



MEDICION DE ACTIVOS Y PASIVOS DE CONCESION – LA CONCEDENTE

Instituto de Contabilidad y Desarrollo

RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN DE ACTIVOS DE PPP

APP - CONCEPTO

PPP es un tipo especial de contrato para:

- concesión de servicio público; y



- con la eventual ejecución de obras y gestión de bienes.



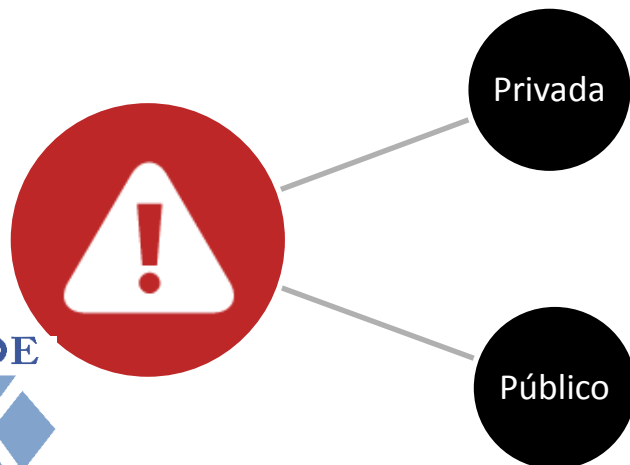
APP - CONCEPTO

APP se diferencia del contrato de concesión común e incluye:

- una compensación económica pagada por el socio público al socio privado; y



- Compartir riesgos entre las partes (público y privada).



Los contratos pueden ser firmados de dos modos:

- **Concesión patrocinada:**
 - Concesión de servicios y obras públicas;
 - Tarifa a cobrar a los usuarios; y
 - Compensación pecuniaria del socio público al socio privado.
- **Concesión administrativa:**
 - Prestación de Servicios a la Administración Pública; y
 - Compensación pecuniaria del socio público al socio privado.

El socio público debe reconocer un activo de la APP cuando se alcanzan los requisitos para el reconocimiento del activo, a saber (IPSAS 32 y 9) :

- El Estado **controla y regula** el servicio objeto de la concesión, determinando **que servicios debe prestar** el socio privado a través del uso del activo de concesión, **para que servicios serán prestados** y a **que precio**; y
- El Estado ostenta **el control de cualquier participación residual** significativa en el activo de concesión **al final del contrato** o el activo es utilizado durante toda su vida económica.

Es necesario que esten presentes todos los siguientes requisitos en la **esencia económica de la PPP** para que el activo sea reconocido por el socio público:

- Probabilidad de que el **potencial de servicios provenientes por el uso del activo de concesión fluirá para el Estado** directa o indirectamente o **una forma de prestación de servicio público**; y
- Posibilidad de que su **costo o valor razonable sea determinado sobre bases confiables.**

EJEMPLO – CASO BRASILEIRO (GOBIERNO DE SAO PAULO)



Linha 6-Laranja - Trecho Brasilândia - São Joaquim



- Determina que servicios prestarán
- Determina para quién
- Determina a que precios



Controla uma porción o participación significativa en los activos da PPP al final del contrato



Benefícios fluyen para el Gobierno



Medición del activo es posible



Activo de PPP debe ser reconocido por el Estado



- Cuando se identifica la necesidad de reconocer un activo, al mismo tiempo debe ser reconocido una **contrapartida en el pasivo**;
- La medición **inicial** de los activos de concesión debe ser realizada a **valor razonable**;
- El valor razonable es utilizado para determinar, en el reconocimiento inicial, el **costo de un activo de concesión construido** o desarrollado o al **costo de cualquier mejora en activos ya existentes**.

RECONOCIMIENTO DE ACTIVOS DE APP

Balance Patrimonial

Activos



Valor Razonable



Pasivos



Aportes de Recursos



Contraprestaciones



Remuneración Tarifaria





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

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

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

RECONOCIMIENTO DE ACTIVOS DE APP

| Balance Patrimonial | |
|--|--|
| Activos | Pasivos |
|  |  |

RECONOCIMIENTO DE ACTIVOS DE APP

El valor razonable a ser considerado en el reconocimiento inicial del activo de concesión está compuesto por el **valor de la retribución al socio privado** por la construcción, mejoras o adquisición del activo.

