Beneficios de los Acuerdos de Concesión	18
2.2 Categorías Principales de los Acuerdos de Concesión	19
2.3 Contabilización – Modelo Activo Financiero	21
2.3.1 Reconocimiento	21
2.3.2 Medición	21
2.3.3 Contabilización	22
2.4 Contabilización – Modelo Activo Intangible	37
2.4.1 Reconocimiento	38
2.4.2 Medición	38
2.4.3 Amortización a lo largo de la vida útil.....	38
2.4.4 Medición posterior al Reconocimiento.....	39
2.4.5 Costes por Intereses.....	39
2.4.6 Reconocimiento de Ingresos.....	39
2.4.7 Obligaciones de Mantenimiento	40
3. Conclusiones	55
3.1 Conclusiones	55
Bibliografía.....	57
Anexos	58
Anexo 1: Diseño de Tesis	58



Universidad de Cuenca
Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas
Escuela de Contabilidad y Auditoría



UNIVERSIDAD DE CUENCA

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

ESCUELA DE CONTABILIDAD Y AUDITORIA

***“Contabilización de los Acuerdos de Concesión de Servicios según NIIF
para PYMES”***

**Tesis previa a la obtención del título
De Contador Público Auditor**

DIRECTOR: ECON. FRANCISCO MUÑOZ

AUTORES: HENDRY FRANCISCO PATIÑO ORDOÑEZ

JOHANNA MARICELA SIGUENZA MERCHANT

CUENCA – ECUADOR

2012

Hendry Francisco Patiño Ordoñez
Johanna Maricela Siguenza Merchán

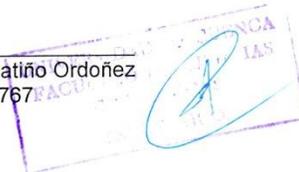


UNIVERSIDAD DE CUENCA

Fundada en 1867

Yo, Hendry Francisco Patiño Ordoñez, reconozco y acepto el derecho de la Universidad de Cuenca, en base al Art. 5 literal c) de su Reglamento de Propiedad Intelectual, de publicar este trabajo por cualquier medio conocido o por conocer, al ser este requisito para la obtención de mi título de Contador Público Auditor. El uso que la Universidad de Cuenca hiciere de este trabajo, no implicará afección alguna de mis derechos morales o patrimoniales como autor.


Hendry Francisco Patiño Ordoñez
0105150767



Cuenca Patrimonio Cultural de la Humanidad. Resolución de la UNESCO del 1 de diciembre de 1999

Av. 12 de Abril, Ciudadela Universitaria, Teléfono: 405 1000, Ext.: 1311, 1312, 1316

e-mail cdjbv@ucuenca.edu.ec casilla No. 1103

Cuenca - Ecuador

Hendry Francisco Patiño Ordoñez
Johanna Maricela Siguenza Merchán



UNIVERSIDAD DE CUENCA

Fundada en 1867

Yo, Johanna Maricela Siguenza Merchán, reconozco y acepto el derecho de la Universidad de Cuenca, en base al Art. 5 literal c) de su Reglamento de Propiedad Intelectual, de publicar este trabajo por cualquier medio conocido o por conocer, al ser este requisito para la obtención de mi título de Contador Público Auditor. El uso que la Universidad de Cuenca hiciera de este trabajo, no implicará afección alguna de mis derechos morales o patrimoniales como autor.

Johanna Maricela Siguenza Merchán,
010431861-3



Cuenca Patrimonio Cultural de la Humanidad. Resolución de la UNESCO del 1 de diciembre de 1999

Av. 12 de Abril, Ciudadela Universitaria, Teléfono: 405 1000, Ext.: 1311, 1312, 1316

e-mail cdjvb@ucuenca.edu.ec casilla No. 1103

Cuenca - Ecuador



Dedicatoria

A mi esposo Sebastián y a mi hija Naty por estar a mi lado, ser el motor de mi vida y la razón de todos mis actos. A mis papis Carlos y Maty y a mi querida hermana Brenda por el apoyo incondicional que me han dado durante toda mi existencia.

Johanna Siguenza

A mis padres por su apoyo incondicional, confianza y amor, pilares fundamentales para cumplir los objetivos más importantes de mi vida. Y a todas las personas que fueron parte importante en el recorrido de este gran camino.

Hendry Patiño



Agradecimiento

A Dios en primer lugar por darme la valiosa oportunidad de vivir, a mi Esposo e Hija que no han dejado nunca de creer en mí, a mis papis, a mi ñaña, a mi familia política y a todas las personas que me han apoyado de una u otra manera durante este duro camino que culmina con este trabajo.

Johanna Siguenza

A Dios por la gracia de acompañarme y estar conmigo en todo momento, dándome la fortaleza para seguir adelante. A mi familia por su aliento día a día a ser mejor.

Hendry Patiño



Nosotros, Hendry Francisco Patiño Ordoñez y Johanna Maricela Siguenza Merchán, certificamos que todas las ideas, opiniones y contenidos expuestos en la presente investigación son de exclusiva responsabilidad de sus autores para constancia firman.

Hendry Francisco Patiño Ordoñez
CC: 0105150767

Johanna Maricela Siguenza
CC: 010431841-3



Abstract

Nowadays the concessions granted by the state to private companies, being much more common than in the past, this action is intended as a guide for students and professionals regarding the accounting treatment of Concessions Arrangement Services based on the precepts of the IFRS for SMEs, providing guidelines for the recognition of different categories either to register as a financial asset or an intangible asset, as well as to the accounting treatment of each; with this guide, concessionary companies will have a clear idea for the treatment of these contracts with the State.



1. Marco conceptual

1.1 Introducción

En numerosos países, la construcción, la explotación y el mantenimiento de las infraestructuras de servicios públicos, como carreteras, puentes, túneles, establecimientos penitenciarios, hospitales, aeropuertos, redes de distribución de agua, redes de suministro energético y de telecomunicaciones, ha estado a cargo del sector público, y su financiación se ha realizado con cargo a créditos de los presupuestos públicos.

Por otro lado algunas Administraciones Públicas han previsto la celebración de acuerdos contractuales de servicios a fin de incentivar la participación del sector privado en el desarrollo del país, la financiación, la explotación y el mantenimiento de esas infraestructuras.

Puede tratarse de infraestructuras ya existentes, o de infraestructuras cuya construcción tiene lugar durante la vigencia del acuerdo de servicios. Los acuerdos a que se refiere la presente Interpretación encomiendan, por lo general, a una entidad del sector privado (al cual lo llamaremos concesionario), la construcción o la mejora de las infraestructuras destinadas a prestar el servicio público, y la explotación y el mantenimiento de dichas infraestructuras durante un período de tiempo estipulado. El concesionario recibe una retribución por sus servicios durante la vigencia del acuerdo. Este último se rige por un contrato que fija los niveles de rendimiento, los mecanismos de ajuste de precios y los de arbitraje de conflictos.



1.2 NIIF para PYMES Sección 2 “Conceptos y Principios Generales”.

1.2.1 Objetivo de los Estados Financieros de las pequeñas y medianas entidades

El objetivo principal de la PYMES es proporcionar información sobre la situación financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo de manera que sea útil para la toma de decisiones económicas de los usuarios, tanto internos como externos, además muestran el resultado cumplido por la Administración de las mismas.

1.2.2 Características cualitativas de la información en los Estados Financieros

Comprensibilidad

La información proporcionada por los Estados Financieros debe ser comprensible de modo que los usuarios que tienen un conocimiento razonable de la actividad económica y financiera de la empresa, puedan interpretarlos con facilidad.

Relevancia

La información a presentar en los Estados Financieros debe ser aquella que ayude de manera significativa en la toma de decisiones de los diferentes usuarios.



Materialidad o Importancia Relativa

La materialidad (importancia relativa) depende la cuantía de la partida o del error juzgado en las circunstancias particulares de la omisión o de la presentación errónea

Fiabilidad

“La información proporcionada en los Estados Financieros debe ser fiable. La información es fiable cuando está libre de error significativo y sesgo, y representa fielmente lo que pretende representar o puede esperarse razonablemente que represente”¹

La esencia sobre la forma

Para mejorar la fiabilidad de la información, al realizar los registros de las transacciones debemos reconocer algo sobre un sustento real independientemente de la forma legal del mismo.

Prudencia

Nos lleva a registrar las estimaciones con un cierto grado de precaución en condiciones de incertidumbre; lo cual no permite el sesgo de la información financiera.

¹ CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (IASB), 2009, Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), 1st Floor, 30 Cannon Street London EC4M 6XH United Kingdom, Pág. 17



Integridad

“Para ser fiable, la información en los estados financieros debe ser completa dentro de los límites de la importancia relativa y el costo. Una omisión puede causar que la información sea falsa o equívoca, y por tanto no fiable y deficiente en términos de relevancia.”²

Comparabilidad

Se debe presentar Estados Financieros de tal manera que los usuarios puedan comparar aquella información en el transcurso del tiempo, con datos pasados, presentes, futuros o provenientes de otras entidades; sobre la tendencia de su situación financiera y su rendimiento financiero.

Los usuarios también deberán ser informados de las políticas contables utilizadas para la preparación de la información, así como los cambios realizados en las mismas.

Oportunidad

Para que la información sea oportuna e influya en la toma de decisiones debe ser presentada de acuerdo a los períodos estipulados, sin que existan retrasos innecesarios; con esto se conseguirá que sea fiable y relevante.

² CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (IASB), 2009, Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), 1st Floor, 30 Cannon Street London EC4M 6XH United Kingdom, Pág. 17



1.3 Conceptos Claves

Concedente. *“La persona, entidad o empresa dueña, propietaria del producto, servicio marca, patente, etc.”³*

Concesionario. *“La persona, entidad o empresa que explota por su cuenta el producto, servicio, marca, patente, etc.”⁴*

Activo Financiero.- *“Cualquier activo que sea:*

- *Efectivo;*
- *Un instrumento de patrimonio de otra entidad;*
- *Un derecho contractual: a recibir efectivo u otro activo financiero de otra entidad; o a intercambiar activos financieros o pasivos financieros con otra entidad, en condiciones que sean potencialmente favorables para la entidad; o*
- *Un contrato que será o podrá ser liquidado utilizando instrumentos de patrimonio propio de la entidad, y: según el cual la entidad está o puede estar obligada a recibir una cantidad variable de sus instrumentos de patrimonio propios, o que será a o podrá ser liquidado mediante una forma distinta al intercambio de un importe fijo de efectivo, o de otro activo financiero, por una cantidad fija de los instrumentos de patrimonio propio de la entidad. Para este propósito, no se incluirán entre los instrumentos de patrimonio propio de la entidad aquéllos que sean, en sí mismos, contratos para la futura recepción o entrega de instrumentos de patrimonio propio de la entidad.”⁵*

³ <http://www.gerencie.com/contrato-de-concesion.html>; 21/03/2012; 20:03:00

⁴ <http://www.gerencie.com/contrato-de-concesion.html>; 21/03/2012; 20:03:00

⁵ CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (IASB), 2009, Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), 1st Floor, 30 Cannon Street London EC4M 6XH United Kingdom, Pág. 221-222

Hendry Francisco Patiño Ordoñez

Johanna Maricela Siguenza Merchán



Activo Intangible.- *“Un activo intangible es un activo identificable, de carácter no monetario y sin apariencia física. Un activo es identificable cuando:*

(a) es separable, es decir, es susceptible de ser separado o dividido de la entidad y vendido, transferido, explotado, arrendado o intercambiado, bien individualmente junto con un contrato, un activo o un pasivo relacionado, o
*(b) surge de un contrato o de otros derechos legales, independientemente de si esos derechos son transferibles o separables de la entidad o de otros derechos y obligaciones”*⁶

Costo Amortizado de un activo financiero o de un pasivo financiero.- *“Importe al que fue medido en su reconocimiento inicial un activo financiero o un pasivo financiero, menos reembolsos del principal, más o menos, la amortización acumulada, utilizando el método de la tasa de interés efectiva, de cualquier diferencia existente entre el importe inicial y el importe al vencimiento y, menos cualquier reducción por la pérdida de valor por deterioro o dudosa recuperación (reconocida directamente o mediante una cuenta correctora).”*⁷

Valor Razonable.- *“Valor razonable es el importe por el cual puede ser intercambiado un activo, o cancelado un pasivo, entre un comprador y un vendedor interesado y debidamente informado, que realizan una transacción en condiciones de independencia mutua.”*⁸

⁶ CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (IASB), 2009, Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), 1st Floor, 30 Cannon Street London EC4M 6XH United Kingdom, Pág. 222

⁷ CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (IASB), 2009, Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), 1st Floor, 30 Cannon Street London EC4M 6XH United Kingdom, Pág. 222

⁸ CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (IASB), 2009, Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), 1st Floor, 30 Cannon Street London EC4M 6XH United Kingdom, Pág. 241



Instrumento Financiero.- *“Es un contrato que da lugar a un activo financiero de una entidad y a un pasivo financiero o a un instrumento de patrimonio de otra.”⁹*

2. Acuerdos de Concesión de Servicios según NIIF para PYMES

2.1 Generalidades de los Acuerdos de Concesión de Servicios.

2.1.1 Definición

“Un acuerdo de concesión de servicios es un acuerdo mediante el cual un gobierno u otro organismo del sector público (la concedente) contrae con un operador privado para desarrollar (o actualizar), operar y mantener los activos de infraestructura de la concedente, tales como carreteras, puentes, túneles, aeropuertos, redes de distribución de energía, prisiones u hospitales. En esos acuerdos, la concedente controla o regula qué servicios debe prestar el operador utilizando los activos, a quién debe proporcionarlos y a qué precio, y también controla cualquier participación residual significativa en los activos al final del plazo del acuerdo.”¹⁰

2.1.2 Características Principales

Para los Acuerdos de Concesión de Servicios se ubican las siguientes características principales:

⁹ CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (IASB), 2009, Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), 1st Floor, 30 Cannon Street London EC4M 6XH United Kingdom, Pág. 230

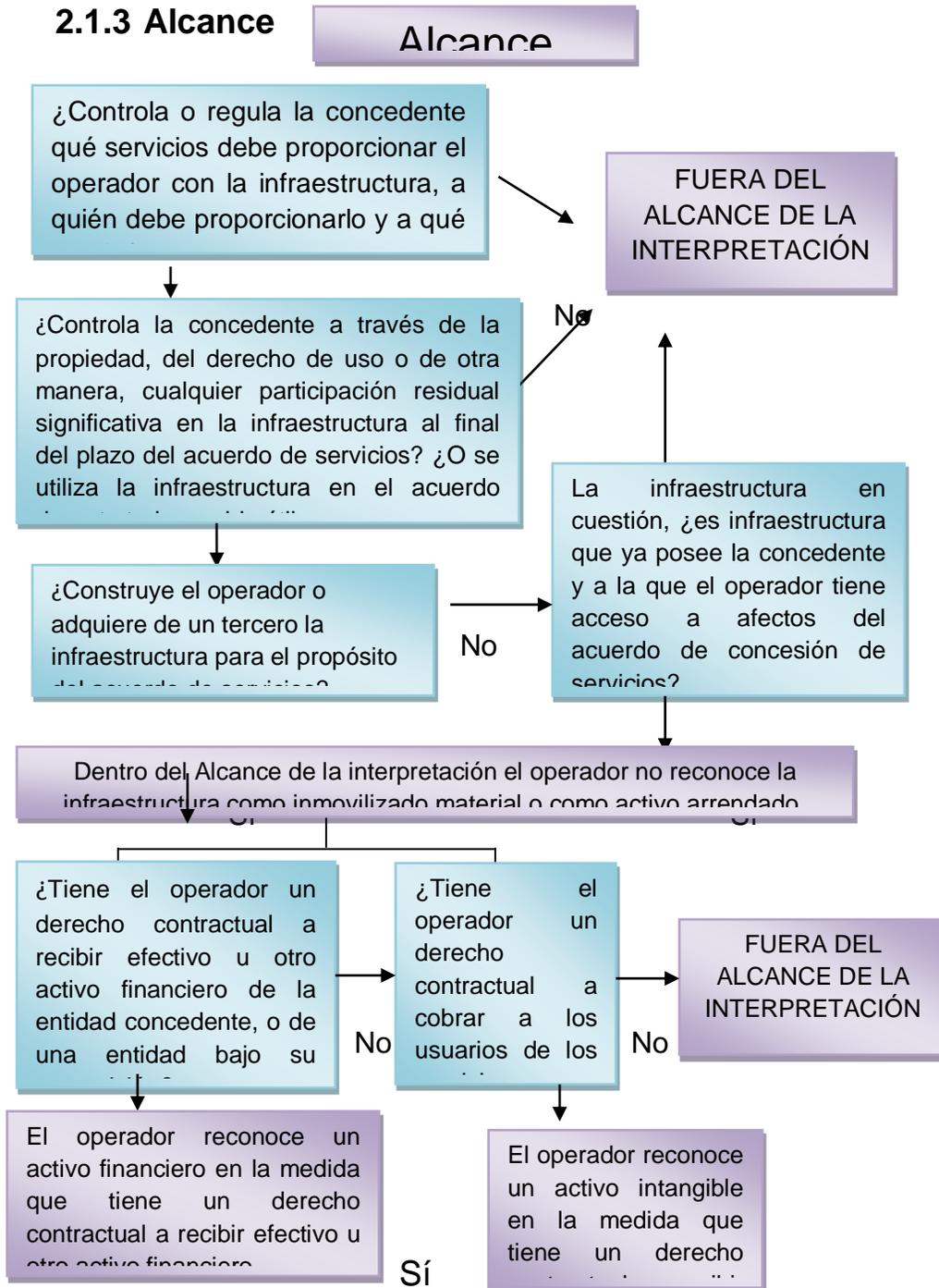
¹⁰ CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (IASB), 2009, Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), 1st Floor, 30 Cannon Street London EC4M 6XH United Kingdom, Pág.213 -214

Hendry Francisco Patiño Ordoñez
Johanna Maricela Siguenza Merchán



- El concesionario asume la obligación de la prestación de un servicio por cuenta del ente público, garantizando la calidad del mismo.
- El contrato establece los precios iniciales que debe aplicar el concesionario y regula la revisión de dichos precios durante la vigencia del Acuerdo de Servicios.
- El Concesionario tiene la obligación de entregar la infraestructura al concedente en las condiciones determinadas en el Acuerdo contractual, a cambio de una retribución adicional reducida o nula.

2.1.3 Alcance





2.1.4 Beneficios de los Acuerdos de Concesión.

Para el Concedente (ente público)

- La garantía en la prestación del servicio a la colectividad en concordancia a un acuerdo contractual.
- Permite al ente público reorientar recursos a otros programas de desarrollo que podrían mejorar la calidad de vida de la población.

Para la concesionaria (el operador)

- Los Acuerdos de Concesión les permite participar en un ámbito de negocios que promete rentabilidades competitivas, lo que tiene efectos directos en la generación de empleos.
- Asegura sus ingresos ordinarios por el período pactado en el Acuerdo con el ente público.

2.2 Categorías Principales de los Acuerdos de Concesión.

“Cuando el concesionario recibe un Activo Financiero, Un derecho incondicional contractual de recibir un importe de efectivo u otro activo financiero por parte del Gobierno a cambio de la construcción, mantenimiento, etc. de un activo del Sector Público y posteriormente de operar y mantener el activo durante un determinado periodo de tiempo.”¹¹

¹¹ CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (IASB), 2009, Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), 1st Floor, 30 Cannon Street London EC4M 6XH United Kingdom, Pág.213
Hendry Francisco Patiño Ordoñez
Johanna Maricela Siguenza Merchán



En estas circunstancias existe un activo financiero, incluso cuando los pagos estén condicionados a que el operador garantice que la infraestructura cumple los requisitos de calidad o eficiencia especificados.

