



Bogotá D. C., 05 de Diciembre 2005
OFCTCP / 236 2005

Señores:

ANGELCOM S.A.

Atn. Sr. Mario Alberto Cardona Londoño

Contador Público

Transversal 22 No. 19-19

Ciudad.

Ref.: Consulta de fecha 09 de Agosto de 2005

Radicación: 236

Tema: Contabilización Activos Contrato de Concesión

En desarrollo de lo previsto en el Artículo 23 de la Resolución 002 de 2005, expedida por el Consejo Técnico de Contaduría Pública y cumplido el trámite previsto en esta disposición, a continuación procedemos a dar respuesta a la consulta, así:

PREGUNTAS:

“EN MI CALIDAD DE CONTADOR PÚBLICO ACUDO A SU VALIOSA AYUDA PARA CONOCER SU CONCEPTO SOBRE EL SIGUIENTE TEMA:

PARA CONTEXTUALIZAR EL TEMA OBJETO DE LA CONSULTA SE LES INFORMA QUE ESTAMOS EN PRESENCIA DE UNA ENTIDAD QUE DESARROLLA UN CONTRATO DE CONCESIÓN PARA “LA EXPLOTACIÓN ECONÓMICA DEL RECAUDO DEL SISTEMA DE TRANSMILENIO”. LA RELACIÓN CONTRACTUAL ESTÁ SOMETIDA A LAS DISPOSICIONES, REGLAS Y PRINCIPIOS QUE RIGEN LOS CONTRATOS CELEBRADOS POR ENTIDADES PÚBLICAS, PARTICULARMENTE EN AQUELLOS ASPECTOS QUE SE ENCUENTRAN EXPRESAMENTE REGULADOS POR LA LEY 80 DE 1993 APLICABLES AL CONTRATO DE CONCESIÓN.

DENTRO DE LAS PRINCIPALES CARACTERÍSTICAS QUE TIENE EL CONTRATO Y QUE TIENE QUE VER CON EL PUNTO DE VISTA QUE NOS IMPORTA TENEMOS:

“LA EMPRESA TIENE LA OBLIGACIÓN DE INCORPORAR A SU COSTO Y BAJO SU RIESGO, LAS OBRAS DE ADECUACIÓN, LA DOTACIÓN Y EL EQUIPAMIENTO QUE REQUIERA LA INFRAESTRUCTURA QUE RECIBE, PARA SU FUNCIONALIDAD DE ACUERDO CON LAS NECESIDADES DE LA ACTIVIDAD DE RECAUDO DEL CONCESIONARIO.”

“LA OBLIGACIÓN DE CONSERVAR LA INFRAESTRUCTURA QUE SE LE ENTREGA EN CONCESIÓN, EN CONDICIONES ÓPTIMAS PARA SU CONTABILIZACIÓN

SEGÚN SU NATURALEZA Y DESTINACIÓN.”

“LA OBLIGACIÓN DE REVERTIR LA INFRAESTRUCTURA RECIBIDA A TRANSMILENIO S.A. CON SUS ADICIONES Y MEJORAS, INCLUIDOS ENTRE ELLAS LOS INMUEBLES POR ADHESIÓN QUE SE HAYAN INCORPORADO AL TERRENO O A LA INFRAESTRUCTURA EN ÉL CONSTRUIDA, EN LAS CONDICIONES Y TÉRMINOS QUE SE PREVEN EN EL PRESENTE CONTRATO DE CONCESIÓN.”

LA SOCIEDAD TRANSMILENIO S.A. TIENE A SU CARGO LA OPERACIÓN DEL SISTEMA POR EXPRESA DISPOSICIÓN LEGAL.