- **Valor presente de los pagos** que serán efectuados al socio privado; y
- Valor de los ingresos **cedidos al socio privado** a través de:
 - Concesión al socio privado del **derecho de obtener ingresos** de los usuarios por el uso del activo de concesión; o
 - Concesión al socio privado del acceso a otro activo generador de ingresos.

Ejemplo: Una ala es privada en un hospital, siendo el resto del hospital usado por el socio público para atender en salud pública a pacientes.

RECONOCIMIENTO DE ACTIVOS DE APP

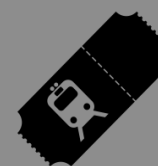
Aporte de Recursos



Contraprestación



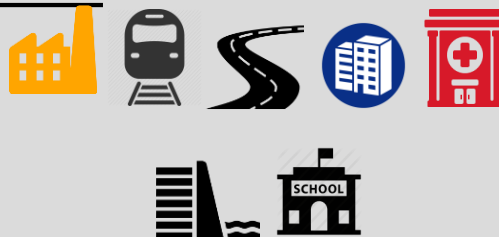
Remuneración tarifaria



Activos



Activos



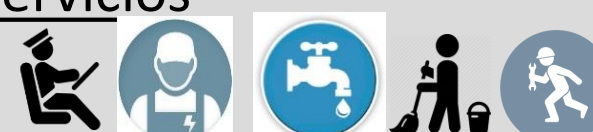
Activos



Serviços



Servicios



RECONOCIMIENTO INICIAL DE ACTIVOS DE APP

Aporte de Recursos



Contraprestación



Remuneración tarifaria



Recurso utilizado para la contraprestación del activo.

Es necesario separar:

- Porción que remunera el activo; y
- Porción que remunera el servicio.

Reconocimiento como Activo

Reconocimiento como Activo
Reconocimiento como Gastos

RECONOCIMIENTO INICIAL DE ACTIVOS DE APP

Contrato de PPP

(construcción de hospital y prestación de servicios administrativos)



Cual es el valor razonable del hospital?

- Aporte de Recursos = R\$ 200 milhões
- Contraprestación = R\$ 1,2 billones = R\$ 5 millones mensuales x 20 años

Contrato de Construcción

(construcción de hospital similar al de la PPP)



- Valor total del contrato = R\$ 1 billón

Qué porción de la contraprestación remunera la construcción del hospital?



RECONOCIMIENTO INICIAL DE ACTIVOS DE APP

Contrato de PPP

(construcción del hospital y prestación de servicios administrativos)



Valor de Hospital = **R\$ 1 billón**
Aporte de Recurso = R\$200 millones
Contraprestación = R\$ 800 millones

Contrato de Construcción

(construcción de hospital similar al de la PPP)






Valor del Hospital = **R\$ 1 billón**



Contraprestación = **R\$ 400 millones**



RECONOCIMIENTO INICIAL DE ACTIVOS DE APP

| Balance Patrimonial | |
|--|---|
| Activos | Pasivos |
|  <u>Valor Razonable</u> R\$ 1 billón |  <u>Aportes de Recursos</u> <u>R\$ 200 millones</u>  <u>Contraprestacione</u> <u>₡</u> <u>R\$ 800 millones</u> |

