

DIRECTIVA N° 006-2014-EF/51.01

"METODOLOGÍA PARA EL RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN DE CONTRATOS DE CONCESIÓN EN LAS ENTIDADES GUBERNAMENTALES CONCEDENTES"

1. OBJETO

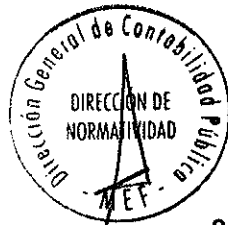
Establecer los lineamientos para el reconocimiento, medición y revelación de los contratos legalmente denominados Asociaciones Público Privadas, que se hallen bajo la modalidad de contratos de concesión, donde las entidades gubernamentales actúen como Concedentes, en el marco de convergencia hacia estándares internacionales de la información financiera del sector público.

Para efectos de la presente directiva, los contratos de Asociaciones Público Privadas bajo la modalidad de concesión, serán denominados contratos de concesión de servicios.

Que los estados financieros de las entidades gubernamentales que suscriben contratos de concesión de servicios en calidad de Concedentes, muestren los saldos de las acreencias y el resultado de las transacciones derivadas de dicho proceso.

2. BASE LEGAL

- Ley N° 28112, Ley Marco de la Administración Financiera del Sector Público y modificatorias.
- Ley N° 28708, Ley General del Sistema Nacional de Contabilidad y modificatoria.
- Resolución Directoral N° 011-2011-EF/93.01, que aprueba la versión modificada del Plan Contable Gubernamental 2009 y modificatorias.
- Resolución Directoral N° 011-2013-EF/51.01, que oficializa las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público – NICSP, siendo aplicable en la presente Directiva las NICSP siguientes:
 - NICSP N° 01 Presentación de los Estados Financieros.
 - NICSP N° 03 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores.
 - NICSP N° 09 Ingreso de transacciones con contraprestación.
 - NICSP N° 17 Propiedades, Planta y Equipo
 - NICSP N° 19 Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes.
 - NICSP N° 21 Deterioro del Valor de Activos no Generadores de Efectivo
 - NICSP N° 28 Instrumentos Financieros: Presentación.
 - NICSP N° 29 Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición.
 - NICSP N° 30 Instrumentos Financieros: Información a Revelar.
 - NICSP N° 31 Activos Intangibles.
 - NICSP N° 32 Acuerdos de concesión de servicios: La Concedente.
- Decreto Supremo N° 008-2014-EF, que aprueba el Texto Único Ordenado de la Ley N° 28563, Ley General del Sistema Nacional de Endeudamiento.
- Decreto Supremo N° 104-2014-EF, que aprueba el Reglamento de la Ley N° 30099, Ley de Fortalecimiento de la Responsabilidad y Transparencia Fiscal.
- Ley N° 30116, Ley de Endeudamiento del Sector Público para el Año Fiscal 2014.



- Resolución Directoral N° 006-2014-EF/51.01, que aprueba la Directiva N° 002-2014-EF/51.01 "Metodología para la Modificación de la Vida Útil de Edificios, Revaluación de Edificios y Terrenos, identificación e incorporación de Edificios y Terrenos en Administración Funcional y Reclasificación de Propiedades de Inversión en las Entidades Gubernamentales".
- Decreto Supremo N° 059-96-PCM, que aprueba el Texto Único Ordenado de las normas con rango de ley que regulan la entrega en concesiones al sector privado de las obras públicas de infraestructura y de servicios públicos.
- Decreto Supremo N° 060-96-PCM, que aprueba el Reglamento del Texto Único Ordenado de las normas con rango de ley que regulan la entrega en concesión al sector privado de las obras públicas de infraestructura y de servicios públicos.
- Decreto Legislativo N° 1012, que aprueba la Ley Marco de Asociaciones Público - Privadas para la generación de empleo productivo y dicta normas para la agilización de los Procesos de Promoción de la Inversión Privada, y modificatorias.
- Decreto Supremo N° 127-2014-EF, que aprueba el Reglamento del Decreto Legislativo N° 1012, que aprueba la Ley Marco de Asociaciones Público Privadas para la Generación del Empleo Productivo y dicta normas para la agilización de los procesos de Promoción de la Inversión Privada.
- Resolución Ministerial N° 245-2014-EF/52, que aprueba el documento denominado "Estrategia de Gestión Global de Activos y Pasivos 2014-2017".
- Ley N° 30116, Ley de Endeudamiento del Sector Público para el Año Fiscal 2014, que crea el Comité de Gestión de Activos y Pasivos.

