Universidad Nacional Mayor de San Marcos
Universidad del Perú. Decana de América
Facultad de Ciencias Contables
Escuela Profesional de Auditoria Empresarial y del Sector Público

Aplicación de la CINIIF 12 en el reconocimiento y medición de desembolsos en una empresa concesionaria

TRABAJO DE SUFICIENCIA PROFESIONAL

Para optar el Título Profesional de Contador Público

AUTOR

Orlando Aarón ROMÁN MONTERO

ASESOR

Mg. Carmen Eliana PICHARDO LUJÁN

Lima, Perú

2024



Reconocimiento - No Comercial - Compartir Igual - Sin restricciones adicionales

https://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0/

Usted puede distribuir, remezclar, retocar, y crear a partir del documento original de modo no comercial, siempre y cuando se dé crédito al autor del documento y se licencien las nuevas creaciones bajo las mismas condiciones. No se permite aplicar términos legales o medidas tecnológicas que restrinjan legalmente a otros a hacer cualquier cosa que permita esta licencia.

Referencia bibliográfica

Román, O. (2024). *Aplicación de la CINIIF 12 en el reconocimiento y medición de desembolsos en una empresa concesionaria*. [Trabajo de suficiencia profesional de pregrado, Universidad Nacional Mayor de San Marcos, Facultad de Ciencias Contables, Escuela Profesional de Auditoria Empresarial y del Sector Público]. Repositorio institucional Cybertesis UNMSM.

Metadatos complementarios

Datos de autor	
Nombres y apellidos	Orlando Aarón Román Montero
Tipo de documento de identidad	DNI
Número de documento de identidad	74694072
URL de ORCID	https://orcid.org/0009-0007-1270-7889
Datos de asesor	
Nombres y apellidos	Carmen Eliana Pichardo Luján
Tipo de documento de identidad	DNI
Número de documento de identidad	42713743
URL de ORCID	https://orcid.org/0000-0001-8344-2127
Datos del jurado	
Presidente del jurado	
Nombres y apellidos	Alan Errol Rozas Flores
Tipo de documento	DNI
Número de documento de identidad	10557884
Miembro del jurado 1	
Nombres y apellidos	Jesús Martín Orna Barillas
Tipo de documento	DNI
Número de documento de identidad	07223810
Datos de investigación	

Línea de investigación	D.11.0.3 Contabilidad financiera

Grupo de investigación	No aplica
Agencia de financiamiento	Sin financiamiento
Ubicación geográfica de la investigación	País: Perú Departamento: Lima Provincia: Lima Distrito: San Isidro Latitud: -12.11667 Longitud: -77.05
Año o rango de años en que se realizó la investigación	2024
URL de disciplinas OCDE	Negocios, Administración https://purl.org/pe-repo/ocde/ford#5.02.04

Universidad Nacional Mayor de San Marcos
Universidad del Perú, Decana de América
FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES
DIRECCIÓN DE ESCUELA PROFESIONAL DE AUDITORIA EMPRESARIAL Y DEL SECTOR PÚBLICO

ACTA N° 047-FCC-D-2024

SUSTENTACIÓN DE TRABAJO DE SUFICIENCIA PROFESIONAL (TSP) PARA LA OBTENCIÓN DEL TÍTULO PROFESIONAL DE CONTADOR PÚBLICO

En la ciudad de Lima, en el local Auditorio (3er. piso) de la Facultad de Ciencias Contables de la Universidad Nacional Mayor de San Marcos, siendo las 09:00 horas del día veintiséis de octubre del año dos mil veinticuatro, en cumplimiento con lo dispuesto en la Resolución Rectoral N° 00744-R-20 de fecha 18 de febrero del 2020 que aprueba la "Directiva general para realizar, presentar y sustentar el trabajo de investigación para la obtención del grado académico de bachiller, la tesis o el trabajo de suficiencia profesional para la obtención del título profesional en la UNMSM"; se reunió el Jurado Evaluador designado según Resolución Decanal N° 002105-2024-D-FCC/UNMSM de fecha 26 de octubre de 2024, conformado por los siguientes docentes:

PRESIDENTE	:	Dr. Alan Errol Rozas Flores
MIEMBRO	:	Dr. Jesús Martín Orna Barillas
MIEMBRO - ASESORA	:	Mag. Carmen Eliana Pichardo Luján

Quienes procedieron a evaluar y calificar la Sustentación del Trabajo de Suficiencia Profesional (TSP) titulada: "***APLICACIÓN DE LA CINIIF 12 EN EL RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN DE DESEMBOLSOS EN UNA EMPRESA CONCESIONARIA***", presentado por el bachiller Orlando Aarón Román Montero con código de matrícula N° 16110035, para la obtención del Título Profesional de Contador Público.

Habiendo concluido con la sustentación y evaluación sobre las asignaturas terminales o concentradoras (capstone) de la especialidad, el Jurado Evaluador deliberó y emitió la calificación siguiente:

APROBADO

Siendo las 12:00 horas se dio por concluido el acto académico y leída el presente Acta, procedieron a firmar los integrantes del Jurado Evaluador en señal de conformidad.

Dr. Alan Errol Rozas Flores
Presidente

Dr. Jesús Martín Orna Barillas
Miembro

Mag. Carmen Eliana Pichardo Luján
Miembro - Asesora

Universidad Nacional Mayor de San Marcos
Universidad del Perú, Decana de América
FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES
ESCUELA PROFESIONAL DE AUDITORIA EMPRESARIAL Y DEL SECTOR PÚBLICO

CERTIFICADO DE SIMILITUD

Yo Carmen Eliana Pichardo Luján en mi condición de asesora acreditada con el Dictamen N° 000073-2024-EPAESP-FCC/UNMSM de fecha 25 de octubre de 2024 del Trabajo de Suficiencia Profesional (TSP), cuyo título es **"APLICACIÓN DE LA CINIIF 12 EN EL RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN DE DESEMBOLSOS EN UNA EMPRESA CONCESIONARIA"**, presentado por el bachiller **Orlando Aarón Román Montero,** para optar el Título Profesional de Contador Público, CERTIFICO que se ha cumplido con lo establecido en la Directiva de Originalidad y de Similitud de Trabajos Académicos, de Investigación y Producción Intelectual. Según la revisión, análisis y evaluación mediante el software de similitud textual, el documento evaluado cuenta con el porcentaje de **12 %** de similitud, nivel **PERMITIDO** para continuar con los trámites correspondientes y para su **publicación en el repositorio institucional.**

Se emite el presente certificado en cumplimiento de lo establecido en las normas vigentes, como uno de los requisitos para la obtención del Título Profesional de Contador Público, correspondiente.

Firma de la Asesora: _____

DNI: 42713743

Nombres y apellidos de la Asesora: Carmen Eliana Pichardo Luján



Dedicatoria

Dedico este trabajo a mis padres José Román y Lucy Montero que son el motivo de mi superación profesional, ya que fueron el principal incentivo para ingresar a la universidad y seguir creciendo en el camino.

Asimismo, dedico el presente trabajo de suficiencia profesional, a mis hermanos Manuel Román y Mónica Román, quienes nunca dudaron de mí y me impulsaron a través de los años a ser una mejor persona y que ahora pueda contribuir con mis conocimientos a la sociedad,

Y a mí Alma Mater UNMSM, que es el orgullo que llevo en mi pecho y me impulsa a ser un profesional que se distinga de los demás, a través de la dedicación y actualización en temas contables y de auditoría.

AGRADECIMIENTOS

En primer lugar, agradezco a mi familia, que ha sido el motivo para esforzarme en realizar el presente trabajo de suficiencia profesional.

A mi enamorada, que ha sido mi compañera de carrera profesional y que ahora nos encontramos juntos en búsqueda de un mismo objetivo.

Y a mis amigos, que me acompañaron en todo el proceso de elaboración del trabajo y fueron mis compañeros de clase en mi alma mater UNMSM.

ÍNDICE GENERAL

INTRODUCCIÓN **8**
I.INFORMACIÓN DEL LUGAR DONDE SE DESARROLLO LA ACTIVIDAD 9
1.1. Institución donde se desarrolló la actividad 9
1.1.1. Reseña histórica 9
1.1.2. Servicios que brinda 11
1.1.3. Organización y estructura empresarial 12
1.2 Periodo de duración de la actividad 14
1.3 Finalidad y objetivos de la entidad 14
1.4 Razón o denominación social 14
1.5 Dirección postal 14
1.6 Correo electrónico y teléfonos del centro laboral 15
II. DESCRIPCIÓN DE LA ACTIVIDAD 15
2.1 Organización de la actividad 15
2.2 Finalidad y objetivos de la actividad 16
2.3 Problemática 17
2.3.1 Descripción del problema 17
2.3.2 Formulación del problema 18
2.3.3 Antecedentes de la realidad problemática 18
2.3.4 Conocimientos teóricos, normativos y técnicos utilizados en el desempeño profesional para el tratamiento del problema 21
2.4 Metodología y procedimientos 29
2.4.1. Técnicas e instrumentos 29
2.4.2 Procedimientos utilizados en el tratamiento del problema o caso 30
2.5 Resultados de la actividad 32
2.5.1. Detalles de la aplicación de las técnicas, instrumentos y procedimientos 32
2.5.2 Análisis de las alternativas de solución 50
2.5.3 Discusión de las alternativas de solución 51
2.5.4 Alcance y limitaciones de la alternativa elegida 52
III. CONCLUSIONES 53
IV. RECOMENDACIONES 55
REFERENCIAS 57
ANEXOS Y/O ILUSTRACIONES 59

LISTA DE TABLAS

Tabla 1 Asiento de Costos incurridos en la etapa de Preoperativa ……..…41
Tabla 2 Asiento de Reconocimiento de activo intangible……...42
Tabla 3 Asiento de Amortización de activo intangible……...42
Tabla 4 Asiento de pago de regalías anuales……...43
Tabla 5 Asiento Propuesto de Gasto de Mantenimiento…….....49
Tabla 6 Propuesta de Solución en aplicación de la CINIIF 12……..49

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 Acuerdo de Concesión H2Olmos S.A 10
Figura 2 Estructura Orgánica Vera Auditores y Asociados S.C.R.L 13
Figura 3 Ubicación geográfica de Lugar de Trabajo 14
Figura 4 Objeto de Contrato de Acuerdo de Concesión 36
Figura 5 Otorgamiento de la Concesión 36
Figura 6 Modalidad del Contrato de Concesión 37
Figura 7 Reversión de los Bienes de la Concesión 37
Figura 8 Fase de Operación de la Infraestructura de Irrigación 38
Figura 9 Reparación, Conservación y Mantenimiento 38
Figura 10 Compensación por la Prestación del Servicio 39
Figura 11 Asunción del Riesgo de Concesión 39
Figura 12 Marco Contable de acuerdos entre entidades públicas y operadores privados .44
Figura 13 Participación del operador privado en el suministro de servicios públicos 45

RESUMEN

El objetivo principal del presente trabajo es determinar en qué medida la aplicación correcta de las Normas Internacionales de Información Financiera y sus interpretaciones (CINIIF 12 "Acuerdos de Concesión de Servicios) permite coadyuvar en la determinación correcta del reconocimiento y medición de los desembolsos realizados por la empresa concesionaria (H2Olmos S.A), cuando realiza mejoras o mantenimientos sobre el proyecto de irrigación que se encuentra en la ciudad de Lambayeque, con la finalidad de determinar el tratamiento financiero aplicable.

Respecto a la metodología desarrollada en el presente trabajo se utilizaron técnicas e instrumentos como la recolección y análisis documental (contrato de concesión, normativa financiera aplicable y uso de encuesta) para obtener información relevante que permita dar una solución de calidad a la problemática planteada en el presente trabajo de suficiencia profesional.

Finalmente, se determinó que el adecuado entendimiento del contrato de concesión, la aplicación correcta de la CINIIF 12 y el uso de herramientas con la encuesta dirigida a la compañía H2Olmos S.A, permite determinar el tratamiento financiero, en función a cuándo reconocer un activo o gasto operativo por desembolsos posteriores para la construcción de obras de prevención por lluvias, que permitan continuar con la operación de la concesión en el abastecimiento de agua a empresas agroindustriales y agricultores de la localidad.

Palabras claves: CIINIF 12, concesión, concedente, concesionaria, activo intangible, provisión, gasto.

ABSTRACT

The main objective of this work is to determine to what extent the correct application of the International Financial Reporting Standards and their interpretations (IFRIC 12 "Service Concession Agreements") allows to contribute to the correct determination of the recognition and measurement of the disbursements made by the concessionaire company (H2Olmos S.A), when it makes improvements or maintenance on the irrigation project located in the city of Lambayeque. for the purpose of determining the applicable financial treatment.

Regarding the methodology developed in this work, techniques and instruments such as documentary collection and analysis (concession contract, applicable financial regulations and use of surveys) were used to obtain relevant information that allows to provide a quality solution to the problems raised in this work of professional sufficiency.

Finally, it was determined that the proper understanding of the concession contract, the correct application of IFRIC 12 and the use of tools with the survey addressed to the company H2Olmos S.A., allows determining the financial treatment, based on when to recognize an asset or operating expense for subsequent disbursements for the construction of rainfall prevention works. that allow the operation of the concession in the water supply to agro-industrial companies and farmers in the locality to continue.

Key words: CIINIF 12, concession, grantor, concessionaire, intangible asset, provision, expense.

INTRODUCCIÓN

Vera Auditores y Asociados S.C.R.L, es una firma especializada en la provisión de servicios principalmente financieros y tributarios. A través de sus siete áreas claves, se enfoca en brindar soluciones en auditorias financieras, adopción NIIF, Consultorías Financieras, reportes de precios de transferencia, asesoría NIIF, entre otros. En particular, el área de Consultoría Financiera cuenta con un equipo capacitado que, siguiendo un cronograma de actividades, ofrece soluciones adaptadas a las necesidades específicas de sus clientes. El uso riguroso de las NIIF proporciona una guía fundamental para ofrecer un respaldo sólido en el tratamiento financiero que los clientes solicitan, en función al caso planteado que es materia de análisis.