Pasivo Financiero

Remuneración Tarifaria



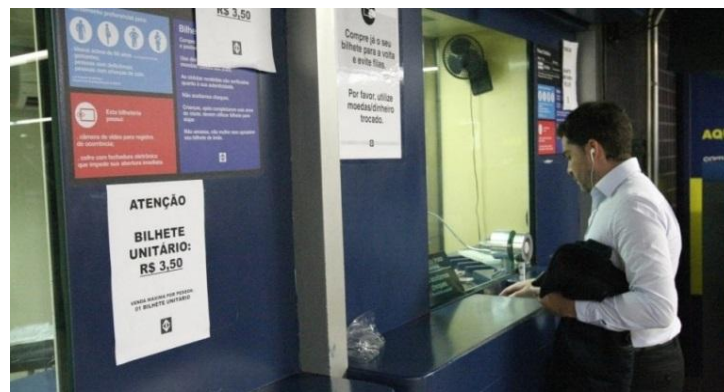
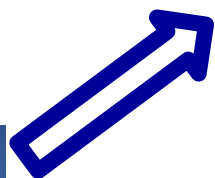
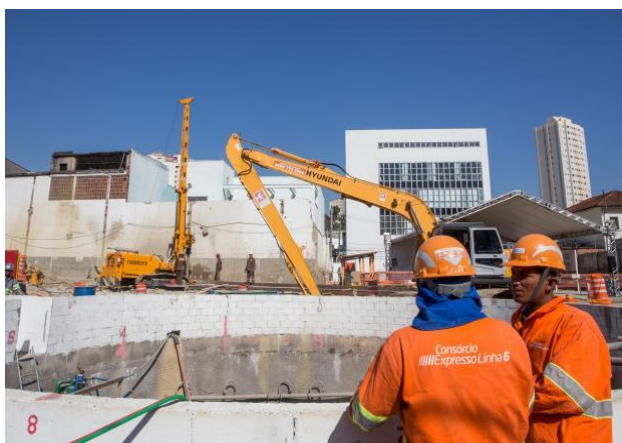
- Concesión al socio privado del derecho de obtener ingresos de los usuarios del activo de concesión.
- Cuando remunera la construcción del activo de PPP, el mismo será registrado en una contrapartida a un pasivo no financiero, que representa la porción del ingreso diferido por el Estado al conceder a la concesionaria en lugar del activo.

RECONOCIMIENTO INICIAL DE ACTIVOS DE APP

Activo de APP

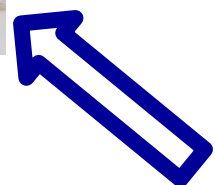


⇒ Gobierno







⇐ Gobierno

Remuneración Tarifaria







RECONOCIMIENTO INICIAL DE APP

| Balance Patrimonial | |
|--|--|
| Activos | Pasivos |
|  <u>Valor Razonable</u> R\$ 1 billón |    <u>Remuneración Tarifaria</u> <u>R\$ 1 billón</u> |

Pasivo **No** Financiero

RECONHECIMENTO INICIAL DE APP

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

Pasivo Financiero

Pasivo No Financiero

RECONOCIMIENTO INICIAL DE APP

Otros costos necesarios para poner al activo de concesión en la condición y ubicación prevista por el Estado.










Deben ser incorporados al valor del activo



- Prospección y rescate arqueológico
- Reasentamiento de la población vulnerable
- Saneamiento Legal de inmuebles de dominio público
- Gastos socio ambientales



RECONOCIMIENTO INICIAL DE APP

| Balance Patrimonial | |
|---|--|
| Activos | Pasivos |
|  <u>Valor Razonable</u> R\$ 1,2 billón + <u>Costo Expropiaciones</u> R\$ 200 millones = <u>Valor Total</u> R\$ 1,4 billón |  <u>Aportes de Recursos</u> R\$ 800 millones  <u>Contraprestaciones</u> R\$ 280 millones    <u>Remuneración Tarifaria</u> R\$ 120 millones  <u>Provisiones para expropiaciones</u> R\$ 200 millones |