3. ALCANCE

Se encuentran comprendidas las entidades gubernamentales de los tres niveles de gobierno (nacional, regional y local) autorizados a celebrar un contrato de concesión de servicios, donde actúen como Concedentes, diferentes de las empresas públicas.

4. DEFINICIONES

4.1. Acuerdo Vinculante: Describe contratos y cualquier otro tipo de acuerdo que confiera a las partes derechos y obligaciones similares a los que tendrían si la forma fuera la de un contrato.

4.2. La Concedente: Es el Estado de la República del Perú, representado en la entidad que concede el derecho de uso o explotación del activo de concesión de servicios al Concesionario, en el marco de un contrato de concesión de servicios.

4.3. El Concesionario¹: Es la persona jurídica que utiliza o explota el activo de la concesión de servicios, incluyendo los casos en los que proporcione servicios públicos, que está sujeto al control del activo² por la Concedente, en el marco de un contrato de concesión de servicios.

4.4. Acuerdo o Contrato de concesión de servicios: Es un acuerdo vinculante entre una Concedente y un Concesionario en el que:

- (a) El Concesionario utiliza o explota el activo de la concesión de servicios, incluyendo los casos en que proporcione un servicio público, durante un periodo determinado; y

¹ Denominado Operador por la NICSP 32 Acuerdos de Concesión de Servicios: La Concedente.

² El control del activo se manifiesta cuando la concedente regula qué servicios debe proporcionar el concesionario con el activo, a quién debe proporcionarlos y a qué precio.

- (b) El Concesionario recibe una compensación³ durante el periodo del contrato de concesión de servicios.



4.5. Activo de la concesión de servicios: Es un activo utilizado para proporcionar servicios públicos en un acuerdo de concesión de servicios que:

- (a) Es proporcionado por el Concesionario, de forma que:
- (i) El Concesionario construye, desarrolla o adquiere de un tercero; o
 - (ii) Es un activo ya existente del Concesionario; o
- (b) Es proporcionado por la Concedente, de forma que:
- (i) Es un activo ya existente de la Concedente; o
 - (ii) Es una mejora de un activo ya existente de la Concedente.



Ejemplos de activos de concesión de servicios son: carreteras, puentes, túneles, prisiones, hospitales, aeropuertos, equipamientos para la distribución de agua, redes de suministro de energía y telecomunicaciones, instalaciones permanentes para operaciones militares y de otro tipo, y otros activos no corrientes o activos intangibles.

5. PROCEDIMIENTOS CONTABLES PARA EL RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN



5.1. Reglas para el reconocimiento y medición inicial de un activo de la concesión de servicios

5.1.1. La Concedente reconocerá un activo proporcionado por el Concesionario y una mejora de un activo ya existente de la Concedente como un activo de la concesión de servicios si:

- (i) La Concedente controla o regula qué servicios debe proporcionar el Concesionario con el activo, a quién debe proporcionarlos y a qué precio; y,
- (ii) La Concedente controla a través de la propiedad, del derecho de uso o de otra manera, cualquier participación residual significativa en el activo al final del plazo del acuerdo.



5.1.2. Esta Directiva se aplica a un activo en un acuerdo de concesión de servicios durante la totalidad de su vida útil (un activo de "vida completa") si se cumplen las condiciones del literal (i) que antecede. Se entiende que el párrafo (ii) solo se aplica a los activos que no se utilizarán por toda su vida útil, por lo tanto, tendrán un valor residual al término del contrato de concesión.