Por tanto, el área de Consultoría Financiera, en el cual se desarrolló la experiencia profesional, brindó un servicio en aplicación de la normativa financiera a la compañía H2O Olmos S.A, empresa concesionaria dedicada a la irrigación, para solventar las consultas respecto a desembolsos aprobados para construcciones de obras de alcantarillado por prevención de lluvias en el Proyecto de irrigación de Olmos, Lambayeque, necesarios para continuar con el servicio de abastecimiento de agua brindado a empresas agroindustriales y agricultores. Es así que, mediante el entendimiento del contrato de concesión, la aplicación de la CINIIF 12 y recopilación de datos mediante una encuesta, se evaluó la casuística para dar una conclusión razonable respecto al reconocimiento y medición del desembolso planteado, con la finalidad que la compañía registre sus operaciones correctamente de acuerdo a las NIIF.

El presente trabajo de suficiencia profesional ofrece el desarrollo de cuatro capítulos bien estructurados. El primer capítulo, proporciona información sobre el entorno en el que se realizó la actividad profesional. El segundo capítulo, se centra en la descripción de la actividad realizada, abordando aspectos como la organización, finalidad y objetivos, así como la problemática identificada, la metodología y los procedimientos utilizados, y los resultados obtenidos. El tercer capítulo, presenta las conclusiones derivadas del desarrollo del trabajo. Finalmente, en el cuarto capítulo, se ofrecerán recomendaciones que permita la mejora continua del área de consultoría financiera.

I. INFORMACIÓN DEL LUGAR DONDE SE DESARROLLO LA ACTIVIDAD

1.1. Institución donde se desarrolló la actividad

La institución donde se realiza la actividad es una organización prestadora de servicios denominada Vera Auditores y Asociados S.C.R.L

1.1.1. Reseña histórica

Vera Auditores y Asociados S.C.R.L (Optimice Perú), fue fundado en el año 2014 como una sociedad civil de responsabilidad limitada, por los hermanos Edmundo Vera (Socio) y Jorge Vera (Representante legal), con el objetivo de brindar servicios en los campos de la contabilidad, auditoria y tributación. Se cuenta adscrita en legislación tributaria peruana, formando parte del Régimen General. Respecto al Impuesto a la Renta, la compañía aplica el Decreto Legislativo N° 1269 y su reglamento, en adición a la Ley del Impuesto a la Renta. Además, aplica de la Ley del IGV y su Reglamento, la Ley de Comprobantes de Pago, así como el Código Tributario Peruano. Con respecto a la Ley laboral, la compañía aplica la Ley de Productividad y Competitividad Laboral, Ley de Gratificaciones, Ley de CTS y la Ley 30709, que prohíbe la discriminación remunerativa entre varones y mujeres, descanso por maternidad, subsidios, entre otros.

Actualmente la compañía es miembro de la Red de Firmas de Auditoría, Contabilidad, Servicios Legales y Fiscales, Optimice International Network, con presencia internacional en Ecuador y Colombia. Esta expansión empresarial ha permitido a la firma adquirir experiencias en diversas industrias y entornos económicos

Los principales clientes de la compañía Vera Auditores y Asociados S.C.R.L son: CORPAC S.A, H2Olmos S.A, Electrocentro S.A, Minería San Martin S.A, San Fernando S.A, Isopetrol Lubricants del

Perú S.A.C, Inmobiliaria Cantabria S.A.C, Laive S.A, Clínica Médica Cayetano Heredia S.A, Consorcio Checsac-CCCC4T, entre otros.

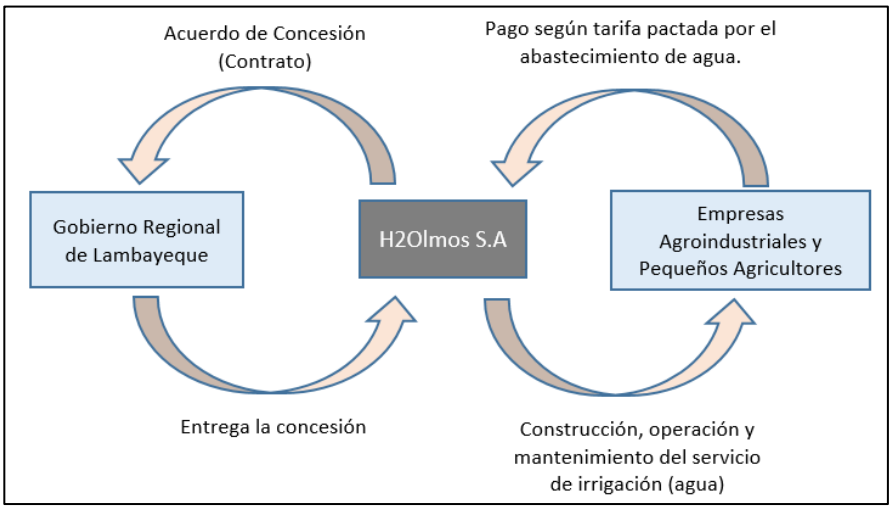
A continuación, se presenta la descripción de la actividad del cliente H2Olmos S.A, que será materia del caso y problemática del presente trabajo de suficiencia profesional.

H2Olmos S.A

La concesionaria H2Olmos S.A es una compañía de finalidad específica subsidiaria de Novonor Participações e Investimentos S.A. (99.999%) y CNO S.A. (0.001%), la cual fue creada en octubre del 2009 con el propósito de desarrollar el Proyecto de Irrigación del distrito de Olmos, Lambayeque por un plazo de vigencia de 25 años. El proyecto comenzó en 2012 a través de un acuerdo con el Gobierno Regional de Lambayeque y se extenderá hasta 2035. La construcción de la infraestructura de irrigación, que tuvo una duración de dos años y un costo total de 258 millones de dólares, inició operaciones en noviembre de 2014. Su misión es abastecer de agua a 43,500 hectáreas de tierras en el norte del Perú.

Figura 1

Acuerdo de Concesión H2Olmos S.A



Nota. La figura muestra el flujo de la concesión de irrigación de Olmos y las partes involucradas. Fuente: Elaboración Propia.

1.1.2. Servicios que brinda

Vera Auditores y Asociados S.C.R.L es una empresa especializada en brindar servicios de:

- Auditoría y Aseguramiento. - El objetivo de la auditoría financiera es proporcionar una opinión sobre la fiabilidad de los estados financieros, determinando si estos se ajustan al marco de información financiera vigente, como las NIIF, USGAAP u otros estándares relevantes.
- Consultoría. - El objetivo es brindar servicios de Adopción NIIF, Mantenimiento NIIF y Desarrollo e implementación del Manual de Políticas Contables y Adecuación de los procesos bajo NIIF, entre otros.
- Legal Corporativo. – Planeamiento contractual y salarial, seguridad y salud ocupacional, asesoría de auditoria laborales, entre otros.
- Legal Tributario. – Defensa ante procesos de fiscalización por parte de la administración tributaria, Planeamiento Tributario, entre otros.
- Outsourcing. – Brinda servicios contables, planilla de remuneraciones, entre otros procesos.
- Precios de Transferencia. – El estudio de Precios de Transferencia permite determinar si las operaciones entre empresas vinculadas se encuentran a valor de mercado.
- Inventarios y Valorizaciones. - Inventarios de existencias y activos fijos, conciliación contable, gestión de almacenes y control de activo fijo.

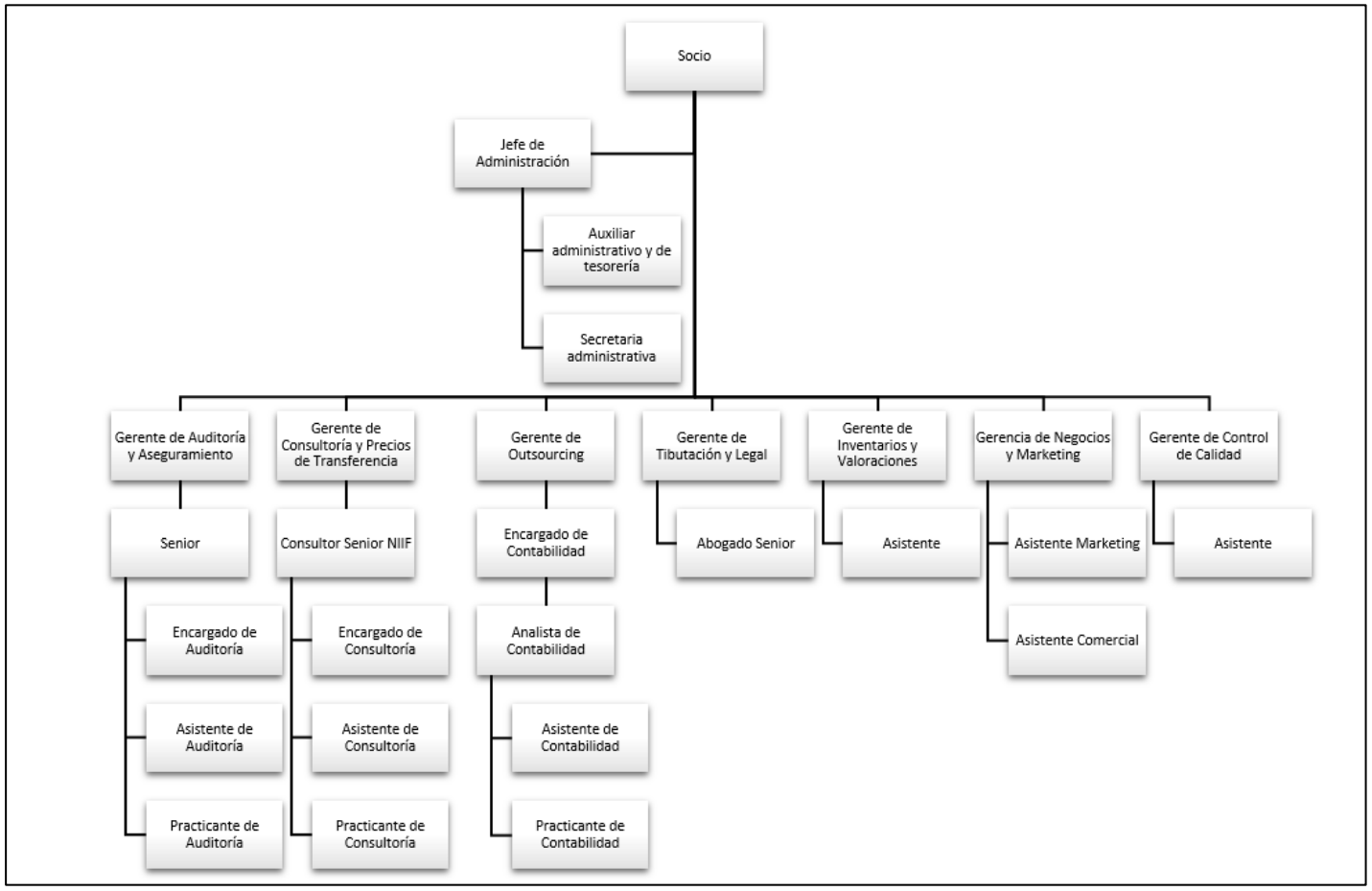
1.1.3. Organización y estructura empresarial

La estructura organizacional de la compañía se encuentra encabezada por el socio y fundador Edmundo Vera Agurto, liderando siete áreas estratégicas, las cuales son: Administración, Auditoría, Consultoría, Outsourcing, Inventario, Calidad y Marketing

Con respecto al área de Consultoría, se encuentra a cargo del Gerente Luis Coz, quien a su vez lidera un equipo compuesto por un encargado de consultoría, un asistente y practicante consultor.

Figura 2

Estructura Orgánica de Vera Auditores y Asociados S.C.R.L



Nota. Adaptado con información obtenida de Vera Auditores y Asociados S.C.R.L.

1.2 Periodo de duración de la actividad

El periodo de duración de la actividad realizada en la empresa descrita en el presente trabajo es de siete meses.

1.3 Finalidad y objetivos de la entidad

La finalidad de la organización es brindar servicios que generen un valor agregado a sus clientes, superando las expectativas y contribuyendo al crecimiento de la organización.

El objetivo de la organización, es ser la firma de servicios con mayor presencia a nivel nacional e internacional.

1.4 Razón o denominación social

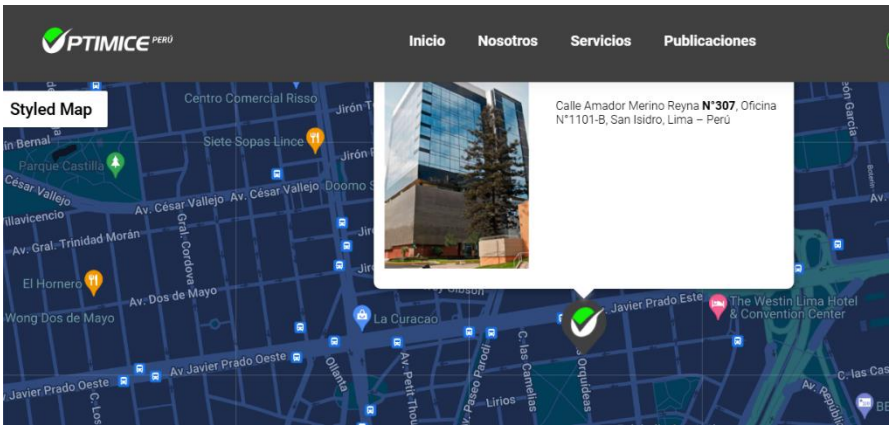
Vera Auditores y Asociados S.C.R.L

1.5 Dirección postal

El domicilio fiscal de Optimice Perú se encuentra en C. Amador Merino Reyna N°307, Of N°1101-B, Edificio Nacional – San Isidro. El código postal de la dirección antes señalada es 15046 de acuerdo con la búsqueda de la página web: ::SIGCPN:: (codigopostal.gob.pe).

Figura 3

Ubicación geográfica de Lugar de Trabajo



Nota: Extraído de la Página Oficial de Optimice Perú.