EL CONCESIONARIO OBTENDRÁ A TÍTULO DE PARTICIPACIÓN EN LOS BENEFICIOS ECONÓMICOS DERIVADOS DE LA EXPLOTACIÓN COMERCIAL DEL SISTEMA DE TRANSMILENIO DURANTE EL TÉRMINO DE VIGENCIA DEL PRESENTE CONTRATO, EL DERECHO A UN VALOR QUE ESTARÁ DETERMINADO EN FUNCIÓN DEL PRECIO LICITADO UNITARIO INCLUIDO POR EL CONCESIONARIO EN LA PROPUESTA QUE PRESENTÓ DENTRO DE LA LICITACIÓN PÚBLICA No. 002/99 CONVOCADA POR TRANSMILENIO S.A”.

1. DENTRO DE LA DOTACIÓN DE LA INFRAESTRUCTURA UN GRAN COMPONENTE ESTÁ REPRESENTADO EN BIENES MUEBLES, A LOS CUALES SE LES DA EL TRATAMIENTO DE ACTIVOS FIJOS. AL FINAL DEL CONTRATO DE CONCESIÓN LOS ACTIVOS FIJOS VINCULADOS A ESTE PROCESO REVERTIRÁN A FAVOR DE TRANSMILENIO S.A. SIN NINGUNA CONTRAPRESTACIÓN ADICIONAL POR ENTENDERSE TERMINADA. ESTO SIGNIFICA QUE DURANTE LA VIGENCIA DEL CONTRATO, LOS BIENES PERTENECEN A LA EMPRESA, Y LA TRANSFERENCIA DE LOS MISMOS A FAVOR DE TRANSMILENIOS S.A. SÓLO SE PERFECCIONA CUANDO SE CUMPLAN DOS CONDICIONES SIGUIENTES:

- a. EL CUMPLIMIENTO DEL CONTRATO CUYO PLAZO ES DE 10 AÑOS PARA LA ETAPA QUE NOS OCUPA.
- b. LA EXPIRACIÓN DE SU PLAZO.

2. TENIENDO EN CUENTA LAS PREMISAS ANTES ENUNCIADAS HA SURGIDO LA TEORÍA DE SI LOS ACTIVOS VINCULADOS AL PROCESO DE RECAUDO Y QUE REVERTIRÁN A FAVOR DE TRANSMILENIO S.A. SEAN CONSIDERADOS COMO UN ACTIVO INTANGIBLE DURANTE EL PLAZO DE VIGENCIA DEL CONTRATO DE CONCESIÓN, EN LOS TÉRMINOS DEFINIDOS EN EL ARTÍCULO 66 DEL DECRETO 2649 DE 1993, ES DECIR TRATAR ESOS ACTIVOS COMO UN DERECHO SOBRE LA INVERSIÓN EN LA INFRAESTRUCTURA QUE SE REALIZÓ. DE ACOGERSE LA TEORÍA DEL TRATAMIENTO COMO ACTIVO INTANGIBLE ENTONCES SE DEBERÁ CUMPLIR

CON LOS SIGUIENTES PROCESOS:

- *POR SER UN CONTRATO DE CONCESIÓN SE DEBE REGISTRAR EN LA CUENTA CONTABLE INTANGIBLES DENOMINADA "CONCESIONES Y FRANQUICIAS" BAJO EL CÓDIGO 1620 DEL PUC PARA COMERCIANTES.*
- *ESTOS INTANGIBLES YA NO SERÍAN DEPRECIABLES SINO ESTARÍAN SUJETOS A AMORTIZACIÓN Y LA ALÍCUOTA RESPECTIVA DEBE ESTAR TÉCNICAMENTE SOPORTADA.*

EL RESPALDO LEGAL DE LAS ANTERIORES ASEVERACIONES ESTÁN CONTENIDOS EN LOS ARTÍCULOS 13, 54 Y 66 EN EL DECRETO 2649 DE 1993.