5.1.3. La Concedente medirá inicialmente el activo de la concesión de servicios proporcionado por El Concesionario, reconocido de acuerdo con el numeral anterior (para un activo de vida completa) por su valor razonable, excepto si el activo es proporcionado por la Concedente, en cuyo caso, reclasificará el activo existente como un activo de la concesión de servicios (en una clase separada), y

³ Entiéndase los distintos mecanismos de recuperación de las inversiones como tarifas, peajes, cofinanciamiento, entre otros.



contabilizará de acuerdo con la NICSP 17 Propiedades, Planta y Equipo, o la NICSP 31 Activos Intangibles, según corresponda.

(i) Activos existentes de la Concedente

- a. Los activos que pertenecen a la Concedente y que da acceso al Concesionario para la finalidad establecida en el acuerdo de concesión del servicio, o con la finalidad de generar ingresos como compensación por el activo de concesión del servicio, se reclasificarán como activos de la concesión de servicios, y se medirán a su valor en libros.
- b. Sin embargo, cuando el acuerdo de concesión del servicio implique la mejora de un activo existente de la Concedente, de forma que los beneficios económicos o potencial de servicio que el activo proporcionará se incrementen (por ejemplo, que incremente su capacidad), la mejora se valora para determinar si cumple las condiciones para el reconocimiento como activo de la concesión de servicios del numeral 5.1.1 precedente, de ser así, se medirá a su valor razonable.

(ii) Activos existentes del Concesionario

El Concesionario puede proporcionar un activo para su utilización en el acuerdo de concesión del servicio que no ha sido construido, desarrollado o adquirido. Si el acuerdo supone la utilización de un activo existente del Concesionario para la finalidad establecida en el acuerdo de concesión del servicio, la Concedente determinará si el activo cumple las condiciones del literal i) del numeral 5.1.1 precedente; si fuera así, la Concedente reconoce el activo como un activo de la concesión de servicios y lo contabiliza por su valor razonable.

(iii) Activos construidos o desarrollados

La Concedente reconocerá activos construidos (infraestructura) o desarrollados (intangibles), de acuerdo con el literal i) del numeral 5.1.1 precedente, y los criterios de la NICSP 17 y la NICSP 31 respectivamente. Se medirá a su valor razonable.

Para transacciones con contraprestación, el precio de la transacción se considera que es el valor razonable, a menos que se indique lo contrario.

5.2. Medición posterior de un activo de concesión de servicios

Tras el reconocimiento inicial, una Concedente aplicará la NICSP 17 y la NICSP 31 a la medición y baja en cuentas posterior de un activo de la concesión de servicios.

5.3. Reconocimiento y medición de pasivos de concesión de servicios

5.3.1. Cuando la Concedente reconoce un activo de concesión de servicios, la Concedente también reconocerá un pasivo. La Concedente no reconocerá un pasivo cuando un activo existente de la Concedente se reclasifique como un activo de concesión de servicios, excepto en circunstancias en las que se proporcione por el Concesionario una contrapartida adicional, como se destaca en el párrafo siguiente.

5.3.2. El pasivo reconocido de acuerdo con el párrafo anterior será medido inicialmente por el mismo importe que el activo de concesión de servicios, ajustado por cualquier otra contraprestación (por ejemplo, efectivo) de la Concedente al Concesionario, o del Concesionario a la Concedente.

5.3.3. La naturaleza del pasivo reconocido se basa en la naturaleza de la contraprestación intercambiada entre la Concedente y el Concesionario. La naturaleza de la contraprestación otorgada por la Concedente al Concesionario se determina por referencia a los términos del acuerdo vinculante.

5.3.4. La Concedente puede compensar al Concesionario por el activo de la concesión de servicios mediante una combinación de:

- (a) Realización de pagos al Concesionario (el modelo del "pasivo financiero").
- (b) Compensación al Concesionario por otros medios (los modelos de "concesión de un derecho al Concesionario"), como:
 - (i) otorgamiento del derecho a obtener ingresos al Concesionario, a partir del uso por terceros del activo de la concesión de servicios; o,
 - (ii) acceso a otro activo generador de ingresos para uso del Concesionario.

