



Puebla, Pue. 8 de junio de 2009

Oficio: CONIF/2/09

**Consejo Mexicano para la Investigación
y Desarrollo de Normas de Información Financiera, A. C. (CINIF)**

Bosque de Ciruelos 186, Piso 11, Col. Bosques de las Lomas,
C. P. 11700, México, D. F.

Asunto: Comentarios y sugerencias INIF 17
"Contratos de concesión de servicios"

Hemos analizado el proyecto para auscultación de la Interpretación a la Norma de Información Financiera (INIF) 17 "Contratos de concesión de servicios" emitida por el Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de las Normas de Información Financiera, A.C. (CINIF). Después de haberse efectuado una discusión dentro de nuestra Comisión, generamos los siguientes comentarios y sugerencias:

Párrafo	Dice	Debe decir	Razón
7	Esta INIF <u>aplica</u> a las entidades operadoras en el reconocimiento de activos, ingresos <u>y</u> costos y gastos asociados derivados de los contratos de concesión de servicios señalados en los párrafos 8 a 9, y que emiten estados financieros en los términos establecidos por la NIF A-3, <i>Necesidades de los usuarios y objetivos de los estados financieros.</i>	Esta INIF se aplica a las entidades operadoras en el reconocimiento de activos, ingresos, costos y gastos asociados derivados de los contratos de concesión de servicios señalados en los párrafos 8 a 9, y que emiten estados financieros en los términos establecidos por la NIF A-3, <i>Necesidades de los usuarios y objetivos de los estados financieros.</i>	<u>Aplicar</u> es un verbo pronominal porque la acción recae sobre sí mismo, por lo que debe agregarse siempre la partícula " <u>se</u> ". Eliminar la conjunción "y" facilita la lectura y evita el error gramatical.
8	La INIF 17 aplica a contratos de concesión de servicio <u>público-a-</u>	La INIF 17 se aplica a los contratos de concesión <u>de un</u>	<u>Aplicar</u> es un verbo pronominal porque la acción recae sobre sí



	<u>privado</u> en los que:	<u>servicio público al sector privado</u> en los que:	mismo, por lo que debe agregarse siempre la partícula “se” . La ampliación del texto propuesta permite su mejor comprensión.
10	Esta INIF no especifica las <u>normas de reconocimiento de la infraestructura que fue reconocida como inmuebles, maquinaria y equipo por el operador antes de entrar en el contrato de concesión</u> de servicios, ni las <u>normas</u> sobre disposición de inmuebles, maquinaria y equipo, las cuales están establecidas en las NIF (particularmente en el Boletín C-6, <i>Inmuebles, maquinaria y equipo</i>) y, por ende, deben aplicarse a esta infraestructura.	Esta INIF no especifica las <u>normas con las que el operador reconoció como inmuebles, maquinaria y equipo la infraestructura poseída por el operador antes del inicio de la vigencia</u> del contrato de concesión de servicios, ni las <u>normas de información financiera</u> de inmuebles, maquinaria y equipo, las cuales están establecidas en las NIF (particularmente en el Boletín C-6, <i>Inmuebles, maquinaria y equipo</i>) y, por ende, deben aplicarse a esta infraestructura.	Con el texto propuesto se evita duplicar la palabra reconocimiento . Se aclara el carácter de la infraestructura y se precisa el inicio de la vigencia del contrato como la limitante para el reconocimiento previo.
11	Esta INIF tampoco especifica las normas contables que deben <u>aplicar</u> los concedentes.	Esta INIF tampoco especifica las normas contables que deben <u>cumplir</u> los concedentes.	Toda norma nace para ser cumplida . Es mejor este verbo que el genérico aplicar.
12	Un ejemplo de un contrato dentro del alcance de la INIF 17, es un contrato relacionado con la construcción u operación de un túnel en una carretera por parte de un tercero, con las	Un ejemplo de un contrato dentro del alcance de la INIF 17, es un contrato relacionado con la construcción u operación de un túnel en una carretera por parte de un tercero, con las	Para que proceda en un texto la abreviatura de la expresión etcétera, deberá ir precedida de al menos tres ideas. Se agregan los dos