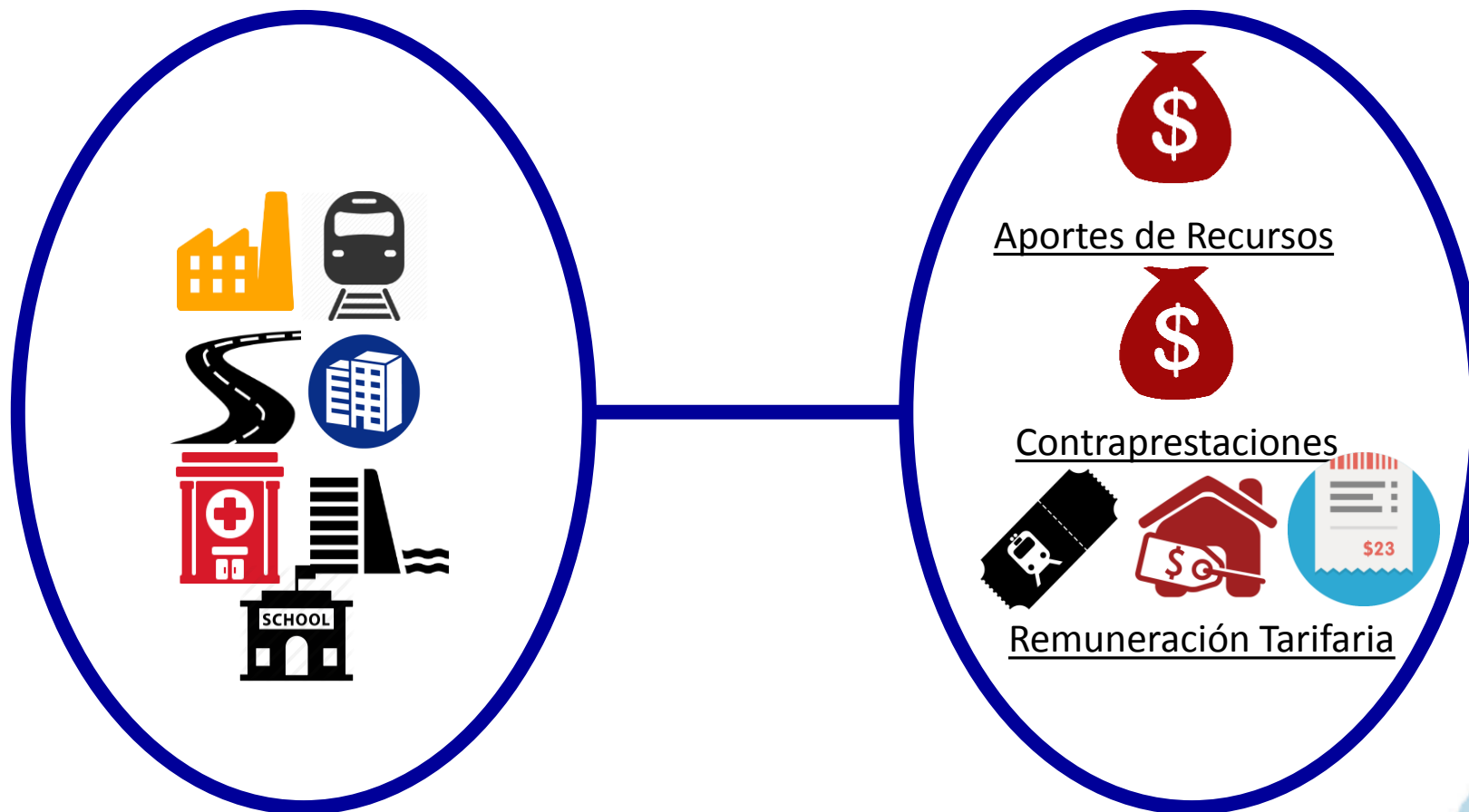
Expropiación hecha por el Estado

MEDICION DE PASIVOS DE PPP






PASIVOS APP – RECONOCIMIENTO INICIAL

Cuando el activo de PPP es reconocido.....

Un pasivo del mismo valor también debe ser reconocido.



PASIVOS APP – RECONOCIMIENTO INICIAL

| Pasivos de APP | Características |
|---|---|
|  <p data-bbox="280 566 660 614"><u>Aportes de Recursos</u></p>  <p data-bbox="309 782 672 829"><u>Contraprestaciones</u></p> | <ul data-bbox="884 406 1758 869" style="list-style-type: none">• Provisión de pagos a favor del socio privado (pasivo financiero)• Reconocidos al <u>Valor Presente</u>, por medio de la utilización de <u>tasa de interés implícita en el contrato de PPP</u> |
|    <p data-bbox="268 1220 705 1316"><u>Remuneración Tarifaria</u> <u>(Ingresos Diferidos)</u></p> | <ul data-bbox="884 973 1825 1300" style="list-style-type: none">• Ingresos cedidos al socio privado (pasivo no financiero)• Reconocidos al <u>Valor Presente</u>, por medio de la utilización de la <u>tasa de interés implícita en el contrato de PPP</u> |



Aportes y Contraprestaciones


Una baja del valor a pagar reconocido en el pasivo debe ser realizada si, y solamente si, los derechos a flujos de caja se tornaren en nulos o inexistentes.