MODELOS DE CONCESIONES

6.1. Modelo de pasivo financiero:

6.1.1. La entidad Concedente tiene la obligación incondicional de pagar en efectivo u otro activo financiero al Concesionario, por la construcción, desarrollo, adquisición o mejora de un activo de la concesión de servicios.

6.1.2. La Concedente reconoce como pasivo financiero el mismo importe del activo reconocido.

6.1.3. La Concedente tiene una obligación incondicional de pagar en efectivo si ha garantizado:

- i. importes específicos o cuantificables; o
- ii. el déficit, si existe, entre los importes recibidos por el Concesionario de los usuarios del servicio público y cualesquiera importes especificados o cuantificables a los que se hace referencia en el párrafo 19(a) de la NICSP 32, incluso si el pago está supeditado a que el Concesionario asegure que el activo de concesión de servicios cumple los requerimientos de calidad y eficiencia especificados

6.1.4. El pasivo financiero reconocido por la inversión realizada se reducirá en la medida que se asignen los pagos al Concesionario.

6.1.5. Asimismo, la Concedente reconocerá como gastos del periodo, las cargas financieras y cargas por servicios proporcionados por el Concesionario (servicio público) en la medida que estas se devenguen.



[Handwritten signature]



6.1.6. Cuando el activo y los componentes del servicio de un acuerdo de concesión de servicios son identificables por separado, los componentes del servicio de pagos de la Concedente al Concesionario se asignarán por referencia a los valores razonables relativos del activo de la concesión de servicios y los servicios. Cuando el activo y los componentes del servicio no son identificables por separado, el componente del servicio de los pagos de la Concedente al Concesionario se determina utilizando técnicas de estimación.

6.2. Modelo de la concesión de un derecho al Concesionario⁴:

6.2.1. Se produce cuando la Concedente compensa al Concesionario por el activo de la concesión de servicios, mediante el derecho a obtener ingresos por el uso que hagan terceros del activo de la concesión de servicios u otro activo generador de ingresos. En este modelo, la Concedente no tiene obligación incondicional de pagar efectivo u otro activo financiero al Concesionario por los activos de la concesión de servicios.

- (i) La Concedente registra el activo al valor razonable y un pasivo por el mismo importe.
- (ii) La Concedente reconocerá el ingreso y reducirá el pasivo reconocido en el párrafo anterior, durante el período que dure el acuerdo de concesión del servicio.

6.2.2. Existirán acuerdos de concesión de servicios que compensen al Concesionario bajo ambas modalidades, (pago y concesión de un derecho), para lo cual, deberán contabilizarse de manera discriminada, en función a lo dispuesto anteriormente.

7. OTROS PASIVOS E INGRESOS

7.1. Otros Pasivos

La Concedente contabilizará otros pasivos, compromisos, pasivos contingentes, y activos contingentes que surgen de un acuerdo de concesión de servicios de conformidad con la NICSP 19, Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes, la NICSP 28, la NICSP 29 y la NICSP 30.

7.2. Otros Ingresos

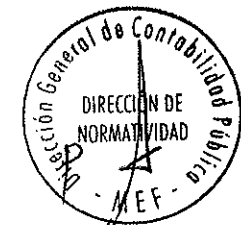
La Concedente contabilizará otros ingresos de un acuerdo de concesión de servicios, de acuerdo con la NICSP 9, Ingresos de Transacciones con Contraprestación.

8. CUENTAS Y SUBCUENTAS APLICABLES EN LA DIRECTIVA

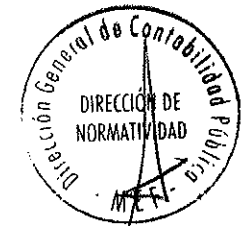
1204.0101

Asociaciones Público Privadas

⁴ Cuando la concedente compensa al Concesionario por el activo de concesión del servicio y la provisión de servicios mediante la concesión al Concesionario del derecho a obtener ingresos por el uso de terceros del activo de concesión de servicios u otro activo generador de ingresos, el intercambio se considera como una transacción que genera ingresos. Si el derecho concedido al Concesionario es efectivo durante el periodo del acuerdo de concesión del servicio, la concedente no reconoce inmediatamente ingresos por el intercambio. En su lugar, se reconoce un pasivo por cualquier porción del ingreso que no ha sido acumulado (o devengado) todavía. El ingreso se reconoce de acuerdo con la esencia económica del acuerdo de concesión del servicio y el pasivo se reduce a medida que se reconoce el ingreso.