	<p>siguientes características:</p> <p>a) el contrato se asigna a un operador por medio de una dependencia gubernamental la cual es responsable de la red nacional de carreteras;</p> <p>b) el operador toma decisiones diarias tales <u>como el cierre de carriles, contratación de personal, etc.;</u></p>	<p>siguientes características:</p> <p>a) el contrato se asigna a un operador por medio de una dependencia gubernamental la cual es responsable de la red nacional de carreteras;</p> <p>b) el operador toma decisiones diarias tales <u>como: el cierre de carriles, la contratación de personal, el pago del sueldo de sus trabajadores, la programación de demoliciones etc.;</u></p>	<p>puntos previos al relato de decisiones diarias.</p>
16	<p>Bajo los términos de los acuerdos <u>contractuales de los contratos</u> establecidos dentro del alcance de esta INIF 17, los operadores actúan como proveedores de servicios. Esto es, servicios de construcción o mejora de infraestructura (cuando el operador construye o mejora la infraestructura que se utiliza para proporcionar un servicio público) o servicios de operación (cuando el operador opera y da mantenimiento a la infraestructura por un periodo de tiempo determinado).</p>	<p>Bajo los términos de los <u>acuerdos de los contratos</u> establecidos dentro del alcance de esta INIF 17, los operadores actúan como proveedores de servicios. Esto es, servicios de construcción o mejora de infraestructura (cuando el operador construye o mejora la infraestructura que se utiliza para proporcionar un servicio público) o servicios de operación (cuando el operador presta el servicio y da mantenimiento a la infraestructura por un periodo determinado).</p>	<p>Para evitar la demasia o redundancia viciosa de palabras denominada pleonasma.</p> <p><u>Periodo de tiempo</u> también es un pleonasma.</p>
18	<p>Cuando el operador realiza los dos tipos de</p>	<p>Cuando el operador realiza los dos tipos de</p>	<p>En la redacción de la INIF se siguió la norma</p>



	<p>servicio (<u>servicios de construcción o mejora y servicios de operación</u>) en un único contrato (por ejemplo, cuando construye y opera el túnel bajo un mismo contrato), los ingresos recibidos o por recibir deben <u>separarse por cada tipo de servicio</u>, con base en los valores razonables de cada servicio al momento de prestarse. Una vez cuantificados, los ingresos seguirán el criterio de reconocimiento que les corresponda acorde a la naturaleza del servicio prestado. El reconocimiento de la contraprestación recibida como una cuenta por cobrar y como un activo intangible se detalla en los párrafos 35 a 42 subsecuentes de esta INIF.</p>	<p>servicio -de construcción o mejora; y de operación- en un único contrato (por ejemplo, cuando construye y opera el túnel bajo un mismo contrato), los ingresos recibidos o por recibir deben registrarse contablemente por cada tipo de servicio, con base en los valores razonables de cada servicio al momento de prestarse. Una vez cuantificados, los ingresos seguirán el criterio de reconocimiento que le corresponda a la naturaleza del servicio prestado. El reconocimiento de la contraprestación recibida como una cuenta por cobrar y como un activo intangible se detalla en los párrafos 35 a 42 subsecuentes de esta INIF.</p>	<p>de incluir entre paréntesis únicamente los ejemplos. En el caso la utilización de los guiones permite cumplir esta práctica y aclara bien el sentido de la frase.</p> <p>No únicamente se debe separar cada tipo de servicio, sino registrarse contablemente, como se propone.</p> <p>Se abrevia la frase quitándole el innecesario galicismo acorde a</p>
19	<p>El operador que proporciona servicios de construcción o mejora, <u>tales como la construcción de un puente o su mejora</u>, debe reconocer los ingresos y costos y gastos asociados con el contrato de acuerdo con el método de por ciento de avance establecido</p>	<p>El operador que proporciona servicios de construcción o mejora, (tales como la construcción de un puente o el incremento en el ancho de vía de uno ya existente), debe reconocer los ingresos, costos y gastos asociados con el contrato de acuerdo con</p>	<p>En la redacción de la INIF se siguió la norma de incluir entre paréntesis únicamente los ejemplos. En el caso la adición de los paréntesis y la adición al ejemplo, permiten cumplir esta práctica y aclarar bien el sentido de la frase.</p>