CON FUNDAMENTO EN LAS ANTERIORES CONSIDERACIONES, LOS INTERROGANTES CONCRETOS SON:

1. *LA TOTALIDAD DE LOS ACTIVOS QUE ADQUIERA LA SOCIEDAD CONCESIONARIA Y QUE EN ALGÚN MOMENTO REVERTIRÁN AL CONCEDENTE ESTATAL, DEBEN REGISTRARSE CONTABLEMENTE COMO ACTIVOS INTANGIBLES?*
2. *POR EL CONTRARIO, LA EXISTENCIA DEL CONTRATO DE CONCESIÓN NO ALTERA EL TRATAMIENTO CONTABLE DE LOS ACTIVOS, QUE DEBERÁN REGISTRARSE CONFORME SU NATURALEZA, TENIENDO TAN SÓLO COMO CONDICIONANTE EN QUE LOS MISMOS EN ALGÚN MOMENTO SERÁN TRANSFERIDOS A LA ENTIDAD ESTATAL SIN PAGO DE PRECIO ADICIONAL ALGUNO?"*

RESPUESTA:

Es importante resaltar en primera instancia, que la preparación de la información contable en Colombia debe estar ceñida conforme a lo expuesto en los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados enmarcados en el Decreto 2649 de 1993 y de acuerdo con su artículo 2°, el ámbito de aplicación corresponderá a todas la personas que de acuerdo con la ley estén obligados a llevar contabilidad, así como para quienes, sin estar obligados a llevar contabilidad, pretendan hacerla valer como prueba.

En este marco, y conforme a las normas básicas establecidas en el mencionado Decreto, se establece en el Artículo 11 del mismo, lo que sigue:

"(...) Esencia sobre forma. Los recursos y hechos económicos deben ser reconocidos y revelados de acuerdo con su esencia o realidad económica y no únicamente en su forma legal.

Cuando en virtud de una norma superior, los hechos económicos no puedan ser reconocidos de acuerdo con su esencia, en notas a los estados financieros se debe indicar el efecto ocasionado por el cumplimiento de aquella disposición sobre la situación financiera y los resultados del ejercicio.(...}"

Adicionalmente a lo anterior, también deberá ser observado el artículo 13, correspondiente a la asociación de los ingresos del ente económico con sus costos y gastos incurridos en la generación de los mismos, lo cual debe aparecer registrado en la contabilidad, atendiendo a lo establecido a través la norma técnica de Asignación prevista en el artículo 54 del Decreto 2649 de 1993 así:

"(...) Asignación. Los costos de los activos y los ingresos y gastos diferidos, reexpresados como consecuencia de la inflación cuando sea el caso, deben ser asignados o distribuidos en las cuentas de resultados, de manera sistemática, en cumplimiento de la norma básica de asociación.

La asignación del costo de las propiedades, planta y equipo se denomina depreciación. La de los recursos naturales, agotamiento. Y la de los diferidos e intangibles, amortización.

Las bases utilizadas para calcular la alícuota respectiva deben estar técnicamente soportadas. Los cambios en las estimaciones iniciales se deben reconocer mediante la modificación de la alícuota correspondiente en forma prospectiva, de acuerdo con las nuevas estimaciones.(...)"

Contextualizados en las normas básicas y técnicas que nos ocupan para el caso de la consulta, en el momento de realizar el reconocimiento de los activos en los que incurre el Concesionario, se deben observar las siguientes definiciones, expuestas en el Decreto 2649, así:

"(...) Art. 64. Propiedades, planta y equipo. Las propiedades, planta y equipo, representan los activos tangibles adquiridos, construidos, o en proceso de construcción, con la intención de emplearlos en forma permanente, para la producción o suministro de otros bienes y servicios, para arrendarlos, o para usarlos en la administración del ente económico, que no están destinados para la venta en el curso normal de los negocios y cuya vida útil excede de un año.

El valor histórico de estos activos incluye todas las erogaciones y cargos necesarios hasta colocarlos en condiciones de utilización, tales como los de ingeniería, supervisión, impuestos, intereses, corrección monetaria proveniente de la UPAC y ajustes por diferencia en cambio.....



El valor histórico se debe incrementar con el de las adiciones, mejoras y reparaciones, que aumenten significativamente la cantidad o calidad de la producción o la vida útil del activo.