1.6 Correo electrónico y teléfonos del centro laboral

El correo electrónico de la empresa es info@optimice.com.pe, la cual se encuentra registrada en la página web oficial: https://optimice.com.pe/. teléfono de la compañía es (01)652-7669

II. DESCRIPCIÓN DE LA ACTIVIDAD

2.1 Organización de la actividad

El área de Consultoría Financiera de Vera Auditores y Asociados EIRL SCRL, brinda soluciones a diversidad de compañías que tienen incertidumbre respecto al tratamiento financiero de sus operaciones contables realizadas de acuerdo a su operatividad. Es por ello, que mediante el uso de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) se busca dar un soporte al cliente y les permita elaborar sus Estados Financieros reflejando la situación económica y financiera de la empresa, para la correcta toma de decisiones.

Esta área se encuentra compuesta por cuatro personas, las cuales son:

- Gerente de Área. - revisor del procedimiento de consultoría.
- Encargado de Consultoría. - realiza reuniones, mantiene comunicación con el cliente y elabora informes.
- Asistente de Consultoría. - realiza la ejecución de trabajo y apoya en la elaboración de los informes y memorandos.
- Practicante de Consultoría. - brinda apoyo en las labores realizadas por el encargado y asistente de consultoría.

El procedimiento de consultoría se inicia con la aceptación de la propuesta de servicio del cliente, agendando una reunión presencial o virtual para obtener mayor conocimiento del tema a tratar, donde el cliente proporciona los detalles de la consulta financiera. Una vez obtenido el alcance de la consulta, se realiza el primer requerimiento de información mediante las herramientas de la compañía, para acceder a la información materia del tema de (por ejemplo, Estados Financieros, contratos, papeles de trabajo, información relevante del tema a tratar, etc.).

Una vez logrado el entendimiento, se procede a la "planificación" del trabajo de consultoría, donde mediante una reunión interna del área se plantea la normativa financiera general y específica a utilizar (NIIF, NIC, CINIIF, Marco Conceptual para la Información Financiera, entre otros) y mediante la retroalimentación de posturas e ideas de solución se concluye el tratamiento específico que será plasmado mediante informe o memorando.

La ejecución del tratamiento financiero se plasma en un informe o memorando, en el cual se construye una estructura compuesta por el objetivo, los antecedentes del caso o tema, el tratamiento financiero, las conclusiones y recomendaciones del caso tratado, con la finalidad de formalizar la solución que necesita el cliente.

Finalmente, una vez terminado el informe o memorando, se emite mediante correo electrónico para que se materia de lectura por parte del cliente y se pacte progresivamente una reunión final para explicar el informe y sustentar el tratamiento financiero. Es así, que, concluida la reunión, el cliente envía un correo electrónico con la aceptación del informe o memorando de consultoría.

Es necesario recalcar, que el servicio se despliega a una variedad de clientes que de acuerdo a la necesidad de reconocer financieramente sus operaciones recurren a Vera Auditores y Asociados EIRL. Por tanto, el desarrollo del presente trabajo de suficiencia profesional toma en consideración el servicio de consultoría prestado a la empresa H2Olmos S.A, empresa concesionaria encargada de desarrollar y operar el Proyecto de Irrigación Olmos, en aplicación de la CINIIF 12.

2.2 Finalidad y objetivos de la actividad

La finalidad del presente trabajo de suficiencia profesional es contribuir con el correcto tratamiento financiero, en la aplicación de las NIIF y CINIIF, para que los consultores financieros brinden soluciones razonables a los clientes que buscan soporte respecto al reconocimiento y medición de sus operaciones que finalmente serán contabilizadas y presentadas en sus EEFF.

El objetivo de la actividad es demostrar que la correcta interpretación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) coadyuvan a realizar un registro contable adecuado y fiable para los EE.FF. En particular, el objetivo específico, en relación al caso a tratar "reconocimiento y medición de desembolsos realizados por la concesionaria H2Olmos S.A", es sustentar si dichos desembolsos realizados deben ser reconocidos como activo intangible o gastos de acuerdo al entendimiento del contrato de concesión, la aplicación de la CINIIF 12 y normas alternas, para lo cual se implementó una encuesta realizada al cliente que permitió optimizar la interpretación de la norma y proponer una solución razonable.

2.3 Problemática

2.3.1 Descripción del problema

La empresa Vera Auditores y Asociados SCRL, entre los servicios que brinda, cuenta con el área de Consultoría Financiera, en aplicación de las NIIF para la resolución de problemas presentados por los clientes. En el marco de la Consultoría, es recurrente que los clientes tengan la necesidad de contar con especialistas que permitan contabilizar adecuadamente sus operaciones. Es así, que dicha área busca ofrecer un trabajo de calidad bajo un proceso de conocimiento de la entidad antes de aplicar e interpretar las normas financieras y que ello sea en beneficio para sus clientes.

En específico, para el presente trabajo de suficiencia profesional se analiza el servicio de consultoría financiera prestado a la Concesionaria H2Olmos S.A, empresa creada en el año 2009 y que suscribió un contrato de concesión con el Estado Peruano para el diseño, financiamiento, construcción, operación y mantenimiento del Proyecto de Irrigación Olmos, en el departamento de Lambayeque, por un plazo de 25 años según contrato, con la finalidad de prestar los servicio de captación, conducción y entrega de agua a favor de los

usuarios de la localidad.

Por consiguiente, la compañía menciona que durante el periodo de junio y julio 2024 han realizado desembolsos posteriores para la construcción de obras de prevención por lluvias (construcciones sobre la infraestructura del proyecto) ubicadas en el proyecto Olmos, y planteaban la posibilidad de registrarlo como incremento del activo intangible, que es la contraprestación inicial acordado con Gobierno Regional de Lambayeque, debido a que dichas obras permitirían seguir suministrando el servicio brindado a sus usuarios.

Ante esta situación, el cliente presentaba incertidumbre sobre el tratamiento financiero adecuado de los desembolsos, recurriendo al servicio de consultoría con la finalidad de recibir un sustento razonable.

Es por ello que, bajo dicha problemática, el área de consultoría planificó una estrategia para construir una solución propuesta en base al conocimiento del contrato de concesión, aplicación de la CINIIF 12 y normas relacionadas y el uso de una encuesta dirigida al cliente para identificar aspectos claves que coadyuven al adecuado tratamiento financiero normativo, con la finalidad de presentar una respuesta de calidad al cliente.

2.3.2 Formulación del problema

¿Cuál es el tratamiento financiero de acuerdo con la CINIIF 12, que debe sugerir el área de Consultoría en el reconocimiento y medición de desembolsos posteriores realizadas por la concesionaria H2Olmos SA para las obras de prevención de lluvias?

2.3.3 Antecedentes de la realidad problemática

A continuación, se presentan investigaciones profesionales de fuente extranjera aplicable al presente trabajo de suficiencia profesional:

Zambrano (2022) realizó un trabajo de investigación en Ecuador respecto a la aplicación de la CINIIF 12 en empresas del sector portuario, para la obtención del título profesional. En dicha investigación el objetivo específico fue determinar el marco normativo contable que deben incorporar en sus registros contables las concesionarias del sector portuario en la ciudad de Guayaquil. En respuesta al objetivo planteado, la metodología utilizada es de enfoque cualitativo exploratorio a través del diseño de entrevistas a especialistas de contabilidad y auditoría con experiencia brindando servicios profesionales a empresas concesionarias. En los resultados obtenidos, se logró identificar que las personas entrevistadas coincidieron en las 10 preguntas realizadas, afirmando que los términos contractuales más relevantes son: el plazo del contrato, el tipo de contraprestación, el conocimiento de conceptos de la CINIIF 12 y la importancia de entender el contrato de concesión para aplicar correctamente la normas y evitar consecuencias administrativas, civiles o penales. La conclusión alcanzada es que una correcta interpretación de la CINIIF 12 repercute en un adecuado registro de las operaciones y ello se presentará fiablemente en los EEFF para la toma de decisiones adecuadas.

Gómez y Lozada (2016) realizaron un trabajo de grado profesional en Colombia respecto a la aplicación de la CINIIF 12 y su efecto en el patrimonio de concesiones viales, para obtener el título de Especialización en Estándares Internacionales de Auditoría y Contabilidad. En dicha investigación el objetivo es determinar la aplicación de la CINIIF12 “Acuerdos de Concesión de Servicio” en comparación de las COLGAAP “Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Colombia” para identificar el tipo de activo (intangible, financiero o mixto) de acuerdo a la concesión otorgada por el gobierno a operadores privados, con el fin de demostrar si existe un impacto patrimonial en sus EE.FF. En respuesta al objetivo planteado, la metodología utilizada es de enfoque

cuantitativo mediante la recolección de información de los Estados Financieros al cierre del año 2014 que permita la aplicación de la CINIIF 12. En los resultados obtenidos, se establece que la concesión aplica para activo mixto "activo intangible (cobro al usuario) y financiero (cobro al gobierno). Sin embargo al analizar el impacto en el patrimonio, se determinó un ajuste negativo de $11,258 MM, debido a gastos no capitalizables e intereses de créditos para construcción de la infraestructura, que según la CINIIF 12 no es atribuible a un activo financiero en la fase inicial de construcción, siendo una deducción del patrimonio (ajuste de ingresos diferidos a gastos); y al "mantenimiento de la vía" que bajo las normas colombianas no reconocieron como provisión (NIC 37), afectando el patrimonio (gasto). La conclusión alcanzada es que la entrada en vigencia de la CINIIF 12 en Colombia, significó implicancias financieras negativas en el patrimonio y un cambio en las políticas contables de la concesionaria. Sin embargo, dicha normativa permite clarificar a los usuarios de la información, cuánto asciende el importe por cobrar al Estado y al usuario por el uso del servicio de la concesionaria.

A continuación, se presenta una investigación profesional de fuente nacional aplicable al presente trabajo de suficiencia profesional:

Guerrero-Ayosa (2017) realizó un trabajo de suficiencia profesional en Perú respecto a la aplicación de la CINIIF 12 en el tratamiento contable de un contrato de concesión entre una empresa privada de telecomunicaciones y el estado, para la obtención del título profesional. En dicha investigación el objetivo es determinar el tratamiento financiero contable de un contrato de concesión entre una empresa privada de telecomunicaciones y el Estado, aplicando la norma CINIIF 12. En respuesta al objetivo planteado, la metodología utilizada es bajo técnicas y procedimientos de recolección y análisis documental del contrato de concesión y la CINIIF 12 "Acuerdos de Concesión de Servicio". En los resultados obtenidos, tras la interpretación del contrato de concesión se definió el tratamiento

contable de los bienes reversibles y no reversibles al Estado (control de la infraestructura), la inversión efectuada por la concesionaria, los ingresos y costos generados por la infraestructura, los ingresos y gastos en la fase de construcción, los ingresos y gastos en la etapa de operación, los gastos de mantenimiento durante la fase de operación, entre otros. La conclusión alcanzada es que una correcta identificación de los criterios que posee un contrato de concesión entre el Estado y la empresa privada de telecomunicaciones, permite determinar si el acuerdose encuentra en alcance de la CINIIF 12 "Acuerdos de Concesión de Servicio", permitiendo de esta manera aplicar el correcto tratamiento contable para las operaciones que surjan por la construcción, rehabilitación, operación, mejoras y mantenimientos sobre el proyecto de servicio de telecomunicaciones.

2.3.4 Conocimientos teóricos, normativos y técnicos utilizados en el desempeño profesional para el tratamiento del problema

A continuación, se presenta una lista explicativa de las bases teóricas y normativas, las cuales son necesarias para el tratamiento del problema del presente trabajo de suficiencia profesional.

Acuerdos de Concesión

Alrededor del mundo los gobiernos de diversos países han desarrollado obras públicas como carreteras, sistemas de irrigación de agua, electricidad, peajes las cuales han sido desarrolladas y operadas con fuentes del presupuesto público, sin embargo, en la actualidad varios países han decido transferir la construcción, operación, explotación y mantenimiento a empresas privadas mediante acuerdos de concesión. Deloitte España (2011) plantea que un acuerdo de concesión son convenios entre un gobierno o entidad pública (concedente) y una empresa privada que mediante un contrato se establece la provisión de bienes o servicios públicos tales como peajes, carreteras , hospitales, prisiones, suministro de energía, entre

otros. Dichos contratos tambien tienen la denominación de acuerdo público privado.

Esto indica que para que se ejecuten acuerdos de concesión entre un gobierno y una empresa privada, deben pactarse contratos donde se especifiquen las obligaciones y derechos contractuales.

Interpretación de la CINIIF 12

Asimismo, la principal problemática de los acuerdos de concesión es su contabilización y para ello es relevante la interpretación de las Normas Internacionales de Información Financiera. Por tanto, Según el IFRS Foundation (2024), mediante la CINIIF 12 en el párrafo 5 establece que la normativa se aplica a contratos de concesión de suministro de servicios públicos, siempre y cuando la concedente o entidad pública controle qué servicio proporcionara la empresa privada con la operación de la infraestructura, quiénes recibirán el servicio y a qué tarifa pactada. Asimismo, es indispensable que la concedente mantenga el control del derecho de uso de la propiedad y participación sobre la infraestructura al finalizar la vigencia del contrato de concesión.

Es decir, la concedente posee el control de la infraestructura de concesión, de manera que regula las decisiones de su uso, así como la propiedad de los bienes del proyecto de concesión.

Características de los acuerdos de concesión

Existen características comunes de un acuerdo de concesión, las cuales determinan el alcance de la normativa mencionada. Según el IFRS Foundation (2024), en la CINIIF 12 párrafo 3 señala que una de las características más relevantes es que la operadora en representación del gobierno o entidad pública opere la infraestructura con finalidad de prestar un servicio público. Adicionalmente dichos acuerdos de concesión tienen otras características relevantes:

- La entidad que otorga el acuerdo de servicio, conocida como la concedente, suele pertenecer al sector público y a organismos gubernamentales. Sin embargo, también puede ser una entidad privada a la que se le ha delegado la responsabilidad de gestionar el servicio.

- El operador privado tiene la responsabilidad de gestionar al menos una parte de la infraestructura y los servicios asociados, y no actúa meramente como un intermediario en nombre de la concedente.

- El contrato de concesión define los precios iniciales que debe cobrar el operador y establece las directrices para la revisión de estos precios a lo largo del período de vigencia del acuerdo de servicio.