1204.010101 Por Contratos de Concesión
 1204.010102 Por Contratos de Asociación en Participación
 1204.010103 Por Contratos de Gerencia
 1204.010104 Por Contratos de Riesgo Compartido
 1204.010105 Por Contratos de Especialización
 1204.010106 Otros Contratos



1205.0403 Contratos de Concesión

1501.05 Asociaciones Público Privadas, Usufructo y Otros
 1501.0501 Concesiones
 1501.050101 Edificios Residenciales – Costo
 1501.050102 Edificios o Unidades no Residenciales – Costo
 1501.050103 Estructuras – Costo
 1501.050104 Concesiones - Costo por Préstamos
 1501.050197 Concesiones - Ajuste por Revaluación



1501.0609 Por Contratos de Concesión

1501.0709 Por Contratos de Concesión
 1501.0808 Por Contratos de Concesión

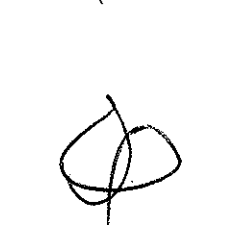


1502.06 Asociaciones Público Privadas, Usufructo y Otros
 1502.060101 Concesiones – Costo
 1502.060197 Concesiones – Ajuste por Revaluación



1503.06 Asociaciones Público Privadas, Usufructo y Otros
 1503.060101 Vehículos
 1503.060102 Maquinarias, Equipo, Mobiliario y Otros

1507.0309 Concesiones - Activos Intangibles



1508.0106 Asociaciones Público Privadas, Usufructo y Otros
 1508.010601 Concesiones
 1508.010602 Concesiones – Ajuste por Revaluación

1508.0204 Asociaciones Público Privadas, Usufructo y Otros
 1508.020401 Concesiones

2103.0201 Activos no Financieros por Pagar
 2103.0202 Concesiones – Pasivo Financiero



2501.07 Concesiones - Derechos al Operador



4801 INGRESOS POR CONTRATOS DE CONCESIONES

4801.01	Ingresos por derechos otorgados a operadores en contratos de concesión
4801.02	Ingresos por explotación del servicio público a favor de la Concedente
4801.03	Otros ingresos por Contratos de Concesión
5302.09	Servicios públicos derivados de Contratos de Concesión
5901.06	Gastos Financieros en Contratos de Concesión
9105.05	Bienes Menores entregados en Concesión
9106.05	Bienes Menores entregados en Concesión
9109.02	Contratos de Asociaciones Público Privadas
9109.0201	Garantía Soberana
9109.0202	Garantía de Riesgo Parcial
9109.0203	Ingresos Mínimos Garantizados
9109.0204	Demanda Mínima Garantizada
9109.0205	Garantía al Stock Mínimo de Fondo para Obligaciones Financieras
9109.0206	Otros
9110.02	Contratos de Asociaciones Público Privadas
9110.0201	Garantía Soberana
9110.0202	Garantía de Riesgo Parcial
9110.0203	Ingresos Mínimos Garantizados
9110.0204	Demanda Mínima Garantizada
9110.0205	Garantía al Stock Mínimo de Fondo para Obligaciones Financieras
9110.0206	Otros

RESPONSABLES DEL CUMPLIMIENTO DE LA DIRECTIVA

El Director General de Administración o quien haga sus veces de la Concedente, será el responsable de la aplicación de la presente directiva, disponiendo que las áreas respectivas de la entidad, coordinen y obtengan información que abarque todos los aspectos transaccionales susceptibles de registro contable sobre cada contrato de concesión, tales como liquidaciones de obra, cierre financiero, seguros, garantías, fideicomisos, expropiaciones, derechos de superficie, etc. la misma que será entregada al Jefe de la Oficina de Contabilidad, con la finalidad de dar cumplimiento a la presente directiva.