Se entiende por vida útil el lapso durante el cual se espera que la propiedad, planta o equipo, contribuirá a la generación de ingresos Para su determinación es necesario considerar, entre otros factores, las especificaciones de fábrica, el deterioro por el uso, la acción de factores naturales, la obsolescencia por avances tecnológicos y los cambios en la demanda de los bienes o servicios a cuya producción o suministro contribuyen.....

... La contribución de estos activos a la generación del ingreso debe reconocerse en los resultados del ejercicio mediante la depreciación de su valor histórico ajustado. Cuando sea significativo, de este monto se debe restar el valor residual técnicamente determinado. Las depreciaciones de los inmuebles deben calcularse excluyendo el costo del terreno respectivo.....

Art. 66. Activos intangibles. Son activos intangibles los recursos obtenidos por un ente económico que, careciendo de naturaleza material, implican un derecho o privilegio oponible a terceros, distinto de los derivados de los otros activos, de cuyo ejercicio o explotación pueden obtenerse beneficios económicos en varios períodos determinables, tales como patentes, marcas, derechos de autor, crédito mercantil, franquicias, así como los derechos derivados de bienes entregados en fiducia mercantil. El valor histórico de estos activos debe corresponder al monto de las erogaciones claramente identificables en que efectivamente se incurra o se deba incurrir para adquirirlos, formarlos o usarlos, el cual, cuando sea el caso, se debe reexpresar y como consecuencia de la inflación.

Para reconocer la contribución de los activos intangibles a la generación del ingreso, se deben amortizar de manera sistemática durante su vida útil. Esta se debe determinar tomando el lapso que fuere menor entre el tiempo estimado de su explotación y la duración de su amparo legal o contractual. (...) (La negrilla no hace parte del texto original)

En este orden de ideas, se reconocerán como activo intangible el privilegio concedido por una entidad gubernamental para el uso de una propiedad pública, el cual no tiene naturaleza material, pero implican un derecho oponible ante terceros.



CONSEJO TÉCNICO
DE LA CONTADURÍA
PÚBLICA

Para este caso se registrará si se incurrió en él, el costo de adquisición de la concesión, que de acuerdo con lo previsto en el Decreto 2650 de 1993, será clasificado en la cuenta 1620 – Activos Intangibles, Concesiones y Franquicias.

Este valor será amortizado, de acuerdo con la vida útil estimada, es decir, los periodos en los cuales producirá beneficios económicos, conforme a la duración del contrato de concesión.

Por otra parte, se reconocerán como activos – Propiedad Planta y Equipo, los bienes tangibles que posea el ente económico, con la intención de emplearlos en forma permanente para el desarrollo del giro normal de los negocios. En el caso de la consulta corresponderán a los bienes que haya adquirido el concesionario para el equipamiento de la infraestructura y por ende para la explotación de la actividad de recaudo.

Dado que de su utilización se generan los ingresos del Concesionario, por lo menos por esta unidad de negocio, estos bienes deberán ser depreciados durante el tiempo que se espera contribuyan en la generación de ingresos, correspondiendo a la duración del contrato de concesión, teniendo en cuenta que dicha duración es la que expresamente determine el contrato de concesión.

Por lo tanto, al vencimiento del contrato los activos tendrán un valor en libros igual a cero y se procederá a dárseles de baja en la contabilidad, habida cuenta de la obligación nacida del contrato en el sentido de que tales bienes deben ser entregados (restituidos) a Transmilenio S.A., sin contraprestación distinta a la explotación que durante la vigencia del contrato realizó sobre ellos el concesionario.

En los términos anteriores, se absuelve la consulta presentada, indicando que sus efectos son los previstos por el artículo 25 del Código Contencioso Administrativo, no compromete la responsabilidad de la entidad que la atiende, no es de obligatorio cumplimiento o ejecución, no constituye acto administrativo y contra ella no procede recurso alguno.

Cordialmente,

HAROL ALVAREZ ALVAREZ
Presidente

HAA/mlab/grb