- Al final del período del acuerdo, el operador privado debe transferir la infraestructura a la concedente en las condiciones estipuladas, ya sea sin costo adicional o con una contraprestación mínima, sin importar quién haya financiado inicialmente la infraestructura.

De acuerdo a lo mencionado, es relevante que el acuerdo de concesión precise el propósito de prestar un servicio público en representación del Estado o Gobierno, además que la concesión debe ser brindada por una entidad pública a una empresa privada que no solo accede a la infraestructura como un intermediario, sino que puede operarla para finalmente devolverla al gobierno al final del plazo contractual de concesión.

Derechos sobre el acuerdo de concesión

El operador privado posee derechos contractuales por construir, operar y mantener la infraestructura para la prestación del servicio público a los usuarios, sin embargo, no reconoce los bienes como activos no corrientes destinados para su uso. Según el IFRS Foundation (2024), mediante la CINIIF 12 en el párrafo 11 establece que el operador privado no debe contabilizar las infraestructuras como elementos de propiedad, planta y equipo, ya que el contrato de concesión no le otorga el derecho de utilizarlas en esa calidad. Es así que la operadora tiene acceso a la infraestructura exclusivamente para proveer un servicio público en nombre de la entidad concedente.

En este sentido, el operador privado no debe reconocer como activo no corriente la infraestructura, ya que no es un bien del cual necesite explotar para generar beneficios futuros de acuerdo a su actividad económica. La concesionaria tiene como finalidad actuar como representante del gobierno en la prestación de un servicio de la ciudadanía.

Reconocimiento y Medición

El operador privado, según los acuerdos contractuales del contrato, construye o mejora, opera y mantiene la infraestructura para la prestación del servicio público. Por tanto, Según el IFRS Foundation (2024), mediante la CINIIF 12 en párrafo 13 señala que los ingresos de actividades ordinarias que deriven de la prestación de servicios, deben ser reconocidos y medidos de acuerdo a la NIIF 15. Asimismo, el tipo de contraprestación acordada entre la operadora y el gobierno, determinará el tratamiento financiero posterior, la cual pueden ser en calidad de activo financiero o activo intangible.

Por tanto, los costos derivados de la construcción y los ingresos percibidos por la contraprestación acordada con el gobierno y

cobradas durante la fase operación de la infraestructura debe ser reconocida de acuerdo a la NIIF 15.

Cuando la concesionaria construye o mejora una infraestructura, guarda el derecho de recibir una contraprestación, la cual debe ser reconocida a valor razonable de acuerdo a la NIIF 15 “Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes”. Por tanto, según el IFRS Foundation (2024), mediante la CINIIF 12 establece que: “La contraprestación puede consistir en derechos sobre: (a) un activo financiero, o (b) un activo intangible” (párr. 15). Por tanto, este párrafo indica las modalidades de contraprestaciones acordadas con el gobierno, sin embargo, es necesario recalcar que puede aplicarse en algunos casos una contraprestación mixta (activo intangible y activo financiero).

Activo Financiero

Respecto a la contraprestación como Activo Financiero. Según el IFRS Foundation (2024), mediante la CINIIF 12 en el párrafo 16 menciona que, debido a los servicios de construcción realizados por la concedente, este reconocerá un activo financiero cuando tenga el derecho contractual de recibir efectivo u otro tipo de activo financiero por parte de la concedente. De esta manera si el contrato lo exige, la concedente o entidad pública no puede eludir el pago.

Activo Intangible

Respecto a la contraprestación como Activo Intangible. Según el IFRS Foundation (2024), mediante la CINIIF 12 en el párrafo 17 establece que, si la operadora privada posee una licencia o derecho de efectuar cobros a los usuarios del servicio prestado, reconocerá un activo intangible. Hay que precisar que este tipo de derecho está condicionado a la demanda o uso del servicio por parte de los usuarios del servicio público.

Por tanto, el tipo de activo relacionado al reconocimiento de ingresos ya sea por pagos del estado o cobro a los usuarios de la infraestructura, son reconocidos y medidos como activos financieros o intangibles, respectivamente.

El desarrollo del reconocimiento y medición de un activo intangible se encuentra acorde a la NIC 38. Según el IFRS Foundation (2024), mediante la CINIIF 12 en el párrafo 26 establece que el reconocimiento de un activo intangible se realiza de acuerdo a los párrafos 17 y 18 de la NIC 38, mientras que los párrafos del 45 al 47 proporcionan las directrices para la medición de activos intangibles que pueden ser obtenidos de activos no monetarios o a cambio de una combinación de activos monetarios y no monetarios.

En este sentido, su medición supone la existencia de una licencia que posee como derecho el operador privado, a cambio de ingresos acordados con el Gobierno y los usuarios del servicio.

Si bien la CINIIF 12 menciona al activo intangible como un derecho de contraprestación por la construcción y operación de una infraestructura. Según el IFRS Foundation (2024), mediante la NIC 38 establece que, “Un activo intangible es un activo identificable [Referencia: párrafos 11 y 12] de carácter no monetario [Referencia: párrafos 13 a 17] y sin apariencia física” (párr. 8). De esta manera se concluye que un activo intangible es un derecho no monetario que se irá amortizando a lo largo del periodo de concesión de la infraestructura, a cambio de los ingresos percibidos de los usuarios del servicio.

Obligaciones contractuales de mantenimiento de infraestructura

Asimismo, existen situaciones donde la concesionaria tiene obligaciones contractuales respecto a mantener o restaurar la

infraestructura para su uso continuo. Según el IFRS Foundation (2024), mediante la CINIIF 12 en el párrafo 21 establece que una condición de licencia puede suponer asumir obligaciones contractuales que deben cumplirse para conservar o mantener la infraestructura con una capacidad de servicio determinada o reparar la infraestructura para alcanzar las condiciones de servicio adecuadas antes de transferirla a la concedente al finalizar el acuerdo de servicio. Sin embargo, el párrafo 14 de la CINIIF12 se refiere a las mejoras de infraestructuras, que son obligaciones contractuales para realizar el mantenimiento o reparación, las cuales cuales deben reconocerse y medirse de acuerdo a la NIC 37, realizándose una estimación confiable del importe que se necesitará para cancelar o liquidar la obligación.

De esta manera, se identifica que los mantenimientos suponen actividades que propician la continuidad de la operación y según contrato de concesión permiten el reconocimiento de una provisión de acuerdo a la NIC 37, a diferencia de las mejoras que permiten agregar valor económico a la infraestructura y recaen en la posibilidad de incrementar el activo financiero o intangible, por percibirse mayores ingresos en forma de contraprestación acordada con el gobierno.

Las provisiones constituyen obligaciones presentes que poseen incertidumbre sobre en qué momento del periodo de vigencia de contrato de concesión se van a liquidar. Según el IFRS Foundation (2024), mediante la NIC 37 en el párrafo 14 define que las provisiones deben reconocerse cuando se presenten las siguientes situaciones:

- Una entidad posee una obligación actual, ya sea de carácter legal o implícito, derivada de hechos pasados.
- La entidad tiene que usar recursos, que incorporen beneficios económicos, para cancelar la obligación,
- Se pueda realizar una estimación fiable del monto de la provisión.

En este sentido una provisión repercute una obligación presente que posee incertidumbre de su liquidación durante la etapa de vigencia de una concesión, de no existir dichas condiciones podrían considerarse como gastos operativos del periodo (ordinarios).

Asimismo, con respecto a las obligaciones contractuales para mantener una infraestructura. PwC (2014) menciona que, si el contrato plantea la obligación contractual de que el operador privado (concesionaria) debe mantener o reparar una infraestructura durante la operación de la concesión, tendrá que reconocer en aplicación de la NIC 37, una provisión. Asimismo, no es necesario registrar una provisión por cualquier obligación contractual de mantenimiento de infraestructura. Un ejemplo, es la repavimentación de una carretera, en el cual debe identificarse si se trata de una obligación específica que se pronostica realizar, de una mejora en la infraestructura que no demanda registrar una provisión o un servicio donde se recocerá ingresos cuando se realice la actualización de la infraestructura.

Por tanto, es importante identificar las obligaciones contractuales del contrato de concesión que especifiquen desembolsos posteriores por mantenimiento de concesión y aplicar correctamente la CINIIF 12.

Definición de activo

Para el desarrollo de la problemática del presente trabajo de suficiencia profesional, es necesario conocer la definición de activo. El IFRS Foundation (2023) de acuerdo al Marco Conceptual para la Información Financiera en los párrafos 4.3 y 4.4 establecen que los activos son recursos económicos presentes bajo el control de una compañía, que surgen de hechos pasados. Asimismo, los recursos económicos proporcionan un derecho potencial de producir beneficios económicos presentes y futuros.

Dicha definición indica que un activo repercute en la generación de beneficios económicos (ingresos) los cuales surgen de derechos que posea una compañía por hechos pasados.

Definición de gasto

Asimismo, en contraposición a la definición de activo es necesario mencionar qué se entiende por el término "gasto", para efecto del presente trabajo. El IFRS Foundation (2023), de acuerdo al Marco Conceptual para la Información Financiera en el párrafo 4.69 establecen que los gastos representan reducciones de los derechos y beneficios o aumentos en las obligaciones y deudas de una compañía, que generan decrementos en el patrimonio.

Dicha definición permite analizar que los gastos son erogaciones producto de obligaciones (pasivos), que no repercuten en generar un derecho o activo que involucre beneficios económicos futuros.

2.4 Metodología y procedimientos

2.4.1. Técnicas e instrumentos

Para el presente trabajo las técnicas e instrumentos utilizados fueron: la recolección y el análisis documental.

Los documentos analizados están relacionados con el análisis de la normativa, se revisó la CINIIF 12 "Acuerdos de Concesión de Servicios", normas alternas como la NIC 38 "Activos Intangibles" y el Marco Conceptual para la Información Financiera.

Además, se utilizó el Contrato de Concesión de H2Olmos S.A y el Estado Peruano, la encuesta dirigida a la concesionaria con preguntas específicas en materia de la CINIIF 12 e información pública de la concesionaria expuesta en la Bolsa de Valores de Lima.

2.4.2 Procedimientos utilizados en el tratamiento del problema o caso

a. Identificación del problema

Durante el procedimiento de Consultoría, se realizó el servicio a la empresa H2Olmos S.A, por lo cual se solicitó una reunión inicial e información documentaria (contrato de concesión, información de los desembolsos para las construcciones de mantenimiento del proyecto de irrigación, entre otros).

Al tener conocimiento del tema, se identificó que el cliente poseía incertidumbre de cómo reconocer y medir construcciones posteriores realizadas para continuar prestando el servicio de proveer agua a sus usuarios, ya que bajo su entendimiento proponían aumentar el valor del activo intangible, contraprestación acordada previamente con el Estado para la operación de la infraestructura.

Posterior a ello, al contar con el entendimiento de la problemática, se plasmó mediante encuesta dirigida al cliente preguntas específicas de acorde a la CINIIF 12 y normas alternas, que permitieran identificar aspectos relevantes no esclarecidos en el contrato de concesión y promover una mejor aplicación e interpretación de la norma, con la finalidad de emitir un producto (Informe Técnico), que sea de sustento para su contabilización.

b. Análisis del marco normativo

Para el desarrollo del informe técnico, acorde a la problemática identificada, fue necesario dirigir una encuesta específica acorde a la CINIIF 12, al cliente H2Olmos S.A para iniciar con el correcto análisis de las normas financieras, en función a su jerarquía (NIF, CINIIF, NIC y Marco Conceptual para la Información Financiera). Por tanto, se dispuso la aplicación de la CINIIF 12 (parte A) “Acuerdos de Concesión de Servicios”, principalmente los

párrafos (3,5,8,11,13,14,15,17,21,26) y adicionalmente la (parte B) de la CINIIF 12, que proporciona ejemplos ilustrativos de la normativa.

Asimismo, se tomó en consideración normas relacionadas como la NIIF 15 “Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes”, NIC 37 “Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes y la NIC 38 “Activos Intangibles, este último en aplicación de activos intangibles (Reconocimiento, párrafos 17 y 18) y la medición de los mismo (párrafos 45 a 47).

Finalmente, se tuvo en consideración la definición de activo y gasto, de acuerdo con el Marco Conceptual para la Información Financiera.

c. Construcción de la alternativa de solución

Se realizó la interpretación de la CINIIF 12 y normas relacionadas, en base al entendimiento del contrato de concesión y el uso de una breve encuesta dirigida a H2Olmos S.A, que permite en primera instancia conocer si cumple los criterios de una concesión público privada, el tipo de contraprestación recibida y de esta manera determinar si las construcciones durante la operación y explotación de la concesionaria, obras públicas para prevenir las lluvia, se deben activar o reconocerse y medirse como gastos. Ello con el objetivo de que la concesionaria registre correctamente los desembolsos y ello se presente fiablemente en los EEFF, con la finalidad de no incrementar activos o subvaluar gastos inadecuadamente.

d. Aplicación de la propuesta o tratamiento identificado

La propuesta la solución se puede aplicar a situaciones similares de empresas concesionarias (operadoras privadas), que requieren

un entendimiento profundo de sus operaciones, contrato y acuerdos con el Estado para realizar un adecuado tratamiento financiero en aplicación de la CINIIF 12 y normas relacionadas. El uso de la encuesta dirigida permite identificar aspectos relevantes que permita apoyar a los clientes en el reconocimiento y medición inicial de los acuerdos con el estado, así como desembolsos posteriores para adecuada presentación en los EE.FF. Señalar que un inadecuado entendimiento de las cláusulas del contrato puede generar perjuicio en el tratamiento de la normativa financiera. Por tanto, el presente trabajo de suficiencia profesional tiene como finalidad incorporar los lineamientos necesarios para dicha interpretación.

Finalmente, comentar que la firma consultora, prestadora del servicio a la compañía H2Olmos S.A, cuenta con otros clientes que son concesionarias y regularmente se encuentra captando nuevos clientes en el mercado, por la cual la propuesta de solución repercute en un aporte relevante para el desarrollo futuro de nuevos servicios de consultoría.