10. DISPOSICIONES COMPLEMENTARIAS

- 10.1 Las entidades gubernamentales deben contar con el inventario de contratos de concesión conforme a la clasificación dispuesta en el numeral 5 de la presente Directiva con sus correspondientes saldos actualizados, dando estricto cumplimiento a las reglas generales.
- 10.2 Todo contrato de concesión de servicios suscrito a partir del 01 de enero de 2014, debe ser reconocido y medido de acuerdo a la metodología establecida en la presente directiva.
- 10.3 La presente Directiva complementa las políticas contables de Propiedades Planta y Equipo; Activos Intangibles; Instrumentos Financieros y Derivados; Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes; e Ingresos de Transacciones con Contraprestación.
- 10.4 Deróguese, en todo su contenido, la Resolución de Contaduría N° 164-2003-EF/93.01, que aprueba el Instructivo N° 21-2003 "Procedimiento para el Registro Contable de las Transacciones Derivadas del Proceso de Promoción de la Inversión Privada".
- 10.5 Los activos de la concesión de servicios que se construyan o desarrollen, en virtud de la NICSP 17 o la NICSP 31 respectivamente, se reconocerán como activos de la concesión de servicios por la Concedente, según se progrese en la terminación del activo, en la medida que se cuente con información fiable sobre los costos o valor razonable y sea probable que proporcione potencial de servicio en nombre de la Concedente.
- 10.6 La presente Directiva deberá leerse conjuntamente con la NICSP 32 Acuerdos de Concesión de Servicios: La Concedente.
- 10.7 Cuando la Concedente realice un pago por adelantado al Concesionario, por el activo de concesión de servicios, la Concedente contabilizará esos pagos como pagos anticipados, en la cuenta 1205. 0403 Contratos de Concesión.
- 10.8 Las garantías otorgadas a la Concedente, tales como cartas fianza o similares, serán registradas y controladas en cuentas de orden.
- 10.9 La depreciación de los activos de la concesión de servicios, se realizará en función a la mejor estimación de la vida útil de los mismos, de acuerdo con la NICSP 17, y no en función al plazo del acuerdo de concesión de servicios, necesariamente.
- 10.10 La entidad pública que firme el contrato de concesión en representación del Estado será la que contabilice los activos en concesión de servicios.
- 10.11 Deróguese cualquier disposición que contravenga los procedimientos establecidos en la presente Directiva.
- 10.12 Los pasivos contingentes cuantificables⁵, serán calculados por cada entidad bajo los lineamientos⁶ establecidos por la Dirección de Gestión de Riesgos de la Dirección General de Endeudamiento y Tesoro Público del Ministerio de Economía y Finanzas, y registrados en las cuentas de orden respectivas.
- 10.13 Los pasivos contingentes se reconocerán como provisiones, si se juzgan que tienen una probabilidad mayor del 50% que sea requerida una salida de recursos que incorporen beneficios económicos o potencial de servicios

⁵ Derivados de los contratos de asociaciones público privadas, por concepto de ingreso mínimo garantizado, demanda mínima garantizada u otros conceptos similares.

⁶ Lineamientos para la valuación y cuantificación de los referidos compromisos contingentes.



para cancelar la obligación, y la medición del importe de la obligación sea confiable.

- 10.14 Los pasivos contingentes no cuantificables deberán revelarse en Notas a los Estados Financieros de cada entidad, sin efectuar registro contable alguno.
- 10.15 La tasa de interés a utilizar para medir los activos de concesión de servicio, en el modelo del pasivo financiero, será la que se determine en el cierre financiero del proyecto.
- 10.16 Las entidades que hayan suscrito contratos de concesión de servicios anteriores al 1 de enero de 2014 y que a la fecha aún se encuentren vigentes, deberán adecuar los saldos y registrar las transacciones a partir de esa fecha, en concordancia con la presente Directiva y a lo normado por la NICSP 32 Acuerdos de Concesión de Servicios: La Concedente.