Esta categoría incluye las garantías del gobierno de pagar cualquier diferencia negativa entre los importes recibidos de los usuarios del servicio público y los importes especificados o determinables.

Derechos del Operador	Clasificación	Ejemplo
Derecho contractual incondicional a recibir efectivo u otro activo financiero de la concedente	Activo Financiero (Sección 11 Instrumentos Financieros Básicos)	Hospital – El operador recibe un importe fijo de los ingresos, sujeto a deducciones por falta de disponibilidad.

“Cuando el concesionario recibe un Activo Intangible.- Es el derecho de cobrar por el uso de un Activo del Sector Público que construye o actualiza y posteriormente opera y mantiene por un determinado periodo de tiempo.

No se trata de un derecho incondicional a recibir efectivo, ya que los importes están condicionados al nivel de uso del servicio por parte de los usuarios.”

Derechos del Operador	Clasificación	Ejemplo
Los importes que van a percibirse están supeditados al uso del servicio por parte del público	Activo Intangible (Sección 18 Activos Intangibles diferentes de la Plusvalía)	Carretera de peaje - Los importes a cobrar por el operador están sujetos a una escasa oscilación en la práctica, ya que las carreteras constituyen rutas establecidas con un nivel de usuarios muy predecible.



2.3 Contabilización – Modelo Activo Financiero

2.3.1 Reconocimiento

“El operador reconocerá un activo financiero en la medida en que tenga un derecho contractual incondicional de recibir efectivo u otro activo financiero por los servicios de construcción de la concedente o de una entidad bajo la supervisión de ella.”¹²

Para que el operador o concesionario reconozca el activo financiero, es decir reciba efectivo u otro activo financiero cualesquiera que este sea por parte de la concedente, o de una entidad supervisada por ella, se deberá entre las partes elaborar un contrato para lo cual el ente público supervisará que se cumpla a cabalidad lo acordado; donde la concedente tiene poca o ninguna capacidad para evitar el pago.

La concedente garantizará contractualmente el pago al operador de:

- Importes especificados o determinables; o
- La diferencia por defecto, si la hubiere, entre los importes recibidos de los usuarios del servicio público y los importes especificables y determinados.

2.3.2 Medición

El operador medirá el activo financiero originado por un Acuerdo de Concesión de Servicios a su valor razonable, según lo indica la Sección 34 “Casos Especiales” de la NIIF para PYMES.

¹² CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (IASB), 2009, Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), 1st Floor, 30 Cannon Street London EC4M 6XH United Kingdom, Pág. 214
Hendry Francisco Patiño Ordoñez
Johanna Maricela Siguenza Merchán



2.3.3 Contabilización

Para contabilizar el activo financiero el operador seguirá lo dispuesto en la SECCION 11 de las NIIF para las PYMES “Instrumentos Financieros Básicos”.

2.3.3.1 Instrumentos Financieros Básicos

Un instrumento financiero es un contrato que da lugar a un activo financiero de una entidad y a un pasivo financiero o a un instrumento de patrimonio de otra.

Por lo cual se requiere de un modelo de costo amortizado que más adelante explicaremos.

2.3.3.2 Medición Inicial

“Al reconocer inicialmente un activo financiero o un pasivo financiero una entidad lo medirá al precio de la transacción (incluyendo los costos de transacción excepto en la medición inicial de los activos y pasivos financieros que se miden al valor razonable con cambios en resultados) excepto si el acuerdo constituye, en efecto, una transacción de financiamiento.”¹³

Inicialmente al efectuar el acuerdo contractual, la concesionaria al activo financiero lo medirá al precio de la transacción incluyendo todos los costos que se hayan ejecutado excepto si se mide a su valor razonable con cambios en resultados y si constituye una transacción de financiamiento ya que el mismo tiene otra aplicación.

¹³ CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (IASB), 2009, Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), 1st Floor, 30 Cannon Street London EC4M 6XH United Kingdom, Pág. 62
Hendry Francisco Patiño Ordoñez
Johanna Maricela Siguenza Merchán



2.3.3.3 Medición Posterior

Al final de cada periodo sobre el que se informa (31 Diciembre) la entidad medirá el activo Financiero generado por el Acuerdo de Concesión, considerando la forma en que pudiera incurrir en la venta u otro tipo de disposición.

Los instrumentos de deuda se medirán al costo amortizado utilizando el método del interés efectivo.

2.3.3.4 Costo Amortizado y Método del Interés Efectivo

“El costo amortizado de un activo financiero o un pasivo financiero es el importe neto de: el importe al que se mide en el reconocimiento inicial el activo o pasivo financiero menos los reembolsos del principal, más o menos la amortización acumulada, utilizando el método del interés efectivo, de cualquier diferencia existente entre el importe en el reconocimiento inicial y el importe al vencimiento, menos en el caso de un activo financiero, cualquier reducción (reconocida directamente o mediante el uso de una cuenta correctora) por deterioro del valor o incobrabilidad.”¹⁴

Cuando el operador tiene el derecho contractual de recibir efectivo o cualquier otro activo medirá al costo amortizado el activo financiero, por el importe neto de: el importe al que se mide en el reconocimiento inicial el activo financiero menos los reembolsos del principal que se hubieren producido, menos la parte imputada en la cuenta de pérdidas y gastos, utilizando el método del interés efectivo, de cualquier diferencia existente entre el importe en el reconocimiento inicial y el importe al vencimiento menos cualquier reducción (reconocida directamente o mediante el uso de una cuenta correctora) por deterioro del valor o incobrabilidad.

¹⁴ CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (IASB), 2009, Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), 1st Floor, 30 Cannon Street London EC4M GXH United Kingdom, Pág. 64
Hendry Francisco Patiño Ordoñez
Johanna Maricela Siguenza Merchán



Ejemplo

La empresa constructora “XYZ” formaliza un contrato con la Subsecretaría de Delegaciones y Concesiones del Transporte, cuyos términos requieren que construya una carretera de 125 km ubicada en la región del Austro ecuatoriano la cual permitirá mayor desarrollo comunitario, finalizando la construcción en dos años; y la mantenga y opere de acuerdo con un estándar especificado durante ocho años. Los términos del acuerdo también requieren que el operador pavimente de nuevo la carretera al final del año 8. Al final del año 10, el acuerdo finalizará.

Entre las partes se acuerda que la entidad pública pagará a la empresa por todos los servicios contratados al final de cada año el valor de 30 USD¹⁵, a partir del tercer año en el que la carretera ya está disponible para el uso del público.

Desarrollo

1.- Firma del Acuerdo Contractual de la construcción de la carretera.

2.- La empresa reconoce el contrato como un Acuerdo de Concesión de servicios, con el modelo del Activo Financiero ya que no recibirá pagos por parte de los usuarios de la carretera sino de la entidad pública y lo contabilizará de acuerdo a la Sección 11 de la NIIF para PYMES “Instrumentos Financieros Básicos”.

¹⁵ Entiéndase los valores del ejercicio están representados en millones de dólares.



3.- La entidad a través de su Departamento Financiero estima los costos de la Concesión detallados de la siguiente manera.

	Años	USD
Servicios de Construcción	1	50
	2	50
Servicios de Operación	3 a 10	1
Nueva Pavimentación de la carretera	8	10

4.- Los Valores razonables de las contraprestaciones recibidas o por recibir se detallan a continuación:

	Valor Razonable
Servicios de Construcción	Costo Previsto + 5%
Servicios de Operación	Costo Previsto + 20%
Nueva Pavimentación de la carretera	Costo Previsto + 10%
Tasa de Interés Efectiva 9,53% ¹⁶	

5.- Contabilización

- Al finalizar el primer período de concesión la empresa registrará todos los costos y reconocerá los ingresos ordinarios de acuerdo a la Sección 23 aplicando el principio del Devengado ya que no recibirá aún ningún pago.

¹⁶ Tasa de interés efectiva emitida por el Banco Central del Ecuador para el período marzo 2012;
<http://www.bce.fin.ec/docs.php?path=documentos/Estadisticas/SectorMonFin/TasasInteres/Indice.htm>
23/03/2012 17:47



Contabilización del primer período

FECHA	DETALLE	AUXILIAR	DEBE	HABER
31-12-XX01	1			
	Construcciones en Curso		50	
	Cuentas y Documentos por Pagar			50
	p/r Costos de la Construcción incurridos			
	en el primer período de la Concesión			
31-12-XX01	2			
	Activo Financiero Mantenido hasta el Vencimiento		52,5	
	Construcción Carretera	52,5		
	Ingresos por Actividades de Construcción			2,5
	Construcciones en Curso			50
	p/r Reconocimiento de los Ingresos			
	por Actividades de Construcción y			
	el Derecho del Activo Financiero			

- Al finalizar el segundo período la empresa reconocerá los Costos y los Ingresos por el segundo año de construcción, así como también reconocerá los derechos del Activo Financiero para los Costos incurridos en la construcción y por los Intereses de Financiamiento.
- **Contabilización del segundo período**

FECHA	DETALLE	AUXILIAR	DEBE	HABER
31-12-XX02	3			
	Construcciones en Curso		50	
	Cuentas y Documentos por Pagar			50
	p/r Costos de la Construcción incurridos			
	en el segundo período de la Concesión			
31-12-XX02	4			
	Gastos de Financiamiento		5	
	Obligaciones con Instituciones Financieras			5
	p/r reconocimiento de los gastos por			



	Intereses de Financiamiento			
31-12-XX02	5			
	Activo Financiero Mantenido hasta el Vencimiento		57,5	
	Construcción Carretera	52,5		
	Intereses de Financiamiento	5		
	Ingresos por Actividades de Construcción			2,5
	Construcciones en Curso			50
	Gastos de Financiamiento			5
	p/r Reconocimiento de los Ingresos por Actividades de Construcción y el Derecho del Activo Financiero tanto por la Construcción e intereses de financiamiento			

El cálculo de los intereses de Financiamiento se realizó de la siguiente manera:

$$52,5 * 9,53\% = 5 \text{ USD}$$

Se comienzan a calcular los intereses a partir del segundo año ya que en el primer año los pagos se generaron al final del período y no se incurrieron en dichos costos.