2.5 Resultados de la actividad

2.5.1. Detalles de la aplicación de las técnicas, instrumentos y procedimientos

a. Identificación del problema

El servicio de consultoría prestado a la empresa H2Olmos S.A, involucró la realización de una reunión inicial para conocer aspectos generales y relevantes relacionados a la problemática del siguiente trabajo de suficiencia profesional. El cliente H2Olmos durante una reunión virtual, mencionó que por motivo de lluvias que azotaron el norte del país y el distrito de Olmos, Lambayeque, el Proyecto de Irrigación y Abastecimiento de agua que es materia de concesión con el Gobierno Regional de Lambayeque, incurrió

en la necesidad de realizar obras de alcantarillados y protección de tuberías, teniendo prevista su realización los meses de junio y julio del presente año. Las especificaciones de las construcciones e importes aprobados se encuentran estipulados en el Anexo 2 del presente trabajo.

Una vez obtenido el conocimiento del caso, el área de consultoría realizó los siguientes procedimientos:

- Se solicitó mediante correo electrónico, información relacionada a la concesión entre H2Olmos y el Estado Peruano, así como el contrato de concesión y el detalle de las obras de construcción planteadas a realizar en el Proyecto de Irrigación.
- Se identificó la problemática: el cliente poseía incertidumbre de cómo reconocer y medir construcciones posteriores realizadas para continuar prestando el servicio de abastecimiento de agua a sus usuarios. Frente a ello, el área de contabilidad de H2Olmos, tenían la propuesta de incrementar el activo intangible registrado como contraprestación acordada con el Gobierno Regional de Lambayeque, que finalmente se expresa en percibir mayores ingresos por la construcción de las obras de alcantarillado.
- Posterior a ello, al contar con el entendimiento de la problemática, se realizó la lectura del contrato de concesión y de la información proporcionada, para proceder con el análisis la aplicación de la CINIIF 12 y normas relacionadas. Adicionalmente, se utilizó la herramienta de la encuesta que fue construida bajo los aspectos del contrato y la normativa financiera, con la finalidad de realizar preguntas que proporcionen información clave para sustentar la propuesta de solución del tratamiento financiero adecuado, mediante la emisión de un informe técnico que la compañía H2Olmos S.A tendría en consideración para su contabilidad.

b. Análisis del marco normativo

Con el entendimiento del contrato y la aplicación de la encuesta dirigida a H2Olmos, el área de consultoría procedió con el análisis de la normativa aplicable. Por tanto, se realizó una secuencia de procedimientos:

- Se dispuso la aplicación de la CINIIF 12 (parte A), el cual recoge los lineamientos de alcance de interpretación, reconocimiento y medición posterior de una contraprestación, mantenimiento y mejora, entre otros, que son aplicables para el análisis de la problemática del presente trabajo de suficiencia profesional. En estricto se tomó en consideración los párrafos (3,5,8,11,13,14,15,17,21,26) de la mencionada normativa.
- Asimismo, se utilizó la CINIIF 12 (parte b), que posee ejemplos ilustrativos que permitieron entender e interpretar los párrafos analizados de la CINIIF 12 (parte A).
- Las normativas mencionadas anteriormente, hacen referencia a otras normativas relacionadas como la NIIF 15, la NIC 37 y la NIC 38. Esta última, en aplicación de activos intangibles (Reconocimiento, párrafos 17 y 18) y la medición de estos (párrafos 45 a 47).
- Una vez comprendido que el acuerdo entre H2Olmos y el Gobierno Regional de Lambayeque se encuentra en alcance de la CINIIF 12 e identificado el tipo de contraprestación acordados con el Estado (activo financiero o activo intangible), se abordó la problemática del presente trabajo, respecto a tratamiento financiero de las construcciones de alcantarillado, para ello se dispuso de la CINIIF 12, la NIC 37 y los conceptos de activo y gasto del Marco Conceptual para la información financiera, que coadyuvaron a emitir conclusiones que serán abordados en la construcción de la alternativa de solución.

c. Construcción de la alternativa de solución

En función al tratamiento financiero de desembolsos posteriores por la construcción de obras públicas de prevención por lluvias, realizado por la operadora privada H2Olmos S.A, una vez obtenido el entendimiento del caso, se procedió a dar revisión del contrato de concesión, la CINIIF 12 y la realización de una encuesta dirigida a dicha compañía.

Sin embargo, la propuesta de solución respecto al desembolso posterior realizado por la empresa concesionaria requiere de un entendimiento de la naturaleza de la concesión (identificación de criterios de alcance bajo CINIIF 12) y del tipo de contraprestación acordada inicialmente con el Estado Peruano (activo financiero, activo intangible o mixto), ya que ello propicia las bases iniciales para decidir el tratamiento financiero posterior aplicable a la problemática.

Paso 1: Entendimiento del Contrato de Concesión

El contrato de Concesión, entre entidades público-privadas es un acuerdo contractual que limita las obligaciones, responsabilidades y derechos que gozan los partícipes del acuerdo de concesión. A continuación, se presenta los aspectos relevantes del acuerdo entre la concesionaria H2Olmos y el Gobierno Regional de Lambayeque (concedente).

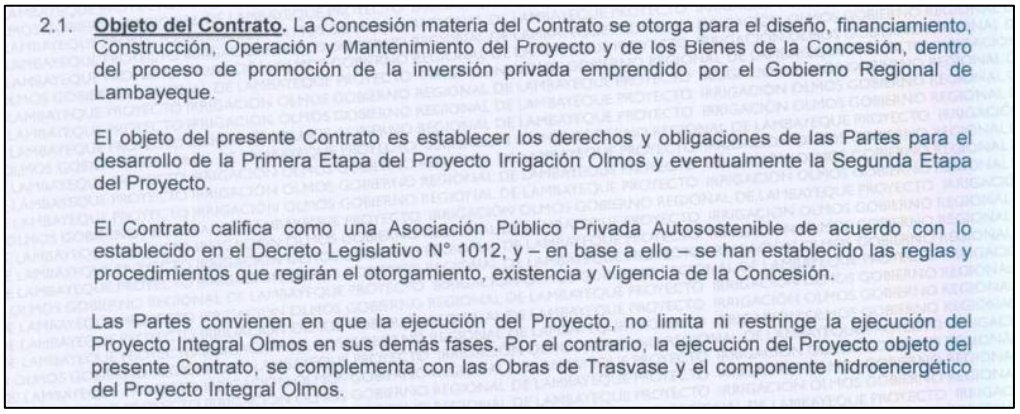
CLÁUSULA II: OBJETO Y OTORGAMIENTO DE LA CONCESIÓN

En base a los principales acuerdos de la cláusula II del contrato se identificó los siguientes aspectos:

- El contrato es una Asociación Público-Privada (entidad pública y empresa privada).
- La concedente (entidad pública) entrega a la concesionaria (operadora privada) la explotación económica de los activos de concesión a través de su financiamiento, construcción, operación y mantenimiento con la finalidad de prestar un servicio a los usuarios y agricultores de Olmos.
- La infraestructura de irrigación de agua será construida por la concesionaria con la promesa de ser devuelta a la concedente al finalizar la vigencia del contrato.

Figura 4

Objeto de Contrato de Acuerdo de Concesión



2.1. **Objeto del Contrato.** La Concesión materia del Contrato se otorga para el diseño, financiamiento, Construcción, Operación y Mantenimiento del Proyecto y de los Bienes de la Concesión, dentro del proceso de promoción de la inversión privada emprendido por el Gobierno Regional de Lambayeque.

El objeto del presente Contrato es establecer los derechos y obligaciones de las Partes para el desarrollo de la Primera Etapa del Proyecto Irrigación Olmos y eventualmente la Segunda Etapa del Proyecto.

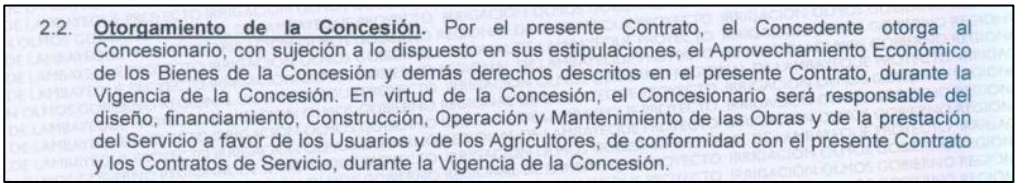
El Contrato califica como una Asociación Público Privada Autosostenible de acuerdo con lo establecido en el Decreto Legislativo N° 1012, y – en base a ello – se han establecido las reglas y procedimientos que regirán el otorgamiento, existencia y Vigencia de la Concesión.

Las Partes convienen en que la ejecución del Proyecto, no limita ni restringe la ejecución del Proyecto Integral Olmos en sus demás fases. Por el contrario, la ejecución del Proyecto objeto del presente Contrato, se complementa con las Obras de Trasvase y el componente hidroenergético del Proyecto Integral Olmos.

Nota. Extraído de la Cláusula II del Contrato de Concesión del Proyecto Irrigación Olmos.

Figura 5

Otorgamiento de la Concesión

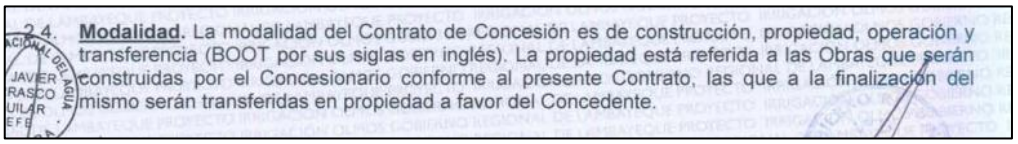


2.2. **Otorgamiento de la Concesión.** Por el presente Contrato, el Concedente otorga al Concesionario, con sujeción a lo dispuesto en sus estipulaciones, el Aprovechamiento Económico de los Bienes de la Concesión y demás derechos descritos en el presente Contrato, durante la Vigencia de la Concesión. En virtud de la Concesión, el Concesionario será responsable del diseño, financiamiento, Construcción, Operación y Mantenimiento de las Obras y de la prestación del Servicio a favor de los Usuarios y de los Agricultores, de conformidad con el presente Contrato y los Contratos de Servicio, durante la Vigencia de la Concesión.

Nota. Extraído de la Cláusula II del Contrato de Concesión del Proyecto Irrigación Olmos.

Figura 6

Modalidad del Contrato de Concesión



2.4. **Modalidad**. La modalidad del Contrato de Concesión es de construcción, propiedad, operación y transferencia (BOOT por sus siglas en inglés). La propiedad está referida a las Obras que serán construidas por el Concesionario conforme al presente Contrato, las que a la finalización del mismo serán transferidas en propiedad a favor del Concedente.

Nota. Extraído de la Cláusula II del Contrato de Concesión del Proyecto Irrigación Olmos.

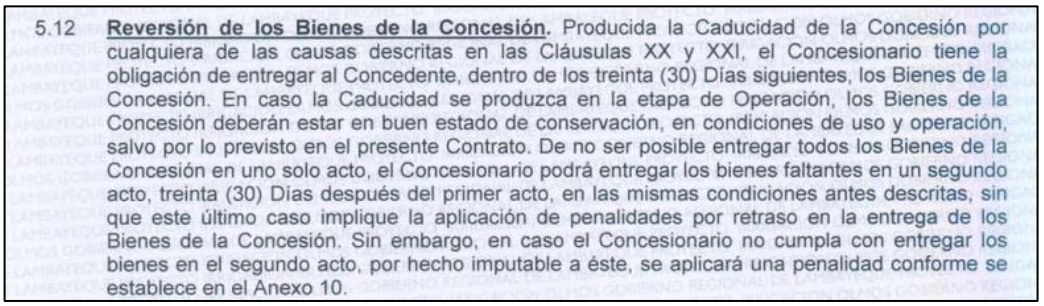
CLÁUSULA V: RÉGIMEN DE BIENES

La cláusula V del contrato, entre otros aspectos, permite identificar el siguiente criterio:

La operadora privada tiene la obligación, al final del vencimiento del acuerdo (según contrato 25 años), de entregar los bienes de la concesión (infraestructura de irrigación construida y el espacio) al Gobierno Regional del Departamento de Lambayeque, debido a que el control de la concesión se encuentra bajo dominio del Estado Peruano, quien presta temporalmente los derechos de construir, operar y mantener a la empresa H2Olmos S.A.

Figura 7

Reversión de los Bienes de la Concesión



5.12 **Reversión de los Bienes de la Concesión**. Producida la Caducidad de la Concesión por cualquiera de las causas descritas en las Cláusulas XX y XXI, el Concesionario tiene la obligación de entregar al Concedente, dentro de los treinta (30) Días siguientes, los Bienes de la Concesión. En caso la Caducidad se produzca en la etapa de Operación, los Bienes de la Concesión deberán estar en buen estado de conservación, en condiciones de uso y operación, salvo por lo previsto en el presente Contrato. De no ser posible entregar todos los Bienes de la Concesión en uno solo acto, el Concesionario podrá entregar los bienes faltantes en un segundo acto, treinta (30) Días después del primer acto, en las mismas condiciones antes descritas, sin que este último caso implique la aplicación de penalidades por retraso en la entrega de los Bienes de la Concesión. Sin embargo, en caso el Concesionario no cumpla con entregar los bienes en el segundo acto, por hecho imputable a éste, se aplicará una penalidad conforme se establece en el Anexo 10.

Nota. Extraído de la Cláusula V del Contrato de Concesión del Proyecto Irrigación Olmos.

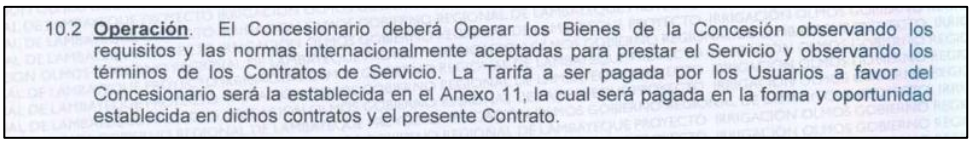
CLÁUSULA X: PERIODO DE OPERACIÓN

La cláusula X, entre otros aspectos, permite identificar los siguientes criterios:

- El concesionario cobrará a los usuarios una tarifa establecida en el contrato, por la prestación de servicio de irrigación de tierras.
- El concesionario asumirá los costos derivados de reparación y mantenimiento de los bienes de la concesión, necesarios para la continuidad de la operación de la infraestructura de irrigación.