Ello ocurre principalmente por:

- Liquidacion financiera; y
- Cancelaciones, rebajas y otras transacciones sin contrapartida financiera.

MEDICION DE INGRESOS ADICIONALES

INGRESOS ADICIONALES

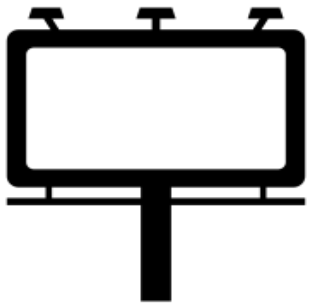


El socio privado podrá, desde que está establecido en el contrato, explorar ingresos adicionales asociadas a la concesión.

Ejemplos:



- **Exploración comercial de áreas remanentes de las expropiaciones realizadas.**



- **Exploración comercial publicitaria en áreas de concesión.**

INGRESOS ADICIONALES



Si el ingreso adicional fuera compartido con el Estado:

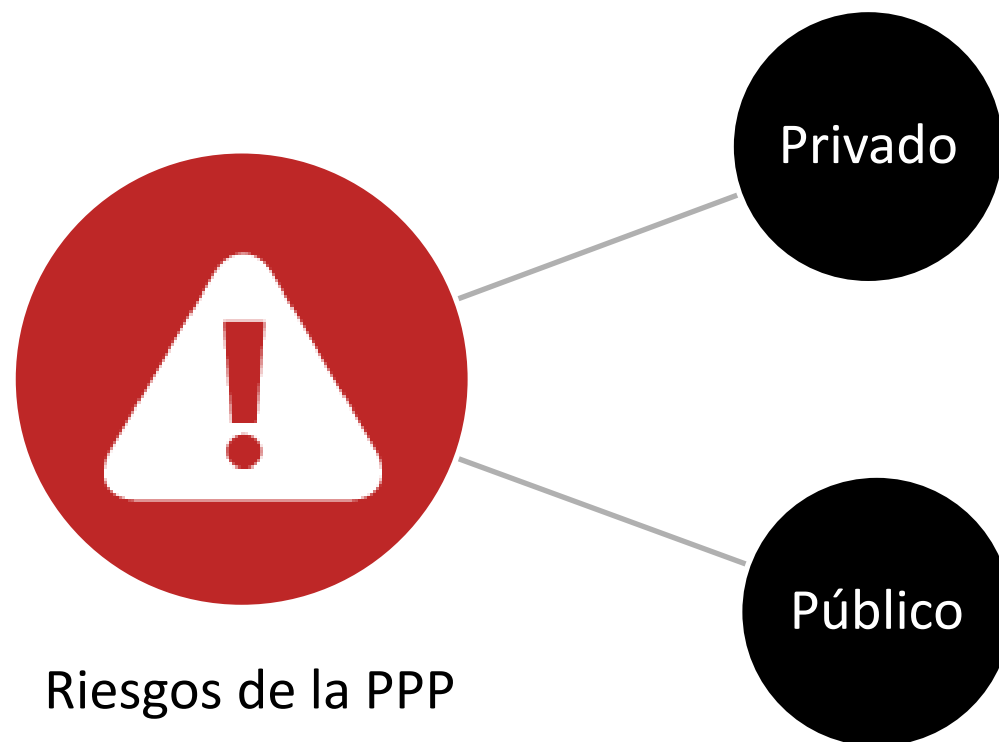
- Reconocer el valor que el estado tiene derecho a recibir en el momento en que el hecho generador ocurra.
- Hecho generador: rendición de cuentas por el socio privado.

- Ejemplo Práctico

PROVISIONES PARA RIESGOS

DISTRIBUCION DE RIEGOS - APP

Los contratos de APP prevén una distribución de riesgos entre el socio público y el socio privado.