- Del tercer al séptimo período el Operador reconocerá los Ingresos por Servicios de Operación y además registrará los desembolsos en relación al acuerdo contractual existente, de igual manera continuará reconociendo los derechos por los intereses de financiamiento.

Contabilización del tercer período

FECHA	DETALLE	AUXILIAR	DEBE	HABER
31-12-XX03	6			
	Gastos por Servicios de Operación		1	
	Cuentas y Documentos por Pagar			1



	p/r por los Gastos Incurridos en los			
	Servicios de Operación del tercer			
	período			
31-12-XX03	7			
	Gastos de Financiamiento		10,48	
	Obligaciones con Instituciones Financieras			10,48
	p/r reconocimiento de los gastos por			
	Intereses de Financiamiento			
31-12-XX03	8			
	Activo Financiero Mantenido hasta el		11,68	
	Vencimiento			
	Servicios de Operación	1,2		
	Intereses de Financiamiento	10,48		
	Gastos por Servicios de Operación			1
	Ingresos por Servicios de Operación			0,2
	Gastos de Financiamiento			10,48
	p/r Reconocimiento de los Ingresos			
	por los servicios de operación y gastos			
	intereses de financiamiento			
31-12-XX03	9			
	Efectivo y Equivalentes al Efectivo		30	
	Activo Financiero Mantenido hasta el			30
	Vencimiento			
	Intereses de Financiamiento	15,48		
	Servicios de Construcción	14,52		
	p/r Primer desembolso de la entidad			
	pública			

* (52,50 (Activo Financiero primer año)+52,50(activo financiero segundo año)
+5(intereses reconocidos segundo año)) * 9,53% = 10,48 USD.

Contabilización del cuarto período

FECHA	DETALLE	AUXILIAR	DEBE	HABER
31-12-XX04	10			
	Gastos por Servicios de Operación		1	
	Cuentas y Documentos por Pagar			1
	p/r por los Gastos Incurridos en los			

Hendry Francisco Patiño Ordoñez
Johanna Maricela Siguenza Merchán



	Servicios de Operación del cuarto período			
31-12-XX04	11			
	Gastos de Financiamiento		8,74	
	Obligaciones con Instituciones Financieras p/r reconocimiento de los gastos por Intereses de Financiamiento			8,74
31-12-XX04	12			
	Activo Financiero Mantenido hasta el Vencimiento		9,94	
	Servicios de Operación	1,2		
	Intereses de Financiamiento	8,74		
	Gastos por Servicios de Operación			1
	Ingresos por Servicios de Operación			0,2
	Gastos de Financiamiento			8,74
	p/r Reconocimiento de los Ingresos por los servicios de operación y gastos intereses de financiamiento			
31-12-XX04	13			
	Efectivo y Equivalentes al Efectivo		30	
	Activo Financiero Mantenido hasta el Vencimiento			30
	Intereses de Financiamiento	8,74		
	Servicios de Construcción	21,26		
	p/r Segundo desembolso de la entidad pública			

* $(52,50 \text{ (Activo Financiero primer año)} + 52,50 \text{ (activo financiero segundo año)} + 5 \text{ (intereses reconocidos segundo año)} + 1,2 \text{ (activo financiero tercera año)} + 10,48 \text{ (intereses del tercer año)} - 30 \text{ (primer desembolso)}) * 9,53\% = 9,69 \text{ USD.}$



Contabilización del quinto período

FECHA	DETALLE	AUXILIAR	DEBE	HABER
31-12-XX05	14			
	Gastos por Servicios de Operación		1	
	Cuentas y Documentos por Pagar			1
	p/r por los Gastos Incurridos en los			
	Servicios de Operación del quinto			
	período			
31-12-XX05	15			
	Gastos de Financiamiento		6,83	
	Obligaciones con Instituciones Financieras			6,83
	p/r reconocimiento de los gastos por			
	Intereses de Financiamiento			
31-12-XX05	16			
	Activo Financiero Mantenido hasta el		8,03	
	Vencimiento			
	Servicios de Operación	1,2		
	Intereses de Financiamiento	6,83		
	Gastos por Servicios de Operación			1
	Ingresos por Servicios de Operación			0,2
	Gastos de Financiamiento			6,83
	p/r Reconocimiento de los Ingresos			
	por los servicios de operación y gastos			
	intereses de financiamiento			
31-12-XX05	17			
	Efectivo y Equivalentes al Efectivo		30	
	Activo Financiero Mantenido hasta el			30
	Vencimiento			
	Intereses de Financiamiento	6,83		
	Servicios de Construcción	23,17		
	p/r Tercer desembolso de la entidad			
	pública			

Contabilización del sexto período

FECHA	DETALLE	AUXILIAR	DEBE	HABER
31-12-XX06	18			
	Gastos por Servicios de Operación		1	

Hendry Francisco Patiño Ordoñez
Johanna Maricela Siguenza Merchán



	Cuentas y Documentos por Pagar			1
	p/r por los Gastos Incurridos en los			
	Servicios de Operación del sexto			
	período			
	19			
	Gastos de Financiamiento		4,73	
	Obligaciones con Instituciones Financieras			4,73
	p/r reconocimiento de los gastos por			
	Intereses de Financiamiento			
31-12-XX06	20			
	Activo Financiero Mantenido hasta el			
	Vencimiento		5,93	
	Servicios de Operación	1,2		
	Intereses de Financiamiento	4,73		
	Gastos por Servicios de Operación			1
	Ingresos por Servicios de Operación			0,2
	Gastos de Financiamiento			4,73
	p/r Reconocimiento de los Ingresos			
	por los servicios de operación y gastos			
	intereses de financiamiento			
31-12-XX06	21			
	Efectivo y Equivalentes al Efectivo		30	
	Activo Financiero Mantenido hasta el			
	Vencimiento			30
	Intereses de Financiamiento	4,73		
	Servicios de Construcción	25,27		
	p/r Cuarto desembolso de la entidad			
	pública			



Contabilización del séptimo período

FECHA	DETALLE	AUXILIAR	DEBE	HABER
31-12-XX07	22			
	Gastos por Servicios de Operación		1	
	Cuentas y Documentos Por Pagar			1
	p/r por los Gastos Incurridos en los Servicios de Operación del séptimo período			
31-12-XX07	23			
	Gastos de Financiamiento		2,44	
	Obligaciones con Instituciones Financieras			2,44
	p/r reconocimiento de los gastos por Intereses de Financiamiento			
31-12-XX07	24			
	Activo Financiero Mantenido hasta el Vencimiento		3,64	
	Servicios de Operación	1,2		
	Intereses de Financiamiento	2,44		
	Gastos por Servicios de Operación			1
	Ingresos por Servicios de Operación			0,2
	Gastos de Financiamiento			2,44
	p/r Reconocimiento de los Ingresos por los servicios de operación y gastos intereses de financiamiento			
31-12-XX07	25			
	Efectivo y Equivalentes al Efectivo		30	
	Activo Financiero Mantenido hasta el Vencimiento			29,22
	Intereses de Financiamiento	2,44		
	Servicios de Construcción	20,78		
	Servicios de Operación	6		
	Ingresos por Concesión			0,78
	p/r quinto desembolso de la entidad pública			



Contabilización del octavo período

- En el octavo período se deberá reconocer el Activo Financiero por los gastos de repavimentación de la carretera.

FECHA	DETALLE	AUXILIAR	DEBE	HABER
31-12-XX08	26			
	Gastos por Servicios de Operación		1	
	Gastos de Repavimentación		10	
	Cuentas y Documentos Por Pagar			11
	p/r por los Gastos Incurridos en los Servicios de Operación y repavimentación del octavo período			
31-12-XX08	27			
	Activo Financiero Mantenido hasta el Vencimiento		12,2	
	Servicios de Operación	1,2		
	Repavimentación	11		
	Gastos por Servicios de Operación			1
	Ingresos por Servicios de Operación			0,2
	Gastos de Repavimentación			10
	Ingresos por Repavimentación			1
	p/r Reconocimiento de los Ingresos por los servicios de operación, repavimentación			
31-12-XX08	28			
	Efectivo y Equivalentes al Efectivo		30	
	Activo Financiero Mantenido hasta el Vencimiento			12,2
	Servicios de Operación	1,2		
	Repavimentación	11		
	Ingresos por Concesión			17,8
	p/r quinto desembolso de la entidad pública			



Contabilización del noveno período

FECHA	DETALLE	AUXILIAR	DEBE	HABER
31-12-XX09	29			
	Gastos por Servicios de Operación		1	
	Cuentas y Documentos Por Pagar			1
	p/r por los Gastos Incurridos en los			
	Servicios de Operación del noveno			
	período			
31-12-XX09	30			
	Activo Financiero Mantenido hasta el		1,2	
	Vencimiento			
	Servicios de Operación	1,2		
	Gastos por Servicios de Operación			1
	Ingresos por Servicios de Operación			0,2
	p/r Reconocimiento de los Ingresos			
	por los servicios de operación,			
31-12-XX09	31			
	Efectivo y Equivalentes al Efectivo		30	
	Activo Financiero Mantenido hasta el			1,2
	Vencimiento			
	Servicios de Operación	1,2		
	Ingresos por Concesión			28,8
	p/r Noveno desembolso de la entidad			
	pública			



Contabilización del décimo período

FECHA	DETALLE	AUXILIAR	DEBE	HABER
31-12-XX10	32			
	Gastos por Servicios de Operación		1	
	Cuentas y Documentos por Pagar			1
	p/r por los Gastos Incurridos en los Servicios de Operación del décimo período			
31-12-XX10	33			
	Activo Financiero Mantenido hasta el Vencimiento		1,2	
	Servicios de Operación	1,2		
	Gastos por Servicios de Operación			1
	Ingresos por Servicios de Operación			0,2
	p/r Reconocimiento de los Ingresos por los servicios de operación, y gastos intereses de financiamiento			
31-12-XX10	34			
	Efectivo y Equivalentes al Efectivo		30	
	Activo Financiero Mantenido hasta el Vencimiento			1,2
	Servicios de Operación	1,2		
	Ingresos por Concesión			28,8
	p/r Décimo desembolso de la entidad pública			

El décimo período es el año de culminación de la concesión por lo que la empresa entrega a la entidad pública la carretera.