Figura 8

Fase de Operación de la Infraestructura de Irrigación

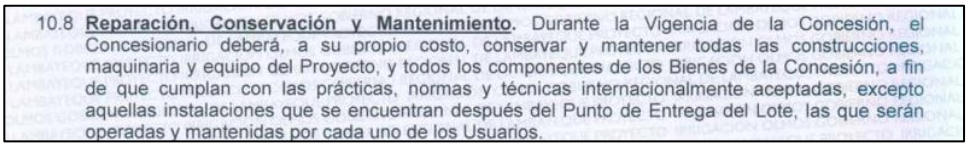


10.2 **Operación**. El Concesionario deberá Operar los Bienes de la Concesión observando los requisitos y las normas internacionalmente aceptadas para prestar el Servicio y observando los términos de los Contratos de Servicio. La Tarifa a ser pagada por los Usuarios a favor del Concesionario será la establecida en el Anexo 11, la cual será pagada en la forma y oportunidad establecida en dichos contratos y el presente Contrato.

Nota. Extraído de la Cláusula X del Contrato de Concesión del Proyecto Irrigación Olmos.

Figura 9

Reparación, Conservación y Mantenimiento



10.8 **Reparación, Conservación y Mantenimiento**. Durante la Vigencia de la Concesión, el Concesionario deberá, a su propio costo, conservar y mantener todas las construcciones, maquinaria y equipo del Proyecto, y todos los componentes de los Bienes de la Concesión, a fin de que cumplan con las prácticas, normas y técnicas internacionalmente aceptadas, excepto aquellas instalaciones que se encuentran después del Punto de Entrega del Lote, las que serán operadas y mantenidas por cada uno de los Usuarios.

Nota. Extraído de la Cláusula X del Contrato de Concesión del Proyecto Irrigación Olmos.

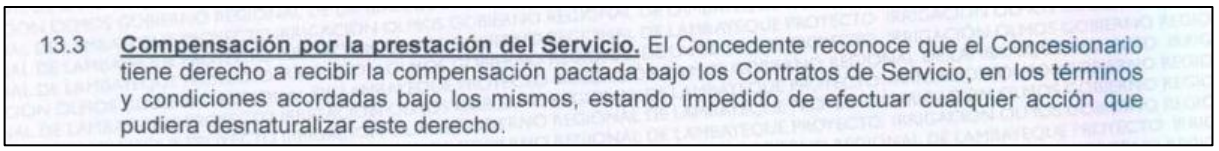
CLÁUSULA XIII: RÉGIMEN ECONÓMICO

En la cláusula XIII del contrato se identifica que la concedente tiene conocimiento del tipo de compensación recibida por la

concesionaria, la cual se encuentra supeditada al cobro de tarifas a los usuarios del servicio público.

Figura 10

Compensación por la Prestación del Servicio


13.3 **Compensación por la prestación del Servicio.** El Concedente reconoce que el Concesionario tiene derecho a recibir la compensación pactada bajo los Contratos de Servicio, en los términos y condiciones acordadas bajo los mismos, estando impedido de efectuar cualquier acción que pudiera desnaturalizar este derecho.

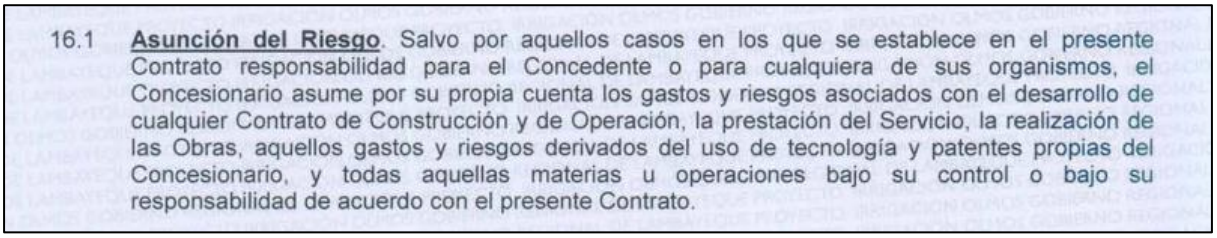
Nota. Extraído de la Cláusula XIII del Contrato de Concesión del Proyecto Irrigación Olmos.

CLÁUSULA XVI: RESPONSABILIDAD

En la cláusula XVI del contrato se identifica que la concesionaria asume el riesgo de uso de la infraestructura (bienes de concesión), así como el riesgo de demanda en la prestación del servicio a los usuarios.

Figura 11

Asunción del Riesgo de Concesión


16.1 **Asunción del Riesgo**. Salvo por aquellos casos en los que se establece en el presente Contrato responsabilidad para el Concedente o para cualquiera de sus organismos, el Concesionario asume por su propia cuenta los gastos y riesgos asociados con el desarrollo de cualquier Contrato de Construcción y de Operación, la prestación del Servicio, la realización de las Obras, aquellos gastos y riesgos derivados del uso de tecnología y patentes propias del Concesionario, y todas aquellas materias u operaciones bajo su control o bajo su responsabilidad de acuerdo con el presente Contrato.

Nota. Extraído de la Cláusula XVI del Contrato de Concesión del Proyecto Irrigación Olmos.

Paso 2: Alcance de Interpretación – CINIIF 12

Luego de identificar aspectos relevantes del contrato de concesión, se determina que se encuentra bajo alcance de la CINIIF 12 calificando como un acuerdo público privado, por

las siguientes consideraciones analizadas:

Alcance, control y características de la Concesión

- El Gobierno Regional de Lambayeque controla los bienes de la concesión (infraestructura, maquinarias, espacio). No es propiedad de H2Olmos S.A.
- El Gobierno Regional de Lambayeque regula que servicios debe prestar H2olmos S.A, el cual está relacionado servicios hidráulicos de irrigación para abastecer agua a 43,000 hectáreas de tierras ubicadas en el distrito de Olmos.
- El Gobierno Regional de Lambayeque determinó que el servicio prestado debe ser proporcionado a las empresas agroindustriales de Olmos y a agricultores de la zona, a través del cobro de una tarifa estipulado en el contrato.
- H2Olmos S.A proporciona el servicio púbico en representación del Gobierno Regional de Lambayeque.
- H2Olmos S.A no actúa como un simple agente de la concesión, ya que posee los derechos de construir la infraestructura para operarla y aprovecharla económicamente.
- H2Olmos S.A tiene la responsabilidad de revertir o transferir la infraestructura al Gobierno Regional de Lambayeque, al finalizar la vigencia de contrato (la entidad pública guarda el control).
- H2Olmos S.A no reconoce la infraestructura como propiedad, planta y equipo, ya que no tiene el derecho a usarlas.

Reconocimiento y Medición

H2Olmos S.A, reconoce la contraprestación acordada con el Estado, como un activo intangible, debido a que tiene el derecho de recuperar los desembolsos invertidos más un margen de ganancia, por la construcción del sistema hidráulico de abastecimiento de agua, mediante el cobro de tarifas pactadas en el contrato a los usuarios finales del servicio, los cuales está constituidos como empresas agroindustriales y agricultores. Por tanto, H2Olmos S.A, tiene en su poder una "licencia", la cual involucra asumir el riesgo de demanda del servicio, bajo la administración adecuada de la operación de la infraestructura. La medición del activo intangible en su reconocimiento inicial es a valor razonable (mercado) y se amortizará durante la fase de operación (explotación).

A continuación, se presenta los asientos contables de concesión (construcción de infraestructura), asiento de reconocimiento de activo intangible y pago de regalías registrados por H2Olmos S.A:

Tabla 1

Asiento de Costos incurridos en la etapa de Preoperativa

Concepto	Debe (S/.)	Haber (S/.)
Costo por Construcción de infraestructura.	752,070,000	
Efectivo o equivalente de efectivo.		752,070,000
Por el reconocimiento de costos incurridos por construcción de la infraestructura de irrigación, durante la etapa Preoperativa de la concesión.		

Nota. Elaboración propia

Tabla 2

Asiento de Reconocimiento de activo intangible

Concepto	Debe (UM)	Haber (UM)
Activo Intangible	789,673,500	
Ingresos		789,673,500
Por el reconocimiento de ingresos vinculados a la construcción de la infraestructura, a cambio de una contraprestación “licencia +5% de ganancia).		

Nota. Elaboración propia

Tabla 3

Asiento de Amortización de activo intangible

Concepto	Debe (UM)	Haber (UM)
Gasto de amortización	789,673,500	
Activo intangible		789,673,500
Por la amortización del activo intangible durante la fase de operación o explotación.		

*Nota.*Elaboración propia

Asimismo, la concesionaria registra un asiento contable por el pago anual de regalías al Gobierno Regional de Lambayeque:

Tabla 4

Asiento de pago de regalías anuales

g

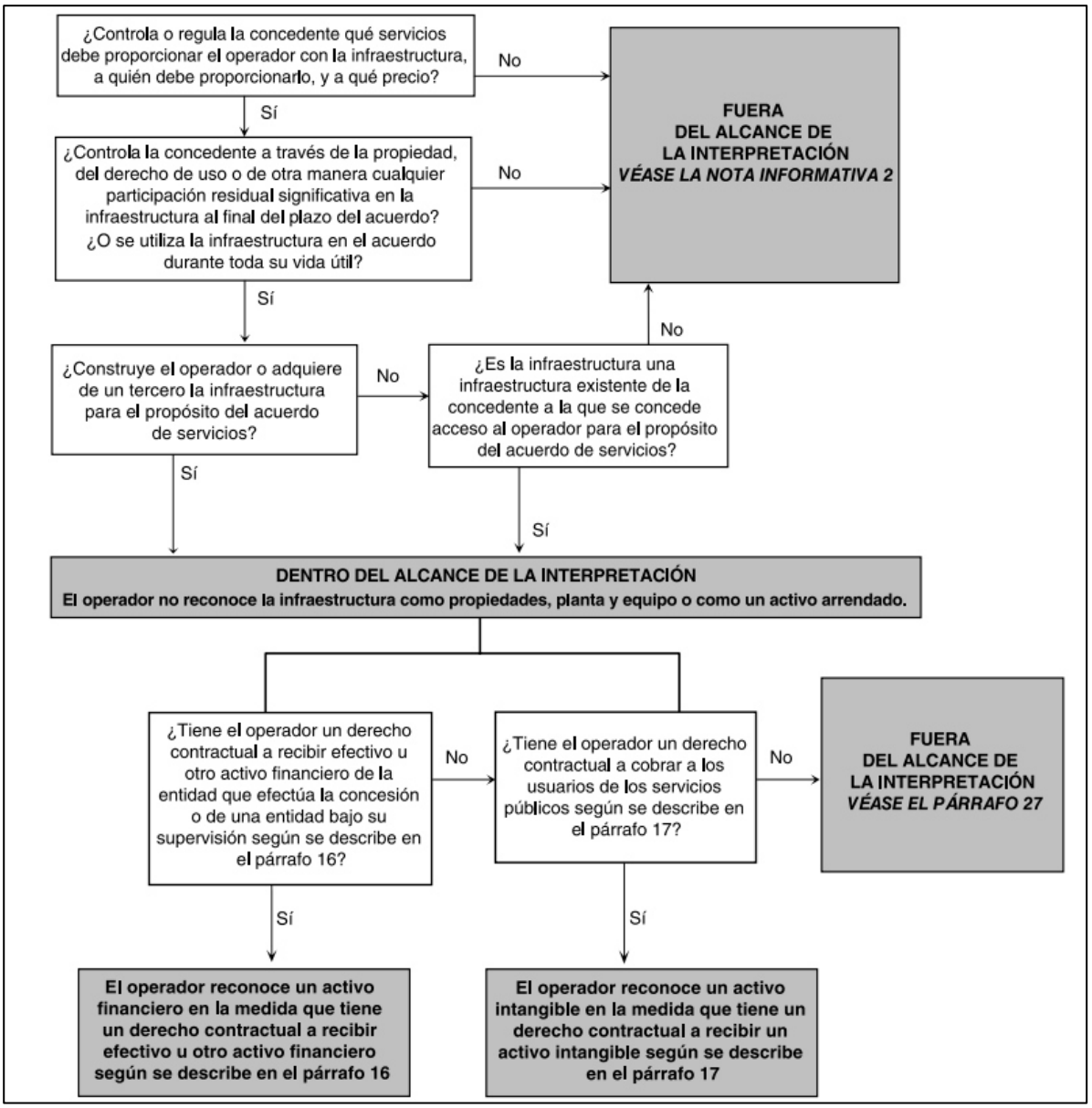
Concepto	Debe (S/.)	Haber (S/.)
Gasto por regalías	8,555,270	
Efectivo y equivalente de efectivo		8,555,270
Por el pago de regalías anuales a la concedente, durante la etapa de operación de la concesión, proveniente de los cobros de tarifas a los usuarios.		

Nota. Elaboración propia

A continuación, se adjuntan gráficos ilustrativos (parte b) de la CINIIF 12, el cual nos permite tener un mejor entendimiento del marco contable de alcance de la normativa y la participación de la operadora H2Olmos en un acuerdo de concesión:

Figura 12

Marco Contable de acuerdos entre entidades públicas y operadores privados.



Nota. *Extraído de la CINIIF 12-2024 Normas Ilustradas Emitidas (Parte B).*

Figura 13

Participación del operador privado en la entrega de servicios públicos

Categoría	Arrendatario	Suministrador del servicio			Propietario	
Ejemplos de acuerdos típicos	Arrendamiento (por ejemplo, el Operador arrienda el activo de la concedente)	Contrato de servicios y/o mantenimiento (tareas específicas, por ejemplo, cobro de deudas)	Rehabilitar-operar-transferir	Construir-operar-transferir	Construir-poseer-operar	100% Desinversión/ Privatización/ Sociedad por acciones
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 (o puede ser limitada por la licencia)
Participación residual	Concedente				Operador	
NIIF aplicables	NIIF 16	NIIF 15	CINIIF 12		NIC 16	

Nota. Extraído de la CINIIF 12-2024 Normas Ilustradas Emitidas (Parte B).