	en <u>el D-7</u> .	el método de por ciento de avance establecido en <u>el Boletín D-7 (comúnmente llamadas estimaciones de obra)</u> .	Eliminar la conjunción “y” facilita la lectura y evita el error gramatical. Se agrega la palabra Boletín, que aclara el significado de D-7. Se agrega un ejemplo aclaratorio.
20	Si el operador ofrece servicios de construcción o mejora, la contraprestación recibida o por cobrar <u>por el mismo</u> debe ser reconocida inicialmente a su valor razonable. La contraprestación puede referirse a los derechos de:	Si el operador ofrece servicios de construcción o mejora, la contraprestación recibida <u>o por cobrar debe</u> ser reconocida inicialmente a su valor razonable. La contraprestación puede referirse a los derechos de:	La palabra contraprestación permite el uso de la elipsis por lo que quitar la frase “el mismo” le beneficia gramaticalmente.
21	De acuerdo con el C-3, el operador debe reconocer una cuenta por cobrar cuando tenga el derecho contractual e incondicional de recibir <u>cantidades de efectivo específicas (u otros activos financieros)</u> de parte del concedente por los servicios de construcción o mejora; <u>el concedente tiene poca o ninguna discrecionalidad para evitar el pago, normalmente porque el contrato debe cumplirse por ley</u> . El operador tiene un derecho incondicional a recibir <u>efectivo (u otros</u>	De acuerdo con el Boletín C-3, el operador debe reconocer una cuenta por cobrar cuando tenga el derecho contractual e incondicional de recibir <u>efectivo u otros activos financieros</u> de parte del concedente por los servicios de construcción o mejora. <u>Esto porque a su vez, el concedente tiene poca o ninguna discrecionalidad para evitar realizar el pago, a menos que se hayan realizado ciertas situaciones jurídicas previstas en el contrato</u>	Se agrega la palabra Boletín, que aclara el significado de C-3. Se aclara el sentido de la frase quitándose los paréntesis, dado que el efectivo y los activos financieros, necesariamente se revelan en cantidades. Debe aclararse que existen situaciones en las cuales el concedente sí puede rehusarse a pagar.