Empresa "XYZ"

Cuadro de Resultados Integrales

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	TOTAL	
Ingresos por Actividades de Construcción	52,5	52,5										105
Costos de Construcción	50	50										100
Ingresos por Actividades de Operación			1,2	1,2	1,2	1,2	1,2	1,2	1,2	1,2		9,6
Costos de Operación			1	1	1	1	1	1	1	1		8
Ingresos por Repavimentación								11				11
Costos por Repavimentación								10				10
Ingresos por Concesión							0,78	17,8	28,8	28,8		76,18
Ganancia Neta antes de Impuestos	2,5	2,5	0,2	0,2	0,2	0,2	0,98	19	29	29		83,78

Empresa "XYZ"

Flujos de Efectivo durante el período de concesión.

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	TOTAL
Cobros	0	0	30	30	30	30	30	30	30	30	240
Costos Del Contrato	50	50	1	1	1	1	1	11	1	1	118
Gastos de Intereses			5	10,48	8,74	6,83	4,73	2,44			38,22
Flujos de Efectivo	-50	-50	24	18,52	20,26	22,17	24,27	16,56	29	29	83,78

Hendry Francisco Patiño Ordoñez
Johanna Maricela Siguenza Merchán



2.4 Contabilización - Modelo del Activo Intangible

2.4.1 Reconocimiento

Al firmar un Acuerdo de Concesión cuando se recibe el derecho o licencia de cobrar por los servicios brindados al público, se deberá tomar en cuenta las características que nos hacen que identifiquemos el Activo Intangible:

a) Es probable que existe un beneficio futuro

Al firmar el acuerdo de concesión la empresa presume y es totalmente probable que reciba beneficios futuros ya que el Gobierno como concedente da a la empresa Privada “el operador” la autorización y el derecho de cobrar por los servicios que se preste al público.

b) El valor puede ser medido con fiabilidad

El operador al firmar el Acuerdo de Concesión de Servicios, deberá medir los ingresos que espera recibir como contraprestación del servicio concedido al público con hipótesis razonables y fundadas; estas representarán de la mejor manera las proyecciones de la Gerencia concernientes al acuerdo durante toda su vida útil.

(c) Al activo no es resultado del desembolso incurrido internamente en un elemento intangible.

El Activo intangible de los Acuerdos de Concesión tiene origen en la firma del Acuerdo entre el Gobierno como cedente y el Operador que se compromete a prestar los servicios al público con la contraprestación a cobrarse.¹⁷

¹⁷ CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (IASB), 2009, Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), 1st Floor, 30 Cannon Street London EC4M 6XH United Kingdom, Pág. 103
Hendry Francisco Patiño Ordoñez
Johanna Maricela Siguenza Merchán



2.4.2 Medición

El operador deberá medir inicialmente el Acuerdo de Concesión de Servicios al recibir la licencia para cobrar por brindar un Servicio al público, al valor razonable de la contraprestación recibida o por recibir.¹⁸

2.4.3 Amortización a lo largo de la vida útil

Al firmar el Acuerdo de Concesión el Operador recibe por parte del Gobierno una licencia para cobrar por los servicios brindados al público por lo tanto el tiempo que dure el contrato será considerada como la vida útil de nuestro activo intangible.

Por lo tanto éste se deberá amortizar de acuerdo al tiempo que dure el contrato; el método más adecuado es el lineal ya que se manejará con la misma intensidad el activo durante el tiempo que dura el Acuerdo firmado por las partes, a menos que exista otro método que refleje mejor la pauta de consumo de los beneficios económicos futuros del activo

El cargo por amortización de cada período del activo intangible se deberá cargar a la cuenta de Gastos.

Se deberá comenzar a amortizar el activo cuando esté listo para su uso, es decir cuando esté en la ubicación y condiciones necesarias para que la empresa pueda comenzar a recibir las contraprestaciones previstas por la Gerencia.¹⁹

¹⁸ CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (IASB), 2009, Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), 1st Floor, 30 Cannon Street London EC4M 6XH United Kingdom, Pág. 214

¹⁹ CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (IASB), 2009, Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), 1st Floor, 30 Cannon Street London EC4M 6XH United Kingdom, Pág. 106



2.4.4 Medición posterior al reconocimiento

Una entidad medirá el activo intangible generado por la firma del Acuerdo de Concesión al costo menos cualquier amortización acumulada y cualquier pérdida por deterioro de valor acumulada al finalizar el ejercicio fiscal²⁰

2.4.5 Costes por intereses

Los costes por intereses imputables al Acuerdo incurridos por el Operador cuando recibe el derecho o licencia de cobrar por los servicios públicos que prestará, deben ser capitalizados durante la fase de construcción; debido a que se deben acumular todos los costos hasta que el activo esté listo para su uso, a partir de ese momento, los intereses deberán contabilizarse con cargo a los Gastos Financieros.²¹

2.4.6 Reconocimiento de Ingresos

Para la empresa operadora de un Acuerdo de Concesión cuando recibe la licencia o derecho para realizar el cobro por los servicios prestados al público, se deberá medir como ingresos de actividades ordinarias, al momento de recibir el pago por los Servicios contratados de acuerdo a la Sección 23 de la NIIF para PYMES “Ingresos de Actividades Ordinarias”.

²⁰ CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (IASB), 2009, Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), 1st Floor, 30 Cannon Street London EC4M 6XH United Kingdom, Pág. 105

²¹ <http://plancontable2007.com/niif-nic/ciniif-comite-de-interpretaciones-de-las-normas-internacionales-de-informacion-financiera/ciniif-012.html>; 25/03/2012 08:00

Hendry Francisco Patiño Ordoñez
Johanna Maricela Siguenza Merchán



2.4.7 Obligaciones de Mantenimiento

Dentro de un acuerdo de concesión de servicios el operador puede estar obligado a:

1. Mantener la infraestructura en un estado de funcionamiento determinado; y/o
2. Acondicionar la infraestructura de forma que cumpla unas condiciones de servicio determinadas antes de entregársela a la concedente al término del acuerdo.

Por ejemplo, Es posible que un operador de una carretera de peaje para no incumplir con las condiciones de servicio pactadas, tenga que pavimentar nuevamente la carretera para garantizar que no se deteriora

Por tanto, es preciso estimar el gasto en que se incurriría para liquidar la obligación actual al cierre del ejercicio, así como dotar una provisión a tal efecto.

Ejemplo.

La empresa constructora “XYZ firma un acuerdo con la Subsecretaría de Delegaciones y Concesiones del Transporte, por 10 años para la construcción de una carretera en el Austro ecuatoriano y la licencia para el cobro de los peajes de la carretera construida; el operador presume que los 3 primeros años va a construir la carretera y podrá comenzar a cobrar los peajes a partir del 4to año; en el noveno año deberá re pavimentar la carretera para brindar el servicio estipulado en el contrato, al final del año diez el contrato de servicios se entenderá finalizado.



Los términos del acuerdo permiten que el operador cobre peajes a los conductores que utilicen la carretera. El operador prevé que el número de vehículos permanecerá constante a lo largo de la duración del contrato y que recibirá peajes por un valor de 25 USD²² en cada uno de los 7 años.

Para el propósito de este ejemplo, se supone que todos los flujos de efectivo tienen lugar al final del año.

Desarrollo.

- 1.- Firma del Acuerdo contractual entre la empresa y la entidad pública.

- 2.- Al tener la empresa una licencia o derecho para cobrar por los servicios prestados al público, se reconoce un acuerdo de concesión de servicios con el modelo de activo intangible, que se contabilizará de acuerdo a la Sección 18 de la NIIF para PYMES “Activos Intangibles distintos de la plusvalía”.

- 3.- Se presume luego de presentar y analizar varias hipótesis que por año de construcción se gastará 40 USD, y que se tendrá un costo por préstamos del 9,53%²³ anual; también estima que el valor razonable de su contraprestación recibida sea igual a los costos de construcción previstos más un margen del 4%; el costo de la repavimentación será de 10 USD; durante los 7 años se tendrá costos por servicios de 2 USD.

²² Entiéndase los valores expresados en millones de dólares

²³ Tasa de interés efectiva emitida por el Banco Central del Ecuador para el período marzo 2012;
<http://www.bce.fin.ec/docs.php?path=documentos/Estadisticas/SectorMonFin/TasasInteres/Indice.htm>
23/03/2012 17:47

Hendry Francisco Patiño Ordoñez
Johanna Maricela Siguenza Merchán



Resumen de Costos del Contrato.

Rubro	No de años	Costo por año	Costo Total
Costos de Construcción	3	40	120
Servicios de Operación	7	2	14
Costo de Re pavimentación	1	10	10
			144

4.- Durante los 3 años de construcción de la carretera, deberá la empresa reconocer sus costos e ingresos para acumularlos al momento de culminar la construcción y convertirla en un Activo Intangible. Los intereses forman parte del costo ya que son producto del financiamiento de la carretera misma; durante la etapa de construcción se acumulan todos los costos hasta que el activo esté listo para usarse.

Contabilización del primer año de construcción.

FECHA	DETALLE	AUXILIAR	DEBE	HABER
31-12-XX01	1			
	Construcciones en Curso		40	
	Cuentas y Documentos por Pagar			40
	p/r Costos de la Construcción incurridos			
	en el primer período de la Concesión			
31-12-XX01	2			
	Activo Intangible		41,6	
	Construcción y Concesión de Carretera	41,6		
	Ingresos por Actividades de Construcción			1,6
	Construcciones en Curso			40
	p/r Reconocimiento de los Ingresos			

Hendry Francisco Patiño Ordoñez
Johanna Maricela Siguenza Merchán



	por Actividades de Construcción y			
	la acumulación del Activo Intangible.			