Obligaciones Contractuales de Mantenimiento de Infraestructura

Una vez determinado que la concesión hidráulica se encuentra en alcance de la CINIIF 12 y que el tipo de contraprestación acordada con el Gobierno Regional de Lambayeque es mediante el derecho de una licencia (activo intangible), se procede a analizar la problemática del presente trabajo de suficiencia profesional.

Es así que en base al entendimiento del contrato y de la normativa aplicable, los desembolsos posteriores para reforzar el sistema de alcantarillado y de tuberías que conforman la infraestructura de irrigación en el distrito de Olmos, no califican como un incremento del activo intangible y por tanto

de la tarifa del servicio, ya que no tiene como finalidad ampliar la concesión de forma significativa, de manera que no genera mayores beneficios futuros de los previstos inicialmente.

Es preciso hacer hincapié que los desembolsos califican como mantenimiento y no como mejoras que generen una contraprestación por parte del Gobierno Regional de Lambayeque.

Asimismo, indicar que la CINIIF 12 menciona que las obligaciones contractuales que hacen mención a la realización de un mantenimiento futuro durante la fase de operación (obligación predictiva), debe ser reconocido y medido de acuerdo a la NIC 37, calculándose la mejor estimación fiable. Por tanto, para que se realice una provisión por desembolsos por mantenimiento, debe surgir de un hecho pasado, donde exista incertidumbre de cuánto o cuando se va a pagar, pero donde se pueda realizar una estimación confiable dentro del periodo de vigencia de operación del contrato de concesión.

La CINIIF 12 menciona ejemplos relacionados a términos de acuerdos específicos que hacen referencia a mantenimientos en aplicación de la NIC 37. El IFRS Foundation (2024), en la parte b de la CINIIF 12 menciona que un acuerdo de concesión puede requerir que una operadora privada construya durante los dos primeros años una carretera y realice la explotación y mantenimiento de la infraestructura durante los ochos años siguientes de terminada la construcción. Asimismo, los acuerdos contractuales del contrato pueden señalar específicamente que la concesionaria debe asfaltar nuevamente la carretera cuando sea necesario para continuar con el suministro del servicio. Por tanto, la operadora privada puede estimar que dicho mantenimiento será necesario al finalizar el año 8 de la concesión público-privada.

No obstante, la cláusula 10.8 del contrato de concesión no hace referencia a un acuerdo para llevar a cabo obras específicas durante los años de explotación u operación de la infraestructura, las cuales deban ser provisionadas con la mejor estimación. Solo señala que la concesionaria debe asumir, a su propio costo, los mantenimientos o reparaciones que surjan durante el periodo de operación. Por esta razón, se concluye que dichos mantenimientos deben registrarse contablemente como gastos operativos ordinarios, sin necesidad de provisionar la obligación, ya que no existe incertidumbre sobre la realización de las obras.

Por tanto, dichos mantenimientos permiten gestionar los niveles de operación reconociéndose un gasto ordinario que se asociará a su correspondiente ingreso durante la fase de explotación.

Paso 3: Aplicación de Encuesta dirigida, en base a la CINIIF 12

De manera simultánea a la aplicación de la CINIIF 12 y las normas relacionadas, con el fin de comprender mejor la problemática abordada en el presente trabajo, se utilizó una encuesta dirigida, durante el servicio de consultoría brindado a la concesionaria H2Olmos S.A. Este proceso, en el marco de la normativa mencionada, buscó obtener información relevante que aportara mayor respaldo y permitiera llegar a conclusiones precisas sobre aspectos que el contrato de concesión no detalla de manera explícita.

La encuesta dirigida en el marco de la CINIIF 12 y normas relacionadas, la cual se encuentra adjunta como Anexo 1 en el presente trabajo, cuenta con la siguiente estructura:

- Identificación de alcance de interpretación CINIIF 12.
- Identificación del tipo de contraprestación acordada con el Estado Peruano.
- Identificación de desembolsos posteriores (¿mantenimiento o mejora?).

Las respuestas proporcionadas por H2Olmos S.A facilitaron una mejor comprensión de la CINIIF 12 y las normas relacionadas, actuando como apoyo y evidencia de la solución propuesta en el Paso 2 Alcance de Interpretación – CINIIF 12.

d. Aplicación de la propuesta o tratamiento identificado

El tratamiento financiero propuesto como solución, es aplicable a la problemática frente al reconocimiento y medición de las obras públicas de alcantarillado por prevención de lluvias. El correcto registro como gasto ordinario del periodo, permite a la compañía H2Olmos S.A presentar correctamente información fiable y razonable en los Estados Financieros, de manera que la empresa no reconozca como un incremento del activo intangible los desembolsos posteriores realizados durante el periodo 2024 y sobrevaluar activos en su contabilidad.

La metodología basada en el entendimiento del contrato, la aplicación adecuada de las normas y el uso de herramientas como la encuesta dirigida, es un precedente que puede ser aplicado a otras compañías que actúan como concesionarias y permite realizar un adecuado estudio del tratamiento financiero aplicando la CINIIF 12.

Tabla 5

Asiento Propuesto de Gasto de Mantenimiento

Concepto	Debe ($)	Haber ($)
Gasto de mantenimiento	114,119	
Obligaciones por pagar		114,119
Por la contabilización del gasto relacionado a la realización de obras de prevención por lluvias (mantenimiento de concesión)		

Nota. Montos proporcionados por la compañía H2Olmos S.A (Anexo 2). Elaboración propia.

Tabla 6

Propuesta de Solución en aplicación de la CINIIF 12

Actividad	*Propuesta de cliente (Sin considerar la CINIIF 12)*	*Solución propuesta (Aplicación CINIIF 12)*
Registro de incremento de activo intangible	*Si*	*No*
Registro de gasto de mantenimiento	*No*	*Si*
Impacto a los EE.FF	*Sobrevaluar activos y registro de ingresos que no serán percibidos porque no hay aumento de tarifas a los usuarios de concesión*	*Presentación razonable de EE.RR y calculo correcto de la utilidad de periodo.*

Nota. Elaboración propia

2.5.2 Análisis de las alternativas de solución

La solución propuesta ofrece la ventaja de garantizar el tratamiento financiero adecuado para el reconocimiento y medición de los desembolsos posteriores efectuados por la compañía H2Olmos, en relación con las obras de prevención de lluvias en el distrito de Olmos, Lambayeque. Asimismo, se enmarca en la correcta aplicación de la CINIIF 12 y las normativas relacionadas, lo que asegura un registro contable preciso de los desembolsos realizados y una presentación fiable y razonable de los Estados Financieros.

Otra ventaja de la solución propuesta es que establece un marco de procedimientos para comprender, analizar e interpretar la información relacionada con las operaciones de las empresas que tienen acuerdos de concesión con el gobierno. Este marco sigue un flujo estructurado que abarca la comprensión del contrato, la aplicación y análisis de las normativas pertinentes, y el uso de herramientas como encuestas, lo que facilita un tratamiento adecuado en beneficio de las empresas concesionarias, que frente a la necesidad de especialistas en normativas internacionales de información financiera, pueden recurrir al presente trabajo de suficiencia profesional, para tener la seguridad de cómo reconocer y registrar las transacciones que realizan durante la fase de operación de una infraestructura en concesión, entre ellos los mantenimientos y mejoras necesarios según las obligaciones contractuales de contrato.

Precisar que el aporte de trabajo de suficiencia profesional para la obtención de las ventajas de la presente solución, se enmarca en el adecuado entendimiento del contrato de concesión, la aplicación Parte B “Notas de Información y Ejemplos Ilustrativos” de la CINIIF 12 (que ayuda a un mejor entendimiento de la parte A de la normativa) y el uso de una encuesta dirigida al cliente, para poder alcanzar resultados de calidad y sugerir el tratamiento financiero adecuado.

2.5.3 Discusión de las alternativas de solución

Las diversas fuentes de investigación recopiladas en este trabajo de suficiencia profesional, incluyendo antecedentes y conocimientos teóricos, sugieren que los mantenimientos realizados durante la fase de operación o explotación de una infraestructura bajo concesión deben ser reconocidos y medidos conforme a la NIC 37, siempre que el contrato de concesión especifique dicha obligación contractual. En estos casos, el operador privado o concesionaria debe realizar una estimación confiable respecto a la cuantía que desembolsará posteriormente.

La solución propuesta en este trabajo, respecto a los desembolsos posteriores efectuados por la concesionaria H2Olmos S.A. para el mantenimiento de la infraestructura como medida de prevención ante las lluvias en el norte del Perú, contempla la posibilidad de aplicar una provisión de gastos conforme a la NIC 37, en línea con las investigaciones y bases teóricas recopiladas. No obstante, el contrato de concesión entre H2Olmos S.A. y el Gobierno Regional de Lambayeque, específicamente en su cláusula 10.8, no establece una obligación explícita de realizar mantenimientos "programados" durante la fase de operación. En su lugar, la concesionaria está obligada a asumir los costos de mantenimiento necesarios para garantizar la continuidad del servicio. Por lo tanto, se concluye que no es necesaria una provisión de obligaciones, siendo más adecuado reconocer dichos desembolsos como gastos ordinarios operativos.

Sin perjuicio de lo señalado, es preciso indicar que tanto los trabajos de investigación recopilados, las fuentes teóricas y el presente trabajo de suficiencia profesional, consideran que un mantenimiento de infraestructura a diferencia de una mejora (incremento de capacidad de concesión), es un gasto que debe reconocer la empresa concesionaria, de acuerdo a las disposiciones del contrato y la aplicación de la CINIIF 12.

2.5.4 Alcance y limitaciones de la alternativa elegida

Para el desarrollo de la alternativa de solución se tuvo alcance la información de la concesionaria H2Olmos S.A, como el contrato, papeles de trabajo y detalle de montos aprobados para la construcción de las obras.

Asimismo, la solución propuesta es aplicable al Área de Consultoría de Vera Auditores y Asociados S.C.R.L que prestan servicios a clientes que mantienen acuerdos de concesión con el Estado peruano.

Una de las limitaciones de la propuesta de solución, es que se fundamenta en las Normas Internacionales de Información Financiera, cuya interpretación requiere un análisis exhaustivo del caso específico y, a menudo, experiencia previa o el apoyo de un experto en la materia que permita respaldar las conclusiones. Además, los contratos de concesión suelen ser complejos debido a los términos utilizados, lo que hace que su correcta comprensión sea crucial para la adecuada aplicación de la CINIIF 12 y las normativas relacionadas.

III. CONCLUSIONES

1. Se determinó en base a la aplicación de la CINIIF 12, que los desembolsos posteriores por construcción de obras para prevención por lluvias, en concordancia de la cláusula 10.8 del contrato de concesión, son mantenimientos que permiten continuar con la operación de la infraestructura y no involucran un aumento de la capacidad del proyecto con el beneficio de cobrar una mayor tarifa a los usuarios (no es una mejora de concesión y no requiere incrementar el activo intangible). Por tanto, su tratamiento financiero involucra el registro de un gasto de operación (ordinario) y no necesariamente una provisión de acuerdo a la NIC 37, ya que los acuerdos del contrato de concesión no involucran una obligación contractual específica de la cual se deba estimar la cuantía del desembolso que será liquidado durante la operación de la infraestructura.

2. Se determinó que el adecuado entendimiento del contrato de concesión entre la compañía H2Olmos S.A y el Gobierno Regional del Lambayeque, permitió aplicar correctamente el alcance de la CINIIF 12, identificándose entre otros aspectos, un acuerdo de concesión que involucra la prestación de un servicio de irrigación (abastecimiento de agua) a empresas agroindustriales y agricultores del distrito de Olmos.

3. Asimismo, se determinó que el uso de encuesta dirigida a la concesionaria H2Olmos, que recoge la normativa de la CINIIF 12, permitió identificar aspectos relevantes que coadyuvaron en complementar y dar soporte de la aplicación de la normativa financiera (identificación de acuerdo publico privado, identificación de la contraprestación recibida por el Estado Peruano (activo intangible) y entendimiento de la naturaleza de las construcciones posteriores de prevención por lluvias - mantenimiento), que son consideraciones relevantes para la propuesta de solución en el presente trabajo.

4. Se determinó que el adecuado entendimiento del contrato, la aplicación correcta de la CINIIF 12 y el uso de herramientas como las encuestas dirigidas (considerando la normativa), permiten proporcionar una solución de calidad bajo el servicio de consultoría brindado a la compañía H2Olmos. De esta forma se entrega un informe técnico que ayuda al cliente frente a la incertidumbre de cómo registrar los desembolsos posteriores (construcciones de prevención por lluvias) y que dicho tratamiento financiero se presente de forma fiable y razonable en sus EE.FF.

IV. RECOMENDACIONES

1. Se recomienda al área de consultoría realizar la lectura detallada del contrato de concesión, ya que permite identificar cláusulas relevantes de una concesión de infraestructura y en consecuencia permite evaluar la aplicación de la CINIIF 12 y normas relacionadas. Un entendimiento sólido del contrato de concesión es esencial para interpretar la normativa respectiva, el cual impacta en el tratamiento financiero que se presentará al cliente del servicio de consultoría, para que lo contabilice y presente de forma fiable en sus Estados Financieros.

2. Se recomienda al área de consultoría utilizar herramientas como encuestas, ya que estas facilitan la obtención de información clave para comprender el contrato de concesión, el cual a menudo presenta complejidades debido a su terminología técnica. Además, esta herramienta (encuesta) contribuye a una mejor interpretación de la normativa financiera aplicable. Asimismo, se sugiere considerar el ejemplo de la encuesta dirigida a la concesionaria H2Olmos S.A. como referencia para proyectos similares que se desarrollen dentro del ámbito de la consultoría financiera.

3. Se recomienda al área de consultoría que, a través de su integrante más experimentado, se lleven a cabo capacitaciones de la CINIIF 12, con el fin de profundizar el alcance de dicha normativa. Esto permitirá que el equipo consultor se mantenga continuamente actualizado y preparado para ofrecer soluciones de alta calidad a empresas que poseen acuerdos de concesión con entidades públicas.