	<p><u>activos financieros</u>) si el concedente garantiza contractualmente pagar al operador: a) los importes especificados, o b) <u>el déficit determinable</u>, si lo hubiese, entre los importes recibidos de los usuarios de los servicios públicos y los importes especificados o determinables, incluso si el pago al operador <u>es contingente hasta asegurar que la infraestructura cumple</u> una determinada calidad o los requisitos de eficiencia.</p>	<p><u>que así lo justifiquen.</u> El operador tiene un derecho incondicional a recibir <u>efectivo u otros activos financieros</u>, si el concedente garantiza contractualmente pagar al operador: a) los importes especificados <u>dentro del contrato</u>, o b) <u>el déficit obtenido</u>, si lo hubiese, entre los importes recibidos de los usuarios de los servicios públicos y los importes especificados o determinables, incluso si el pago al operador <u>está condicionado a que la infraestructura cumpla</u> una determinada calidad o los requisitos de eficiencia.</p>	<p>Aclarar de qué importe se está hablando</p> <p>Al anotarse el condicional <u>si hubiese</u>, se debe eliminar el adjetivo <u>determinable</u>.</p> <p>No debe utilizarse el concepto contingente, porque el adjetivo <u>condicionado</u> provee de mayor certeza y evita inducir al lector al error.</p>
22	<p>Siguiendo lo establecido en la C-8, el operador debe reconocer un activo intangible sobre los derechos de cobro derivados de la construcción o mejora cuando tenga el derecho de cobro directo a los usuarios del servicio público (<u>una licencia</u>). El derecho a cobrar a los usuarios del servicio público no es un derecho incondicional a recibir efectivo (<u>u otros activos financieros</u>) debido a que las cantidades dependen de la medida en que el público <u>utiliza</u> el servicio.</p>	<p>Siguiendo lo establecido en la C-8, el operador debe reconocer un activo intangible sobre los derechos de cobro derivados de la construcción o mejora cuando tenga el derecho de cobro directo a los usuarios del <u>servicio público</u>. <u>El</u> derecho a cobrar a los usuarios del servicio público no es un derecho incondicional <u>a recibir efectivo u otros activos financieros</u>, debido a que las cantidades dependen de la medida en que el público <u>utilice</u> el</p>	<p>Eliminar el concepto licencia. No debe confundirse al lector con el ejemplo, toda vez que las características de una licencia no son las que se pretende demostrar. Licencia es una resolución de la Administración por la que se autoriza una determinada actividad. En el caso se trata precisamente de la concesión y no de una mera licencia.</p> <p>Se eliminan los</p>



		servicio.	paréntesis por innecesarios. El subjuntivo utilice es mucho más adecuado.
23	Si el operador recibe como pagos por los servicios de construcción parcialmente una cuenta por cobrar y parcialmente un activo intangible, <u>es necesario reconocer una cuenta por separado para cada componente de la contraprestación a favor del operador.</u> La contraprestación recibida o por recibir de los dos componentes debe reconocerse inicialmente a su valor razonable.	Si el operador recibe como pagos por los servicios de construcción parcialmente una cuenta por cobrar y parcialmente un activo intangible, es necesario <u>que reconozca en una cuenta por separado cada componente de la contraprestación.</u> La contraprestación recibida o por recibir de los dos componentes debe reconocerse inicialmente a su valor razonable.	Se utiliza la elipsis para enfatizar la situación y se preserva el sentido gramatical.
24	La naturaleza de la contraprestación otorgada por el concedente al operador debe determinarse <u>por referencia a los términos del contrato y, cuando existan, por las leyes aplicables.</u>	La naturaleza de la contraprestación otorgada por el concedente al operador debe determinarse <u>según los términos del contrato y por las leyes vigentes.</u>	Es obvio que si no hay leyes vigentes, no podrán servir para determinar la naturaleza de la contraprestación otorgada.
25	El ingreso de los servicios de operación, tal como el peaje de los viajeros, debe reconocerse conforme se prestan los servicios y considerando lo dispuesto por la norma supletoria NIC-18.	El ingreso de los servicios de operación, (tal como el peaje de los viajeros o el cobro por la recolección de basura), debe reconocerse conforme se prestan los servicios y considerando lo	En la redacción de la INIF se siguió la norma de incluir entre paréntesis únicamente los ejemplos. En el caso la adición de los paréntesis y la adición al ejemplo, permiten cumplir esta práctica y