Contabilización del segundo año de construcción.

FECHA	DETALLE	AUXILIAR	DEBE	HABER
31-12-XX02	3			
	Construcciones en Curso		40	
	Cuentas y Documentos por Pagar			40
	p/r Costos de la Construcción incurridos			
	en el segundo período de la Concesión			
31-12-XX02	4			
	Activo Intangible		45,56	
	Construcción y Concesión de Carretera	45,56		
	Ingresos por Actividades de Construcción			1,6
	Obligaciones con Instituciones Financieras			3,96
	Construcciones en Curso			40
	p/r Reconocimiento de los Ingresos			
	por Actividades de Construcción y			
	la acumulación del Activo Intangible.			
	y los intereses generados en el período.			

Contabilización del tercer año de construcción.

FECHA	DETALLE	AUXILIAR	DEBE	HABER
31-12-XX03	5			
	Construcciones en Curso		40	
	Cuentas y Documentos por Pagar			40
	p/r Costos de la Construcción incurridos			
	en el tercer período de la Concesión			
31-12-XX03	6			
	Activo Intangible		49,91	
	Construcción y Concesión de Carretera	49,91		
	Ingresos por Actividades de Construcción			1,6
	Obligaciones con Instituciones Financieras			8,31
	Construcciones en Curso			40



	p/r Reconocimiento de los Ingresos			
	por Actividades de Construcción y			
	la acumulación del Activo Intangible.			
	y los intereses generados en el período.			

El operador medirá inicialmente el activo al valor de 137,07 USD ya que este es el valor razonable de la construcción, se reconocen el 4% de Ganancias anualmente más los intereses en los que incurra hasta que se comience a recibir la contraprestación que será en el año 4.

MEDICION INICIAL DEL ACTIVO INTANGIBLE "CARRETERA"		
		Valor
Primer año de Construcción	$(40 \times 1,04)$	41,6
Capitalización de los Intereses año 1	$(41,6 \times 9,53\%)$	3,96
Segundo Año de Construcción	$(40 \times 1,04)$	41,6
Capitalización de los Intereses año 2	$(41,6 + 41,6 + 3,96) \times 5,5\%$	8,31
Tercer Año de Construcción	$(40 \times 1,04)$	41,6
		137,07

5.- De acuerdo con la Sección 18 NIIF para PYMES, el activo intangible se comenzará a amortizar a lo largo del período en que se espera que esté disponible para generar beneficios para la empresa, que en nuestro caso, es desde el cuarto año, ya que en este año se comenzará a cobrar los peajes.

Tabla de Amortización	
Valor del Activo	137,07
Número de Años a recibir Beneficios	7



Valor Residual	0,00 ²⁴
Amortización Anual.	19,58

La amortización anual se calculó utilizando el método lineal.

Obligación de la nueva Pavimentación

La empresa al firmar el Acuerdo de Concesión se comprometió en realizar la repavimentación de la carretera con el fin de brindar un servicio óptimo al Público, por lo mismo deberá realizar una provisión desde el cuarto año en donde comienza a recibir los Ingresos por peajes, hasta el noveno año cuando se tiene que realizar la repavimentación.

Después de varios estudios se determina que el flujo de vehículos será continuo durante los siete años y para la repavimentación de la carretera se necesitaría 1,7 USD en el noveno año, con un incremento anual por el paso del tiempo.

Provisión por Repavimentación							
en millones de dólares							
Año	4	5	6	7	8	9	Total
Obligación que surge en el año 1,7 descontado a 5,5% anual.	1,20	1,30	1,40	1,50	1,60	1,70	8,70
Incremento de la Provisión por el paso del tiempo	0,00	0,10	0,10	0,20	0,40	0,50	1,30

²⁴ El valor residual del activo intangible es cero ya que al finalizar el décimo período entregamos la carretera al organismo público sin recibir ninguna contraprestación extra.



Gasto total reconocido en resultados	1,2	1,4	1,5	1,7	2,00	2,2	10,00
--------------------------------------	-----	-----	-----	-----	------	-----	--------------

Contabilización del cuarto período

FECHA	DETALLE	AUXILIAR	DEBE	HABER
31-12-XX04	7			
	Gastos por Servicios de Operación		2	
	Cuentas y Documentos por Pagar			2
	p/r Gastos de operación del cuarto período de la Concesión			
31-12-XX04	8			
	Efectivo y Equivalentes al Efectivo		30	
	Ingresos por Peajes			30
	p/r Ingresos por peajes en el cuarto año			
31-12-XX04	9			
	Gasto de Amortización		19,58	
	Amortización Acumulada Construcción y Concesión de Carretera			19,58
	p/r Amortización del activo intangible			
31-12-XX04	10			
	Obligaciones con Instituciones Financieras		12,27	
	Cuentas y Documentos por Pagar		17,73	
	Efectivo y Equivalentes al Efectivo			30
	p/r cancelación de cuentas pendientes			
FECHA	DETALLE	AUXILIAR	DEBE	HABER
31-12-XX04	11			
	Gastos Operacionales		1,2	
	Provisión por Repavimentación			1,2
	p/r reconocimiento de la provisión por la repavimentación			
31-12-XX04	12			
	Gastos de Financiamiento		9,94	
	Obligaciones con Instituciones Financieras			9,94
	p/r reconocimiento de gastos por intereses del cuarto período.			



Contabilización del quinto período

FECHA	DETALLE	AUXILIAR	DEBE	HABER
31-12-XX05	13			
	Gastos por Servicios de Operación		2	
	Cuentas y Documentos por Pagar			2
	p/r Gastos de operación del quinto período de la Concesión			
31-12-XX05	14			
	Efectivo y Equivalentes al Efectivo		30	
	Ingresos por Peajes			30
	p/r Ingresos por peajes en el quinto año			
31-12-XX05	15			
	Gasto de Amortización		19,58	
	Amortización Acumulada Construcción y Concesión de Carretera.			19,58
	p/r Amortización del activo intangible			
31-12-XX05	16			
	Obligaciones con Instituciones Financieras		9,94	
	Cuentas y Documentos por Pagar		20,06	
	Efectivo y Equivalentes al Efectivo			30
	p/r cancelación de cuentas pendientes			
FECHA	DETALLE	AUXILIAR	DEBE	HABER
31-12-XX05	17			
	Gastos Operacionales		1,4	
	Provisión por Repavimentación			1,4
	p/r reconocimiento de la provisión por la repavimentación			
31-12-XX05	18			
	Gastos de Financiamiento		8,22	
	Obligaciones con Instituciones Financieras			8,22
	p/r reconocimiento de gastos por intereses del quinto período.			



Contabilización del sexto período

FECHA	DETALLE	AUXILIAR	DEBE	HABER
31-12-XX06	19			
	Gastos por Servicios de Operación		2	
	Cuentas y Documentos por Pagar			2
	p/r Gastos de operación del sexto período de la Concesión			
31-12-XX06	20			
	Efectivo y Equivalentes al Efectivo		30	
	Ingresos por Peajes			30
	p/r Ingresos por peajes en el sexto año			
31-12-XX06	21			
	Gasto de Amortización		19,58	
	Amortización Acumulada Construcción y Concesión de Carretera			19,58
	p/r Amortización del activo intangible			
31-12-XX06	22			
	Obligaciones con Instituciones Financieras		8,22	
	Cuentas y Documentos por Pagar		21,78	
	Efectivo y Equivalentes al Efectivo			30
	p/r cancelación de cuentas pendientes			
31-12-XX06	23			
	Gastos Operacionales		1,5	
	Provisión por Repavimentación			1,5
	p/r reconocimiento de la provisión por la repavimentación			
FECHA	DETALLE	AUXILIAR	DEBE	HABER
31-12-XX06	24			
	Gastos de Financiamiento		6,33	
	Obligaciones con Instituciones Financieras			6,33
	p/r reconocimiento de gastos por intereses del sexto período.			

Contabilización del séptimo período

FECHA	DETALLE	AUXILIAR	DEBE	HABER
31-12-XX07	25			
	Gastos por Servicios de Operación		2	



	Cuentas y Documentos por Pagar			2
	p/r Gastos de operación del séptimo período de la Concesión			
31-12-XX07	26			
	Efectivo y Equivalentes al Efectivo		30	
	Ingresos por Peajes			30
	p/r Ingresos por peajes en el séptimo año			
31-12-XX07	27			
	Gasto de Amortización		19,58	
	Amortización Acumulada Construcción y Concesión de Carretera			19,58
	p/r Amortización del activo intangible			
31-12-XX07	28			
	Obligaciones con Instituciones Financieras		6,33	
	Cuentas y Documentos por Pagar		23,67	
	Efectivo y Equivalentes al Efectivo			30
	p/r cancelación de cuentas pendientes			
31-12-XX07	29			
	Gastos Operacionales		1,7	
	Provisión por Repavimentación			1,7
	p/r reconocimiento de la provisión por la repavimentación			
31-12-XX07	30			
	Gastos de Financiamiento		4,23	
	Obligaciones con Instituciones Financieras			4,23
	p/r reconocimiento de gastos por intereses del séptimo período.			

Contabilización del octavo período

FECHA	DETALLE	AUXILIAR	DEBE	HABER
31-12-XX08	31			
	Gastos por Servicios de Operación		2	
	Cuentas y Documentos por Pagar			2
	p/r Gastos de operación del octavo período de la Concesión			
31-12-XX08	32			
	Efectivo y Equivalentes al Efectivo		30	
	Ingresos por Peajes			30

Hendry Francisco Patiño Ordoñez
Johanna Maricela Siguenza Merchán



	p/r Ingresos por peajes en el octavo año			
31-12-XX08	33			
	Gasto de Amortización		19,58	
	Amortización Acumulada			19,58
	Construcción y Concesión de Carretera			
	p/r Amortización del activo intangible			
31-12-XX08	34			
	Obligaciones con Instituciones Financieras		4,23	
	Cuentas y Documentos por Pagar		25,77	
	Efectivo y Equivalentes al Efectivo			30
	p/r cancelación de cuentas pendientes			
31-12-XX08	35			
	Gastos Operacionales		2	
	Provisión por Repavimentación			2
	p/r reconocimiento de la provisión por la repavimentación			
31-12-XX08	36			
	Gastos de Financiamiento		2	
	Obligaciones con Instituciones Financieras			2
	p/r reconocimiento de gastos por intereses del octavo período.			