4. Se recomienda al área de consultoría no limitarse a la aplicación de la parte A de la CINIIF 12, sino también incorporar la parte B, que presenta ejemplos ilustrativos de la aplicación de la normativa, facilitando su comprensión. Asimismo, se sugiere tener en cuenta la jerarquía normativa financiera, el cual se basa en aplicar en primer lugar la normativa específica (CINIIF 12), luego las normativas relacionadas como la NIIF 15, NIC 37, NIC 38 y

finalmente el Marco Conceptual para la información financiera. Por tanto, un correcto entendimiento y aplicación de estas normativas es fundamental para garantizar un trabajo de alta calidad.

REFERENCIAS

Deloitte España. (2011). *CINIIF 12 Acuerdos de concesión de Servicios* (Guía Práctica de Bolsillo). Obtenido de https://www.iasplus.com/en/binary/espanol/1104ifric12guidees.pdf

Gómez, L., & Lozada, K. (2016). *Efectos en el patrimonio de las concesiones viales, bajo la CINIIF 12* [Trabajo de grado para obtener el título de Especialización en Estándares Internacionales de Contabilidad y Auditoría, Universidad de Bogotá Jorge Tadeo Lozano]. Repositorio Institucional. Obtenido de http://hdl.handle.net/20.500.12010/3720

Guerrero-Ayosa, A. (2017). *Análisis del tratamiento contable de un contrato de concesión para la prestación de servicios públicos de telecomunicaciones entre una empresa privada y el estado* [TSP para optar el título de Contador Público, Universidad de Piura]. Repositorio Institucional PIRHUA. Obtenido de https://pirhua.udep.edu.pe/backend/api/core/bitstreams/4123f102-afd4-49fb-9f23-5b19d89c6eac/content

International Financial Reporting Standards. (2023). *Marco Conceptual para la Información Financiera.* Obtenido de https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_publ/con_nor_co/niif/Marco_Conceptual_BV2023_GVT.pdf

International Financial Reporting Standards. (2024). *Activos Intangibles* (Norma Internacional de Contabilidad No. 38). Obtenido de https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_publ/con_nor_co/niif/NIC_38_BV2024_IRACH.pdf

International Financial Reporting Standards. (2024). *Acuerdo de Concesión de Servicios.* (Comité de Interpretaciones de Normas Internacionales de Información Financiera No. 12 Parte B). Obtenido de https://cdn-content-b.mef.gob.pe/dgcp/con_nor_co/nor_inter/Annotated_RB2024_B_ES_CINIIF12.pdf

International Financial Reporting Standards. (2024). *Acuerdo de Concesión de Servicios.* (Comité de Interpretaciones de Normas Internacionales de Información Financiera No12). Obtenido de https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_publ/con_nor_co/niif/CINIIF_12_BV2024_IRACH.pdf

International Financial Reporting Standards. (2024). *Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes* (Norma Internacional de Contabilidad No. 37). Obtenido de https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_publ/con_nor_co/niif/NIC_37_BV2024_IRACH.pdf

PwC. (2014). *Noticias NIIF.* Obtenido de https://www.pwc.com/ia/es/publicaciones/noticias-niif/assets/ed-2014-1-09.pdf

Zambrano, J. (2022). *Propuesta metodológica para la aplicación de la CINIIF 12 en una empresa del sector portuario de la ciudad de Guayaquil* [Tesis para obtener el título de Ingeniero en Contabilidad y Auditoría CPA, Universidad Católica de Santiago de Guayaquil]. Repositorio Digital UCSG. Obtenido de http://repositorio.ucsg.edu.ec/handle/3317/18271

ANEXOS Y/O ILUSTRACIONES

Anexo 1: Encuesta dirigida en el Marco de la CINIIF 12

OPTIMICE AUDIT & BUSINESS CONSULTING

PASIÓN POR NUESTRO TRABAJO

Encuesta CINIIF 12

Cliente: Concesionara H2Olmos S.A

1) IDENTIFICACIÓN DE ALCANCE DE INTERPRETACIÓN CINIIF 12	RESPUESTA SI	RESPUESTA NO	COMENTARIO (OPCIONAL)
a) ¿La concedente controla o regula qué servicios debe proporcionar H2Olmos S.A (operadora) con la infraestructura, a quién debe proporcionarlo y a qué precio?	X		Mediante contrato de concesión, H2Olmos S.A, debe proporcionar servicios de irrigación (abastecimiento de agua) a empresas agroindustriales de Olmos , asi como agricultores. El precio o tarifa esta pactado bajo contrato de servicio.
b) ¿ El contrato corresponde a un servicio público?	X		-
c) ¿La concedente controla a través de la propiedad , el derecho de uso o de otra manera, cualquierparticipación residual significativa en la infraestructura al final del plazo del acuerdo de servicios?	X		Mediante contrato, H2Olmos S.A tiene la obligación de transferir la infraestructura de la concesión a la condecente, finalizando la vigencia de contrato.
d) ¿ H2Olmos S.A construyó la infraestructura para el propósito del acuerdo de servicios?	X		-
2) IDENTIFICACIÓN DEL TIPO DE CONTRAPRESTACIÓN ACORDADA CON EL ESTADO PERUANO			
a) ¿H2Olmos S.A, tiene derecho a recibir una contraprestación en efectivo u otro activo de la entidad concedente?	X		H2Olmos S.A tiene derecho a recibir una contraprestación mediante el cobro de las tarifas a los usuarios del servicio.
b) Respecto al acuerdo contractual, ¿H2Olmos S.A asume el riesgo de uso de la infraestructura frente a la prestación del servicio público?	X		H2Olmos S.A depende de la demanda de los usuarios del servicio de abastecimiento de agua.
3) IDENTIFICACIÓN DE DESEMBOLSOS POSTERIORES (¿MANTENIMIENTO O MEJORA?)			
a) ¿Los desembolsos posteriores para la construcción de obras de prevención por lluvias, son necesarios para la continua operación de la infraestructura de irrigación?	X		Permiten continuar con la operación de la infraestructura al servicio de los usuarios.
b)¿La construcción de obras para prevención por lluvias (geobolsas y protección de tuberías), se encuentra estipulado en el contrato de concesión?		X	No existe un acuerdo específico en el contrato, pero si hay una clausula 10.8, que señala que H2Olmos debe realizar mantenimientos obre la concesión.
c) ¿ H2Olmos S.A , tiene en su contabilidad alguna provisión de acuerdo a la NIC 37, respecto al desembolso posterior por la construcción de obras de prevención por lluvias?		X	H2Olmos S.A no tiene alguna provisión por mantenmiento.
d) ¿La contrucción de obras públicas amplia la concesión de forma significativa, de manera que produzca mayores beneficios económicos?		X	La infraestructura no ha sido incrementada, se busca mantener la operación.
e) ¿La construcción de obras publicas de prevención por lluvias, implica el aumento de la tarifa del servicio público?		X	No se tiene como objetivo incrementar la tarifa de los servicios a los usuarios.

Anexo 2: Correo electrónico, importes aprobados por construcciones de obras (mantenimiento de concesión)

De: Jinnett Danallys Salazar Oblitas <jdsalazar@h2cto.com>
Enviado el: martes, 16 de abril de 2024 15:02
Para: Haydee Ulloa Vara <hulloa@h2cto.com>
Asunto: Proyectos prevención por Lluvias

Hola Hayde, buenas tardes

Te envío el detalle de los montos aprobados para las obras de prevención por lluvias: Cruces de Qda. Licurnique y Protección de Tub. en A2-A3

- **Propuesta Cruces Qda. Licurnique:**
  - **Estado:** No iniciado, previsto Jul.24
  - **Presupuesto:** $ 68,749.8
  - **Detalle y descripción:**

ÍTEM	DESCRIPCIÓN	CANTIDAD TOTAL	Precio Unitario US$	Total US$	Comentario
	Protección Cruce Licurnique			**68,749.81**	
1	**Cruce 1: Ramal norte km 51**			**21,094.33**	Se plantea la colocación de geobolsas rellenas con material propio sobre la tubería para evitar erosión de su relleno estructural.
	Protección Tubería			**21,094.33**	
1.4	Excavación con equipo	922.50	4.29	3,957.53	
1.5	Instalación geotextil	1,550.00	3.51	5,440.50	
1.6	Instalación geobolsas	70.00	167.09	11,696.30	
2	**Cruce 2: Interconexión**			**29,389.86**	Instalación de 3 tubos de GRP 2300mm, se rellenará con firmado y como protecccion de taludes se colocarán 3 final de geobolsas de 5 x 2.45 x 1 , en un tramo de 10 m, en el cabezal de entra y salida, así mismo protección en la base del canal con geocelda. Q previsto 60m3/s
2.1	Excavación con equipo	576.00	4.29	2,470.85	
2.2	Suministro tubería	36.00	1,880.00	-	
2.3	Instalación	3.00	1,500.00	4,500.00	
2.4	Relleno	563.54	6.30	3,552.74	
2.5	Instalación geotextil	380.00	3.51	1,333.80	
2.6	Instalación Geobolsas	24.00	167.09	4,010.16	
2.7	Geocelda	230.64	19.76	4,557.45	
2.8	Concreto f'c=210 kg/cm2	34.60	259.10	8,964.86	
3	**Cruce 3: Tolmos**			**18,265.62**	Instalación de 3 tubos metálicos de 1500mm, se rellenará con firmado y como protecccion de taludes se colocarán 2 filas de geobolsas de 5 x 2.45 x 1 , en un tramo de 5 m, en el cabezal de entra y salida, así mismo protección en la base del canal con geocelda. Q previsto 14.25m3/s
3.1	Excavación con equipo	165.60	4.29	710.42	
3.2	Suministro tubería Metal 1.50m	24.30	235.22	5,715.85	
3.3	Instalación	2.00	1,500.00	3,000.00	
3.4	Relleno	160.30	6.30	1,009.89	
3.5	Instalación geotextil	144.00	3.51	505.44	
3.6	Instalación Geobolsas	8.00	167.09	1,336.72	
3.7	Geocelda	102.12	19.76	2,017.89	
3.8	Concreto f'c=210 kg/cm2	15.32	259.10	3,969.41	

- **Propuesta Protección Tub. Cruce A2-A3 :**
  - **Estado :** En ejecución
  - **Presupuesto:** $ 45,368.80
  - **Detalle y descripción:**

ÍTEM	DESCRIPCIÓN	CANTIDAD TOTAL	Precio Unitario US$	Total US$	Descripción
	Protección CDR - A2			**45,368.80**	
1	**Dique encauzamiento GeoBolsas**			**24,274.60**	Obra necesaria para limiar el flujo directo sobre las estructuras de la cámara de derivación y válvula de desagüe, tendrá una altura de 1.8m, en una longitud de 80m
1.1	Excavación con equipo	80.00	4.29	343.17	
1.2	Instalación de geotextil	320.00	3.51	1,123.20	
1.3	Instalación de geobolsas	51.00	167.09	8,521.73	
2.2	Relleno de poza	1,500.00	6.30	9,456.50	
2.4	Equipo de bombeo	1.00	4,830.00	4,830.00	
3	**Protección Tubería**			**21,094.21**	Colocación de geobolsas rellenas con material propio sobre la tubería para evitar erosión de su relleno estructural en longitud de 50m , y relleno de poza
3.1	Excavación con equipo	922.50	4.29	3,957.22	
3.2	Instalación geotextil	1,550.00	3.51	5,440.50	
3.3	Instalación geobolsas	70.00	167.09	11,696.49	

Anexo 3: Ficha de Evaluación de Trabajo de Suficiencia Profesional

UNIVERSIDAD NACIONAL MAYOR DE SAN MARCOS
Universidad del Perú. Decana de América

FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES

FICHA DE EVALUACIÓN DE TRABAJO DE SUFICIENCIA PROFESIONAL

1. Datos generales	
• Razón social de la empresa	VERA AUDITORES Y ASOCIADOS S.CIVIL R.L
• Área o Dpto. en que realizó la actividad	ASESORÍA Y CONSULTORÍA
• Nombre y cargo del profesional responsable	LUIS COZ BONIFAZ - GERENTE DE CONSULTORÍA
• Periodo de labores (Horas laboradas)	1,359 horas laboradas
• Nombre del bachiller	ORLANDO AARÓN ROMÁN MONTERO
• Escuela profesional	AUDITORÍA EMPRESARIAL Y DEL SECTOR PÚBLICO

2. Evaluación (*)	**Óptimo (2pts)**	**Bueno (1 pt)**	**Deficiente (0)**
a. Iniciativa y cumplimiento (trabajo bajo a presión)	2		
b. Puntualidad y asistencia		1	
c. Eficiencia y dedicación	2		
d. Compromiso ético en el desarrollo de la gestión contable, tributaria y/o de auditoría, en el sector público o privado.	2		
e. Capacidad de aplicar conocimientos a la práctica, evaluando casos de investigación.	2		
f. Capacidad de análisis y síntesis, crítico y autocrítico, en los trabajos de campo como gestores contables, tributarios y/o de auditoría.	2		
g. Liderazgo para formular los informes de contabilidad, tributarios y/o de auditoría, con independencia e imparcialidad.		1	
h. Capacidad para trabajar con un equipo multidisciplinario, para lograr los objetivos y metas institucionales.	2		
i. Habilidades en el manejo de la tecnología informática, para el desempeño de su trabajo de campo, reportes, informes, coordinación en redes con sus jefes y autoridades para agilizar su tarea de gestión contable, tributaria y/o de auditoría.	2		
j. Capacidad para la resolución de problemas y la valoración de responsabilidades de los funcionarios públicos y/o ejecutivos del sector privado.	2		
Sub total	16	2	0
TOTAL (Números y letras)	18 (Dieciocho)		
Comentarios adicionales	Su capacidad de comunicarse de manera clara y precisa ha facilitado la comprensión de objetivos y el trabajo en equipo.		

(*) Evaluación
Satisfactorio : 20 - 15
No satisfactorio : 14 a menos

Con las consideraciones más distinguidas.

Atentamente,

Dr./Mág.
Evaluador

LUIS COZ
GERENTE DE CONSULTORÍA
VERA AUDITORES Y ASOCIADOS
S. CIVIL R.L.

N° 4629 CCPC