	<p>cuenta con el derecho contractual e incondicional de recibir <u>cantidades de efectivo específicas (u otros activos financieros)</u> de parte del concedente <u>debe</u> reconocer una cuenta por cobrar considerando lo señalado en <u>el C-3</u>. El monto a reconocer debe basarse en el método de por ciento de avance de acuerdo con lo establecido en <u>el D-7</u> y considerando las cantidades de efectivo específicas (u otros activos financieros) a recibir del concedente.</p>	<p>cuenta con el derecho contractual e incondicional de recibir <u>efectivo u otros activos financieros</u> de parte del concedente, <u>debe</u> reconocer una cuenta por cobrar considerando lo señalado en el <u>Boletín C-3</u>. El monto a reconocer debe basarse en el método de por ciento de avance de acuerdo con lo establecido en <u>el Boletín D-7</u> y considerando <u>el efectivo u otros activos financieros por</u> recibir del concedente.</p>	<p>la frase quitándose los paréntesis, dado que el efectivo y los activos financieros, necesariamente se reconocen y revelan en cantidades.</p> <p>Falta una coma.</p> <p>Se agrega la palabra Boletín, que aclara el significado de C-3 y D-7.</p> <p>Se eliminan palabras innecesarias.</p>
38	<p>Cuando el operador recibe un activo intangible a cambio de sus servicios de construcción, hay dos transacciones <u>en lugar de una</u>. En la primera, los servicios de construcción son <u>intercambiados por el activo intangible en una operación de intercambio</u> con el concedente. En la segunda, el activo intangible cedido por el concedente es utilizado para generar flujos de efectivo de parte de los usuarios del servicio</p>	<p>Cuando el operador recibe un activo intangible a cambio de sus servicios de construcción, <u>hay dos transacciones</u>. En la primera, los servicios de construcción son intercambiados <u>con el concedente por un activo intangible</u>. En la segunda, el activo intangible cedido por el concedente es utilizado para generar flujos de efectivo de parte de los usuarios del servicio público. Este resultado</p>	<p>Es obvio que si hay dos transacciones, no hay una. Sobra la frase.</p> <p>Con la propuesta se omite el pleonismo denigrante de las INIF.</p>



	<p>público. Este resultado no es exclusivo de los contratos de servicios <u>en el alcance de la INIF 17</u>, cualquier situación en la que una entidad suministre bienes o servicios a cambio de otro bien distinto que se utiliza subsecuentemente para generar entradas de efectivo llevaría a un resultado similar.</p>	<p>no es exclusivo de los contratos de servicios <u>contenidos en el alcance de la INIF 17</u>, cualquier situación en la que una entidad suministre bienes o servicios a cambio de otro bien distinto que se utiliza subsecuentemente para generar entradas de efectivo llevaría a un resultado similar.</p>	<p>La palabra <u>contenidos</u>, da más certeza de la frase.</p>
39	<p>En el caso de que el operador pague por la concesión a través de la construcción de los activos relacionados con dicha actividad, <u>el valor razonable de la construcción de la cual el concedente cede el uso representará el costo de adquisición del intangible. En este caso, el operador debe reconocer un activo intangible por el equivalente al valor razonable de la construcción acordado entre las partes, el cual representa el monto de la contraprestación pagada al concedente por el derecho de uso de la infraestructura para el cobro directo a los usuarios del servicio público (por ejemplo, cuando un operador</u></p>	<p>En el caso que el operador pague por la concesión a través de la construcción de los activos relacionados con dicha actividad, <u>el operador debe reconocer un activo intangible por el equivalente al valor razonable de la construcción acordado entre las partes, el cual representa el monto de la contraprestación pagada al concedente por el derecho de uso de la infraestructura para el cobro directo a los usuarios del servicio público (por ejemplo, cuando un operador cobra a los conductores por cruzar un túnel).</u></p>	<p>Con la propuesta se ahorran palabras y se aclara el sentido de la disposición.</p>



