

CTCP-10-00908-2017

Bogotá, D.C.,

Señora

**YANNETTE SCARPETA**

revisorfiscal@madigas.com.co

Asunto: Consulta 1-INFO-17-010683

REFERENCIA:	
Fecha de Radicado	05 de 06 de 2017
Entidad de Origen	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Nº de Radicación CTCP	2017-505-CONSULTA
Tema	CONVENIOS DE ASOCIACION INTERINSTITUCIONAL

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

**RESUMEN:**

Para la contabilización de los convenios de asociación, es fundamental que se establezcan los derechos y obligaciones que se incorporan en el acuerdo. En algunos casos, dichos convenios, podrían conformar un tipo de acuerdo conjunto, un contrato de servicios y/o mantenimiento, o un acuerdo de concesión del tipo rehabilitar-operar-transferir o construir-operar-transferir.

Nit. 830115297-6

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

Conmutador (571) 6067676

[www.mincit.gov.co](http://www.mincit.gov.co)



## CONSULTA (TEXTUAL)

1. *¿Cómo debe ser el manejo contable bajo NIIF en convenios de colaboración entre una empresa de servicios públicos privada y entidades del estado?*
2. *¿Quién reconoce el activo (infraestructura) y en qué momento se reconoce?*
3. *¿Cómo se reconoce el valor inicial de los aportes, ejecución de la obra, intereses generados en las cuentas asignadas para el manejo del proyecto y la liquidación y entrega formal de la obra? De acuerdo a (sic) los siguientes hechos:*
  - a) *La Empresa Privada de Servicios Públicos Domiciliarios de Gas natural, celebra convenios de asociación interinstitucional o de colaboración interinstitucional con el fin de construir redes de distribución y comercialización de gas domiciliario en las zonas establecidas en los convenios.*
  - b) *Las entidades gubernamentales se comprometen a realizar un aporte % del valor del proyecto, los cuales deben ser consignados en las cuentas bancarias destinadas para administrar los recursos (fiducias de administración y/o cuentas de Ahorro bajo titularidad del aportante privado).*
  - c) *Dentro del convenio entre las entidades mencionadas, se establece una cláusula donde se determina que los rendimientos financieros generados por el aporte realizado se reembolsarán a la entidad gubernamental aportante previa a la liquidación de cada convenio.*
  - d) *Se establece que la propiedad de la infraestructura estará en cabeza de las dos (2) partes proporcionalmente al aporte de recursos efectuados por cada una, hasta tanto la empresa privada no efectúe la reposición total o parcial de dicha estructura y que la empresas de servicios públicos domiciliarios se encargará del mantenimiento y operación de las redes y es quien se beneficia de los ingresos generados por la prestación del servicio de gas natural enviado por las mismas.*

## CONSIDERACIONES Y RESPUESTA

Dentro del carácter ya indicado, las respuestas del CTCP son de naturaleza general y abstracta, dado que su misión no consiste en resolver problemas específicos que correspondan a un caso particular.

Los marcos de información financiera para los Grupos 1 y 2, que aplican para entidades del sector privado, establecen los lineamientos para la contabilización de contratos de servicios y/o mantenimiento, contratos del tipo Rehabilitar-Operar-Transferir, Construir-Operar –Transferir, Construir-Poseer-Operar, así como directrices para la contabilización de los activos cuando en desarrollo del convenio se conforma un vehículo separado encargado de la gestión y administración de los recursos.

Nit. 830115297-6

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

Conmutador (571) 6067676

[www.mincit.gov.co](http://www.mincit.gov.co)



En la siguiente tabla se incorpora un resumen de las normas que podrían ser consideradas por la entidad, para contabilizar las transacciones, y otros eventos y sucesos que se deriven de la ejecución de los convenios de asociación referidos en su comunicación.

Categoría	Arrendatario	Suministrador del Servicio			Propietario	
		Contrato de servicios y/o mantenimiento	Contratos para Rehabilitar/ Operar/ Transferir	Contratos para Construir/Operar /Transferir	Contratos para Construir/ Poseer/ Operar	100% Desinversión/ Privatización/ Sociedad por Acciones u otra
Ejemplos de acuerdos típicos	Arrendamiento (eg. el Operador arrienda el activo de la concedente)					
Propiedad del activo	Concedente			Operador		
Inversión de capital	Concedente		Operador			
Riesgo de Demanda	Compartido	Concedente	Operador y/o Concedente		Operador	
Duración típica	8-20 años	1-5 años	25-30 años			Indefinida
Participación Residual	Concedente			Operador		
Marco Técnico Grupo 1	Sección 20	Sección 23	Sección 34		Sección 17	
Marco Técnico Grupo 2	NIC 17	NIC 18	CINIIF 12		NIC 16	

De acuerdo con la información suministrada en su consulta, se pueden identificar algunos elementos que podría llevar a concluir que se trata de un contrato del tipo Rehabilitar-Operar-Transferir o Construir-Operar-Transferir, los cuales, para su contabilización, requieren la aplicación de lo establecido en la CINIIF 12 o la Sección 34 (párrafos 34.12 a 34.16), dependiendo de si la entidad ha sido clasificada en el Grupo 1 o 2, respectivamente. No obstante, también se encuentran referencias sobre la existencia de un contrato de servicios y/o mantenimiento, e incluso se habla de que la entidad gubernamental aporta una parte de los costos del contrato, los cuales son mantenidos en una cuenta fiduciaria o una cuenta de ahorro, cuyos rendimientos corresponden a esta entidad.