Contabilización del noveno período

FECHA	DETALLE	AUXILIAR	DEBE	HABER
31-12-XX09	37			
	Gastos por Servicios de Operación		2	
	Cuentas y Documentos por Pagar			2
	p/r Gastos de operación del noveno período de la Concesión			
31-12-XX09	38			
	Efectivo y Equivalentes al Efectivo		30	
	Ingresos por Peajes			30
	p/r Ingresos por peajes en el noveno año			
31-12-XX09	39			
	Gasto de Amortización		19,58	



	Amortización Acumulada Construcción y Concesión de Carretera			19,58
	p/r Amortización del activo intangible			
31-12-XX09	40			
	Gastos Operacionales		2,2	
	Provisión por Repavimentación			2,2
	p/r reconocimiento de la provisión por la repavimentación			
31-12-XX09	41			
	Provisión por Repavimentación		10	
	Cuentas y Documentos por Pagar			10
	p/r Ejecución de la Repavimentación			
31-12-XX09	42			
	Obligaciones con Instituciones Financieras		2	
	Cuentas y Documentos por Pagar		28	
	Efectivo y Equivalentes al Efectivo			30
	p/r cancelación de cuentas pendientes			
31-12-XX09	43			
	Gastos de Financiamiento		0,48	
	Obligaciones con Instituciones Financieras			0,48
	p/r reconocimiento de gastos por intereses			
	Del noveno período.			

En el noveno año se tiene la obligación de repavimentar la carretera ya que se ejecuta la provisión de repavimentación generando cuentas por pagar por el Gasto ya registrado desde el cuarto año.

Contabilización del décimo período

FECHA	DETALLE	AUXILIAR	DEBE	HABER
31-12-XX10	44			
	Gastos por Servicios de Operación		2	
	Cuentas y Documentos por Pagar			2
	p/r Gastos de operación del séptimo período de la Concesión			
31-12-XX10	45			
	Efectivo y Equivalentes al Efectivo		30	
	Ingresos por Peajes			30



	p/r Ingresos por peajes en el séptimo			
	año			
31-12-XX10	46			
	Gasto de Amortización		19,58	
	Amortización Acumulada			
	Construcción y Concesión de Carretera			19,58
	p/r Amortización del activo intangible			
31-12-XX10	47			
	Obligaciones con Instituciones Financieras		0,48	
	Cuentas y Documentos por Pagar		6,99	
	Efectivo y Equivalentes al Efectivo			7,47
	p/r cancelación de cuentas pendientes			

Al finalizar la concesión el activo intangible queda totalmente amortizado de igual manera se devuelve a la ente público sin ninguna contraprestación.

Empresa "XYZ"

Cuadro de Resultados Integral

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	TOTAL
Ingresos por Actividades de Construcción	2	1,6	1,6								4,8
Ingresos por Peajes				30	30	30	30	30	30	30	210
Gastos de Amortización				19,6	19,6	19,6	19,6	20	19,6	20	137,06
Gastos Operacionales				1,2	1,4	1,5	1,7	2	2,2		10
Gastos por Servicios Operacionales				2	2	2	2	2	2	2	14
Gastos Financieros				9,94	8,22	6,33	4,23	2	0,48		31,2
Ganancia Neta	2	1,6	1,6	-2,7	-1,2	0,59	2,49	4,4	5,74	8,4	22,54

Hendry Francisco Patiño Ordoñez
Johanna Maricela Siguenza Merchán



Empresa "XYZ"
Flujos de Efectivo del período de Concesión

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Total
Cobras por Peaje	0	0	0	30	30	30	30	30	30	30	210
Costos de Construcción	40	40	40								120
Gastos de Financiamiento			12	9,94	8,22	6,33	4,23	2	0,48		43,47
Gastos por Servicios de Operación				2	2	2	2	2	2	2	14
Gastos de Repavimentación										10	10
	-										
	40	-40	-52	18,1	19,8	21,7	23,8	26	27,5	18	22,53



3. Conclusiones

3.1 Conclusiones

De acuerdo a la investigación realizada en torno al tema seleccionado se derivan las siguientes conclusiones:

- Para la contabilización de los Acuerdos de Concesión se tendrá que realizar el reconocimiento de la aplicación, ya sea del modelo del activo financiero (es decir el derecho contractual de recibir efectivo u otro activo financiero por parte del concedente); o el modelo del activo intangible (es decir el derecho o licencia que el concedente da a la concesionaria para cobrar por los servicios brindados a la sociedad).
- En la contabilización del Activo Financiero se aplicará lo dispuesto en la Sección 11 de la NIIF para PYMES “Instrumentos Financieros Básicos”
- El modelo del Activo Financiero considera la aplicación del costo amortizado.
- En la Contabilización del Activo Intangible se aplicará lo dispuesto en la Sección 18 de la NIIF para PYMES “Activos Intangibles distintos de la plusvalía”
- Dentro de la contabilización del modelo del Activo Intangible, cuando se construye el activo, sí se incurren en costos de financiamiento, estos se acumulan hasta que el activo esté listo para su uso.



- Ya sea que los Acuerdos de Concesión de Servicios se contabilicen con el modelo del Activo Financiero o del Activo Intangible, se medirán a su valor razonable de acuerdo a la Sección 34 de la NIIF para PYMES “Actividades Especiales”
- Para realizar la medición posterior del Activo Financiero generado por los Acuerdos de Concesión de Servicios se deberá considerar la forma en que puede incurrir en la venta u otro tipo de disposición, al finalizar el ejercicio fiscal.
- Al finalizar el ejercicio fiscal para realizar la medición posterior del Activo Intangible, se tomará el Costo menos cualquier amortización acumulada y cualquier pérdida por deterioro de valor acumulado.
- Al registrar los Ingresos Ordinarios en la contabilización de cualquiera de los dos modelos se aplicará lo dispuesto en la sección 23 de la NIIF para PYMES “Ingresos de Actividades Ordinarias”



Bibliografía

- KPMG. 2009. *Primeras impresiones: CINIIF 12. Acuerdos de concesión de servicios. Normas Internacionales de Información Financiera*. Junio 2009
- Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), Julio 2009
- CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (IASB), 2009, Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), 1st Floor, 30 Cannon Street London EC4M GXH United Kingdom, Pág. 105
- PURUNCAJAS JIMENEZ, MARCOS; Normas internacionales de información financiera, NIIF: casos prácticos/ Editorial de la Universidad Técnica Particular de Loja. Loja. s.f. 259 p. Es.
- ZAPATA SANCHEZ, PEDRO. Contabilidad general/ McGraw Hill. México. 6 ed. 2008. 556 p. Es.
- FREIRE HIDALGO, JAIME ; FREIRE RODRIGUEZ, VERINICA. Guía de aplicación práctica sobre la implementación de las NIIF en el Ecuador/ Impresión Dimedios. Quito. s.f. 192 p. Es.

Referencias Web

- <http://plancontable2007.com/niif-nic/ciniif-comite-de-interpretaciones-de-las-normas-internacionales-de-informacion-financiera/ciniif-012.html>; 25/03/2012 08:00
- <http://www.intelecto.com.ec/>



Anexos

DISEÑO DE TESIS

Contabilización de los Acuerdos de Concesión de Servicios según NIIF para PYMES

1. Definición de la Problemática de la investigación.

Dentro de las Actividades Especiales, descritas en la Sección 34 de la NIIF para PYMES; nos da a conocer los Acuerdos de Concesión de Servicios que se dan dentro de la Actividad del Sector Privado con el Sector Público; concediendo ésta última los derechos para desarrollar, operar y mantener los activos de infraestructura; lo que llamó nuestra atención es que en la nueva aplicación de la NIIF para PYMES se debe tener un conocimiento concreto en cuanto a cómo debería contabilizarse este tipo de acuerdos, ya que existen dos modelos a aplicarse, dependiendo del tipo de contrato que se firme entre las partes.

Al describir correctamente la manera de contabilizar este tipo de acuerdos, podemos brindar una ayuda y un manual de consulta para las personas encargadas de la contabilidad de éstas empresas para que revelen de manera correcta las actividades realizadas por los operadores; lo que ayudará a una mejor toma de decisiones, evaluación por parte de los mandos Gerenciales y para el cumplimiento con los Organismos de Control; conjuntamente con una aplicación de manera adecuada nos dará como resultado Estados Financieros que reflejen la realidad de la empresa.



2. Delimitación de la investigación

Contenido: Contabilización de los Acuerdos de Concesión de Servicios

Campo de aplicación: PYMES

Espacio legal: NIIF para PYMES

Tiempo: No es necesario.

Justificación

Realizando el tratamiento contable de los Acuerdos de Concesión de Servicios según NIIF para PYMES nos ayudará a profundizar los aspectos tratados en el curso de graduación, de igual manera podrá ser utilizado a futuro como material de apoyo tanto a estudiantes como a aquellas personas interesadas en este tema, con un significativo aporte tanto a la carrera universitaria como a la sociedad en general.

El desarrollo de este tema servirá como instrumento para el progreso de las instituciones que lo puedan aplicar, brindando una ayuda y aporte tanto a los propietarios como a los estudiantes, mostrando herramientas esenciales y muy prácticas para una contabilización adecuada.

3. Objetivos del Estudio.

Objetivo General

- Brindar una base sólida de conocimiento para la contabilización de los Acuerdos de Concesión según la NIIF para PYMES



Objetivo Específicos

- Identificar correctamente los modelos de contabilización de los Acuerdos de Concesión
- Contabilizar correctamente un Acuerdo de Concesión según la NIIF para PYMES, de acuerdo al modelo de Activo Intangible.
- Contabilizar correctamente un Acuerdo de Concesión según la NIIF para PYMES, de acuerdo al modelo de Activo Financiero.