	<u>cobra al conductor por el uso de un túnel).</u>		
40	El monto a reconocer como activo intangible debe basarse en el método de por ciento de avance de acuerdo con lo establecido en el <u>D-7</u> , considerando los ingresos relacionados con el avance del proyecto de construcción o mejora, sin tomar en cuenta las cantidades estimadas de cobro directo a los usuarios del servicio público en efectivo (<u>u otros activos financieros</u>).	El monto a reconocer como activo intangible debe basarse en el método de por ciento de avance de acuerdo con lo establecido en el <u>Boletín D-7</u> , considerando los ingresos relacionados con el avance del proyecto de construcción o mejora, sin tomar en cuenta las cantidades estimadas de cobro directo a los usuarios del servicio público <u>en efectivo u otros activos financieros</u> .	Se agrega la palabra Boletín, que aclara el significado de D-7. Se aclara el sentido de la frase quitándose los paréntesis y se homogeneiza con los otros párrafos de la INIF.
43	De conformidad con el párrafo 15 de esta INIF, los elementos de la infraestructura a que el operador tenga acceso por el concedente para propósitos del contrato de servicios no deben reconocerse como inmuebles, maquinaria y equipo del operador. El concedente podrá también proporcionar otros elementos al operador que el concedente <u>pueda</u> mantener o negociar como lo desee. Si esos activos forman parte de la contraprestación a pagar <u>por el concedente</u>	De conformidad con el párrafo 15 de esta INIF, los elementos de la infraestructura a que el operador tenga acceso por el concedente para propósitos del contrato de servicios no deben reconocerse como inmuebles, maquinaria y equipo del operador. El concedente podrá también proporcionar otros elementos al operador que el concedente <u>podrá</u> mantener o negociar como lo desee. Si esos activos forman parte de la contraprestación a pagar <u>por parte del</u>	Los cambios propuestos son sobre las preposiciones y tiempos verbales, que facilitan la lectura y se acomodan al carácter normativo de la redacción.



	<p>de los servicios, <u>éstos no son</u> subvenciones y <u>deben</u> reconocerse como activos de <u>la entidad operadora</u>, valuados a su valor razonable en el reconocimiento inicial. El operador <u>debe</u> reconocer un pasivo con respecto a las obligaciones por cumplir que <u>ha</u> asumido a cambio de los activos.</p>	<p>concedente de los servicios, éstos no tienen el carácter de subvenciones y por tanto deben reconocerse como activos del operador, valuados a su valor razonable en el reconocimiento inicial. El operador deberá reconocer un pasivo con respecto a las obligaciones por cumplir que haya asumido a cambio de los activos.</p>	
44	<p><u>Todos los aspectos del contrato de concesión de servicios deben ser considerados al momento de determinar las revelaciones apropiadas en las notas a los estados financieros 1. Un operador debe revelar en cada periodo lo siguiente:</u></p>	<p><u>El operador deberá revelar dentro de las notas a los estados financieros, en cada periodo cuando esté vigente el contrato de concesión de servicios lo siguiente:</u></p>	<p>Se abrevia la redacción y se aclara el periodo de revelación</p>
44	<p>c) la naturaleza y alcance del contrato (esto es, la cantidad, <u>periodo de tiempo</u> o importe, según lo que resulte adecuado) de:</p>	<p>c) la naturaleza y alcance del contrato (esto es, la cantidad, periodo o importe) de:</p>	<p><u>Periodo de tiempo</u> es un pleonasma, todos los periodos son de tiempo.</p> <p>Debe omitirse <u>según lo que resulte adecuado</u>, toda vez que la conjunción o ya da ese sentido.</p>



En la redacción del proyecto no se especifica si se trata de Boletín o de NIF, sino solamente se hace mención de la letra y número (ejemplo D-7). Asimismo en la redacción del proyecto, cuando se dan ejemplos, en algunos casos se ponen entre paréntesis y en otros no.

Atentamente

Comisión de Normas de Información Financiera
Vicepresidencia de Desarrollo y Capacitación
Colegio de Contadores Públicos del Estado de Puebla, A.C.

Miembros de la Comisión

CPC Miguel Ángel Cervantes Penagos

CPC Rodrigo Cruz Penagos

CPC Carlos Ramírez Sánchez

CPC Dario Castro Guerrero

CPC Luis Espinoza Michicol

C.C.P. C.P.C. José Manuel Etchegaray Morales, Vicepresidente de Desarrollo y Capacitación.