Por lo anterior, el tratamiento contable adecuado para los activos, pasivos, ingresos y gastos, solo podrá ser establecido mediante la revisión detallada de las cláusulas del contrato que formaliza el convenio de colaboración. Esta tarea debe ser realizada por los responsables de los estados financieros, esto es la administración de la entidad, teniendo en cuenta que las respuestas de este Consejo son de carácter general y que no le corresponde resolver problemas específicos que correspondan a un caso particular.

Ahora bien, en su comunicación se indica que las entidades gubernamentales se comprometen a realizar un aporte del valor del proyecto, recursos que son consignados en fiducias de administración y/o cuentas de ahorro bajo titularidad del aportante privado, el cual entendemos que es la empresa de servicios públicos. También se indica que los rendimientos son reembolsados a la entidad gubernamental y se da a entender que la propiedad de la infraestructura está en cabeza de las dos partes proporcionalmente al monto de los aportes, hasta tanto la empresa privada no efectúe la reposición total o parcial de dicha estructura, y que la empresa de servicios públicos se encarga del mantenimiento y operación de las redes, y a su vez es la entidad que se beneficia de los ingresos generados por la prestación del servicio.

Por ejemplo, la indicación de un aporte por parte de la entidad gubernamental administrado en una cuenta fiduciaria (vehículo o entidad estructurada) podría indicar que se ha constituido una entidad separada, en la cual los partícipes en el convenio, realizan los aportes requeridos en el contrato. En este caso estaríamos frente a un caso de un tipo de acuerdo conjunto (operación o activo controlado conjuntamente, o entidad controlada conjuntamente o negocio conjunto) o una inversión en una asociada, aspecto que sólo podría ser evidente si se establecen los derechos y obligaciones incorporados en el acuerdo.

Por otra parte al indicar que la entidad gubernamental realiza un aporte para la construcción de la nueva infraestructura y que esta se distribuye proporcionalmente al monto de los aportes, y que se retorna luego a la autoridad gubernamental, esto podría ser un indicador de que existe un contrato de operación en el que no se constituye una entidad, si no en el que la entidad gubernamental tienen derechos sobre algunos activos que se construyen como parte del acuerdo.

Por lo anterior, le corresponderá a la entidad establecer los derechos y obligaciones que se derivan del contrato, y establecer con fundamentos en ello las políticas contables que serían aplicables. También es pertinente que se comprenda la forma en que los partícipes (entidad de servicios públicos y entidad gubernamental) reconocen sus activos, pasivos, ingresos y gastos en sus estados financieros, lo cual dependerá de los derechos y obligaciones establecidos en el acuerdo y del marco de información financiera que sea aplicable, además de las obligaciones de reporte de información que tiene el operador con la entidad gubernamental con la que se suscribió el acuerdo.

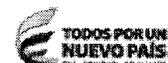
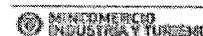
Lo más prudente en estos casos, es que en los convenios de colaboración se establezcan de manera clara los derechos sobre los activos, las obligaciones sobre los pasivos o las participaciones residuales (activo neto) en el caso en que se constituya un vehículo separado (entidad separada) para gestionar los recursos del convenio.

Nit. 830115297-6

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

Conmutador (571) 6067676

[www.mincit.gov.co](http://www.mincit.gov.co)



GD-FM-009.v12



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

Para establecer la vigencia de los conceptos emitidos por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública se requiere revisar en contexto la normativa aplicable en la fecha de expedición de la respuesta de la consulta. Adicionalmente, se debe tener en cuenta que el concepto posterior modifica a los que se hayan expedido con anterioridad, del mismo tema, así no se haga la referencia específica en el documento.

Cordialmente,

**WILMAR FRANCO FRANCO**  
Presidente CTCP

Proyectó: María Amparo Pachón Pachón  
Consejero Ponente: Wilmar Franco Franco  
Revisó y aprobó: Wilmar Franco Franco, Gabriel Gaitán León



**MINISTERIO DE COMERCIO, INDUSTRIA Y TURISMO**  
**República de Colombia**

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

Bogotá D.C., 25 de Julio del 2017

**1-INFO-17-010683**

Para: [revisorfiscal@madigas.com.co](mailto:revisorfiscal@madigas.com.co)

**2-INFO-17-008026**

CONSULTAS CTCF

Asunto: Consulta 2017-505 mapp

Buenas tardes adjuntamos respuesta a su consulta 2017-505

**WILMAR FRANCO FRANCO**

CONSEJERO

Anexos: 2017-505 MANEJO DE CONVENIOS revwffRevGGL (1).pdf

Proyectó: MARIA AMPARO PACHON PACHON-CONT

Revisó: WILMAR FRANCO FRANCO

Nit. 830115297-6

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

Commutador (571) 6067676

[www.mincit.gov.co](http://www.mincit.gov.co)

GOBIERNO DE COLOMBIA

MINCOMERCIO  
INDUSTRIA Y TURISMO

MINISTERIO DE  
TODOS POR UN  
NUEVO PAÍS  
por equidad por justicia



GD-FM-009.v12