5.- Marco Conceptual

Introducción

Hoy en día siendo más común los Acuerdos de Concesión de Servicios celebrados entre el Sector Público y Privado, donde el primero delega la responsabilidad en cuanto a construcción, mantenimiento, financiamiento, etc. de infraestructura pública; para una mayor optimización de recursos y mejora de servicios a la comunidad.

La concesionaria para la mejor utilización de los recursos entregados por el gobierno necesita un manejo correcto de las concesiones y se ve en la necesidad de tener una guía para la contabilización de los mismos y así presentar Estados Financieros reales.

Por lo que nuestra investigación se basará en dar una guía para la contabilización de los Acuerdos de Concesión de Servicios.



5.1 Conceptos Básicos

Concedente. *“La persona, entidad o empresa dueña, propietaria del producto, servicio marca, patente, etc.”²⁵*

Concesionario. *“La persona, entidad o empresa que explota por su cuenta el producto, servicio, marca, patente, etc.”²⁶*

Activo Financiero.- *“Cualquier activo que sea:*

- *Efectivo;*
- *Un instrumento de patrimonio de otra entidad;*
- *Un derecho contractual: a recibir efectivo u otro activo financiero de otra entidad; o a intercambiar activos financieros o pasivos financieros con otra entidad, en condiciones que sean potencialmente favorables para la entidad; o*
- *Un contrato que será o podrá ser liquidado utilizando instrumentos de patrimonio propio de la entidad, y: según el cual la entidad está o puede estar obligada a recibir una cantidad variable de sus instrumentos de patrimonio propios, o que será a o podrá ser liquidado mediante una forma distinta al intercambio de un importe fijo de efectivo, o de otro activo financiero, por una cantidad fija de los instrumentos de patrimonio propio de la entidad. Para este propósito, no se incluirán entre los instrumentos de patrimonio propio de la entidad aquellos que sean, en sí mismos, contratos para la futura recepción o entrega de instrumentos de patrimonio propio de la entidad.”²⁷*

²⁵ <http://www.gerencie.com/contrato-de-concesion.html>; 21/03/2012; 20:03:00

²⁶ <http://www.gerencie.com/contrato-de-concesion.html>; 21/03/2012; 20:03:00

²⁷ CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (IASB), 2009, Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), 1st Floor, 30 Cannon Street London EC4M 6XH United Kingdom, Pág. 221-222

Hendry Francisco Patiño Ordoñez

Johanna Maricela Siguenza Merchán



Activo Intangible.- *“Un activo intangible es un activo identificable, de carácter no monetario y sin apariencia física. Un activo es identificable cuando:*

(a) es separable, es decir, es susceptible de ser separado o dividido de la entidad y vendido, transferido, explotado, arrendado o intercambiado, bien individualmente junto con un contrato, un activo o un pasivo relacionado, o

(b) surge de un contrato o de otros derechos legales, independientemente de si esos derechos son transferibles o separables de la entidad o de otros derechos y obligaciones”²⁸

Costo Amortizado de un activo financiero o de un pasivo financiero.- *“Importe al que fue medido en su reconocimiento inicial un activo financiero o un pasivo financiero, menos reembolsos del principal, más o menos, la amortización acumulada, utilizando el método de la tasa de interés efectiva, de cualquier diferencia existente entre el importe inicial y el importe al vencimiento y, menos cualquier reducción por la pérdida de valor por deterioro o dudosa recuperación (reconocida directamente o mediante una cuenta correctora).”²⁹*

²⁸ CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (IASB), 2009, Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), 1st Floor, 30 Cannon Street London EC4M GXH United Kingdom, Pág. 222

²⁹ CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (IASB), 2009, Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), 1st Floor, 30 Cannon Street London EC4M GXH United Kingdom, Pág. 222



Valor Razonable.- “*Valor razonable es el importe por el cual puede ser intercambiado un activo, o cancelado un pasivo, entre un comprador y un vendedor interesado y debidamente informado, que realizan una transacción en condiciones de independencia mutua.*”³⁰

Instrumento Financiero.- “*Es un contrato que da lugar a un activo financiero de una entidad y a un pasivo financiero o a un instrumento de patrimonio de otra.*”³¹

³⁰ CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (IASB), 2009, Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), 1st Floor, 30 Cannon Street London EC4M GXH United Kingdom, Pág. 241

³¹ CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (IASB), 2009, Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), 1st Floor, 30 Cannon Street London EC4M GXH United Kingdom, Pág. 230



5.2 Generalidades de los Acuerdos de Concesión de Servicios

5.2.1 Definición

Un acuerdo de concesión de servicios es un acuerdo mediante el cual un gobierno u otro organismo del sector público (la concedente) contrae con un operador privado para desarrollar (o actualizar), operar y mantener los activos de infraestructura de la concedente, tales como carreteras, puentes, túneles, aeropuertos, redes de distribución de energía, prisiones u hospitales. En esos acuerdos, la concedente controla o regula qué servicios debe prestar el operador utilizando los activos, a quién debe proporcionarlos y a qué precio, y también controla cualquier participación residual significativa en los activos al final del plazo del acuerdo.³²

³² CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (IASB), 2009, Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), 1st Floor, 30 Cannon Street London EC4M 6XH United Kingdom, Pág. 213 - 214



5.2.2 Características principales de los Acuerdos de Concesión de Servicios.

Para los Acuerdos de Concesión de Servicios hemos ubicado las siguientes características principales:

- El carácter de servicio público de las obligaciones que el concesionario asume.
- La parte que otorga la concesión de servicios (concedente) es un ente público, incluidos los organismos de la Administración, o una entidad del sector privado en la que se ha delegado la responsabilidad del servicio;
- El concesionario es responsable de parte, al menos, de la gestión de la infraestructura y servicios conexos, y no actúa meramente en calidad de agente por cuenta del concedente;
- El contrato establece los precios iniciales que debe aplicar el concesionario y regula la revisión de dichos precios durante la vigencia del acuerdo de servicio;
- El concesionario tiene la obligación de entregar la infraestructura al concedente en unas condiciones determinadas al término de la vigencia del acuerdo, a cambio de una retribución adicional reducida o nula, con independencia de cuál de las partes la financiara inicialmente.



5.2.3 CATEGORÍAS PRINCIPALES DE LOS ACUERDOS DE CONCESION DE SERVICIOS.

(a) El operador recibe un activo financiero.-

Tal como se ha mencionado anteriormente, el modelo del activo financiero se aplica si el operador tiene un derecho contractual a recibir efectivo de la concedente, o de una entidad supervisada por ella, y la concedente tiene poca o ninguna capacidad para evitar el pago. Éste será el caso si la concedente garantiza contractualmente el pago al operador de:

- Importes especificados o determinables; o
- La diferencia por defecto, si la hubiere, entre los importes recibidos de los usuarios del servicio público y los importes especificados o determinables.

En estas circunstancias existe un activo financiero, incluso cuando los pagos estén condicionados a que el operador garantice que la infraestructura cumple los requisitos de calidad o eficiencia especificados.

Esta categoría incluye las garantías del gobierno de pagar cualquier diferencia negativa entre los importes recibidos de los usuarios del servicio público y los importes especificados o determinables.

El modelo del activo financiero no será aplicable si la concedente sólo paga cuando los usuarios utilizan el servicio o si concede únicamente un derecho a cobrar a los usuarios por el servicio prestado.



(b) El operador recibe un activo intangible.-

El modelo del activo intangible es aplicable cuando el operador adquiere un derecho (licencia) a cobrar a los usuarios, o a la concedente, en función del uso que éstos hagan del servicio público. No se trata de un derecho incondicional a recibir efectivo, ya que los importes están condicionados al nivel de uso del servicio por parte de los usuarios.³³

6. Esquema tentativo de la tesis

1. Marco Conceptual
 - 1.1 Introducción
 - 1.2 NIIF para PYMES Sección 2 “Conceptos y Principios Generales”
 - 1.3 Conceptos Claves
2. Contabilización de los Acuerdos de Concesión de Servicios según NIIF para Pymes
 - 2.1 Generalidades de los Acuerdos de Concesión de Servicios
 - 2.2 Categorías Principales de los Acuerdos de Concesión
 - 2.3 Contabilización - Modelo Activo Financiero
 - 2.4 Contabilización – Modelo Activo Intangible.
3. Conclusiones
 - 3.1 Conclusiones

³³ <http://www.iasplus.com/espanol/1104IFRIC12guidees.pdf>, 14/03/2012;10:00 am



7. Bibliografía

CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (IASB), 2009, Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), 1st Floor, 30 Cannon Street London EC4M GXH United Kingdom, Pág. 105

- <http://plancontable2007.com/niif-nic/ciniif-comite-de-interpretaciones-de-las-normas-internacionales-de-informacion-financiera/ciniif-012.html>
- <http://www.intelecto.com.ec/>
- <http://www.rsm-ve.com/es/archivos/publicaciones/Guia%20a%20Trav%C3%A9s%20de%20las%20NIF%20PYMES%20espa%C3%B1ol.pdf>
- <http://www.iasplus.com/espanol/1104IFRIC12guidees.pdf>
- http://www.jezl-audidores.com/index.php?option=com_content&view=article&catid=1&id=72&Itemid=50
- PURUNCAJAS JIMENEZ, MARCOS; Normas internacionales de información financiera, NIIF: casos prácticos/ Editorial de la Universidad Técnica Particular de Loja. Loja. s.f. 259 p. Es.
- ZAPATA SANCHEZ, PEDRO. Contabilidad general/ McGraw Hill. México. 6 ed. 2008. 556 p. Es.
- FREIRE HIDALGO, JAIME ; FREIRE RODRIGUEZ, VERINICA. Guía de aplicación práctica sobre la implementación de las NIIF en el Ecuador/ Impresión Dimedios. Quito. s.f. 192 p. Es.