RIESGOS - APP

Son especies de riesgos asumidos por el socio público en contratos de APP, entre otros:



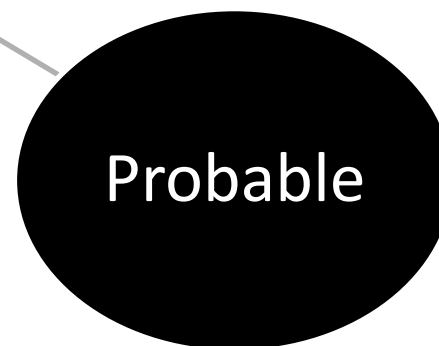
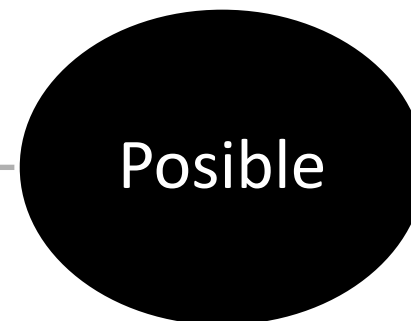
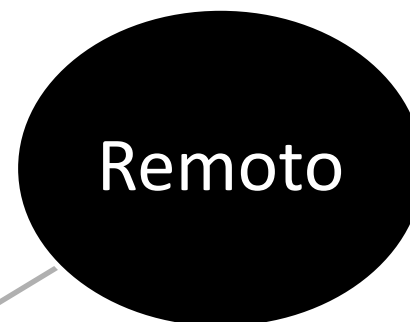
- **Riesgo de demanda:** garantía de ingresos mínimos.
- **Riesgo de construcción:** restitución del exceso del costo estimado de la construcción.
- **Riesgo de disponibilidad:** pagos independientes de la disponibilidad del bien o prestación del servicio.
- **Riesgo de moneda:** compensación de pérdidas derivados de valorar los insumos insumos o financiamientos indexados en moneda extranjera.
- **Riesgo operacional:** restitución de pérdidas derivados de proyecciones erróneas de costos como mantenimiento de equipos, mano de obra, etc.

CLASIFICACION DE LOS RIESGOS - APP

Juzgar y clasificar los riesgos de acuerdo con su probabilidad de ocurrencia:



Riesgos de la APP





Remoto: expectativa de salida de recursos relacionada a los riesgos asumidos en la PPP es remota.

- Ningún registro contable es realizado.



Posible: expectativa de saída de recursos relacionada a los riesgos asumidos en la PPP es posible.

- Existencia de **Pasivo Contingente.**
- Reconocimiento de un pasivo contingente en las Demostraciones Financieras. Revelación

CLASIFICACION DE LOS RIESGOS - PROBABLE



Probable: expectativa de salida de recursos relacionada a los riesgos asumidos en la PPP es probable.

- **Provisión** para riesgos debe ser reconocida
- Pasivo x Gasto
- Pasivo Circulante x Pasivo No Circulante.
- Medición de la provisión debe ser revisada, como mínimo, anualmente.



ADOPCION INICIAL DE IPSAS

32

ADOPCION INICIAL – IDENTIFICACION DE ACTIVOS Y PASIVOS



- Analizar los contratos de APP;



- Compruebe que de acuerdo a las reglas del contrato lo activos deben de ser registrados por el Estado;



- Medición del valor de los activos, considerando, inclusive, gastos con expropiación u otros gastos para colocar el activo en condiciones de uso; y



- Registrar los activos y pasivos contra el Patrimonio Líquido.

ADOPCION INICIAL – IDENTIFICACION DE ACTIVOS Y PASIVOS



- Identificar los riesgos asumidos;
- Clasificar los riesgos como remotos, posibles o probables;
- Para los riesgos posibles, medirlos para fines de revelarlos en las demostraciones financieras; y
- Para los riesgos clasificados como probables, medirlos para registrarlos como pasivos, teniendo como contrapartida el patrimonio líquido..



ICODE



Instituto de Contabilidad &
Desarrollo Empresarial

Ivan Nacsa

ivan.nacsa@grupofbm.com.br

+55 (11) 98641-9529

www.fbmeducao.com.br

cursos@fbmeducao.com.br

facebook.com/FBMEducao

