



CONSEJO DE ESTADO

SALA DE CONSULTA Y SERVICIO CIVIL

Consejero ponente: Germán Alberto Bula Escobar

Bogotá, D.C., veintiuno (21) de octubre de dos mil veinte (2020)

Radicación interna: 2450

Número Único: 11001-03-06-000-2020-00171-00

Referencia: Registro contable de hechos económicos -
Acuerdos de concesión de infraestructura aeroportuaria

La Ministra de Transporte formuló una consulta sobre algunos interrogantes respecto del registro contable de los hechos económicos relacionados con los acuerdos de concesión de infraestructura aeroportuaria.

I. ANTECEDENTES

La Ministra explica que de conformidad con el Decreto 087 de 2011, el Sector Transporte está constituido por el Ministerio de Transporte y sus entidades adscritas, a saber: i) Instituto Nacional de Vías, ii) Agencia Nacional de Infraestructura, iii) Unidad Administrativa Especial de Aeronáutica Civil, iv) Superintendencia de Transporte y v) Agencia Nacional de Seguridad Vial.

Anota la Ministra, que la Ley 1682 de 2013 define la infraestructura de transporte como un sistema de movilidad integrado por un conjunto de bienes tangibles, intangibles y aquellos que se encuentren relacionados con este, el cual está bajo la vigilancia y control del Estado y se organiza de manera estable para permitir el traslado de las personas, los bienes y los servicios, el acceso y la integración de las diferentes zonas del país, en busca del crecimiento, competitividad y mejora de la calidad de la vida de los ciudadanos.

Dicha infraestructura está integrada, entre otras, por la aeronáutica y aeroportuaria destinada a facilitar y hacer posible la navegación aérea.

Acota que el Decreto 4164 de 2011 estableció que, con el propósito de garantizar la eficiencia en la prestación del servicio público de transporte y hacer coherente la organización y funcionamiento del sector, era necesario trasladar al Instituto Nacional de Concesiones (Hoy Agencia Nacional de Infraestructura - ANI) las funciones relacionadas con estructuración, celebración y administración de los

contratos de las concesiones de áreas de los aeródromos que actualmente se encuentran asignados a la Unidad Administrativa Especial de Aeronáutica Civil.

Informa que la Contaduría General de la Nación, mediante la Resolución 582 de 2018, estableció en el artículo 1º lo siguiente:

La entidad concedente es aquella que tiene el control de los activos en concesión, de los cuales espera obtener un potencial servicio o generar beneficios económicos futuros, y que asume los riesgos y pasivos asociados a dichos activos. Lo anterior, con independencia de que la entidad concedente tenga la titularidad legal de los activos en concesión o suscriba el acuerdo de concesión [...]

La misma entidad, mediante la Resolución 602 del 13 de diciembre de 2018, incorporó al Marco Normativo para Entidades de Gobierno el procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los acuerdos de concesión de infraestructura de transporte, así:

Artículo 6. Incorporar, al Marco Normativo para Entidades de Gobierno, el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los acuerdos de concesión de infraestructura de transporte, con el siguiente texto:

A continuación, se desarrolla el procedimiento contable que aplicarán las entidades concedentes, que se encuentren bajo el ámbito del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, para el registro de los hechos económicos que se originan en los acuerdos de concesión de infraestructura de transporte, en relación con: los activos en concesión; los recursos en los patrimonios autónomos constituidos por los concesionarios; los pagos por anticipado y anticipos realizados a los concesionarios; y los pasivos, ingresos y gastos asociados con dichos acuerdos.

La entidad concedente es aquella que tiene el control de los activos en concesión, de los cuales espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, y que asume los riesgos y pasivos asociados a dichos activos. Lo anterior, con independencia de que la entidad concedente tenga la titularidad legal de los activos en concesión o suscriba el acuerdo de concesión.

La entidad concedente reconocerá los activos que proporcione el concesionario y la mejora o rehabilitación a los activos existentes de la entidad concedente, siempre y cuando la entidad concedente u otra del mismo sector: a) controle o regule los servicios que debe proporcionar el concesionario con el activo, los destinatarios o el precio de los mismos y b) controle (a través de la propiedad, del derecho de uso o de otros medios) cualquier participación residual significativa en el activo final del plazo del acuerdo de concesión.

Este procedimiento también aplicará, en lo que corresponda, a las entidades que tengan la titularidad legal de activos de infraestructura de transporte (en adelante,

entidades titulares), que se encuentren bajo el ámbito del Marco Normativo para Entidades de Gobierno y que entreguen dichos activos a una entidad gestora de acuerdos de concesión que actúe como entidad concedente.

Afirma la Ministra, que conforme a lo previsto en las Resoluciones 582 y 602 de 2018 ya citadas, para que una entidad sea «entidad concedente» debe cumplir cada uno de los siguientes requisitos, con independencia de que tenga o no la titularidad legal de los activos en concesión o que suscriba el acuerdo de concesión:

1. Que tenga el control de los activos en concesión,
2. De los cuales espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, y
- 3- Que asuma los riesgos y pasivos asociados a dichos activos.

Explica que la Unidad Administrativa Especial de Aeronáutica Civil y la Agencia Nacional de Infraestructura coinciden en que la entidad que tiene el control de los activos de infraestructura de aeródromos en concesión es la Agencia Nacional de Infraestructura, ya que es la autoridad administrativa que tiene bajo su control los activos que forman parte de la infraestructura pública de transporte de la Nación cuando sobre ellos recae o son afectados por un contrato de concesión.

Frente al segundo requisito, la Unidad Administrativa de Aeronáutica Civil señala que es ella quien cumple con este requisito toda vez que espera obtener los beneficios económicos futuros sobre los activos en concesión.

No obstante, en este punto, la Agencia Nacional de Infraestructura considera que ella cumple con dicho requisito, ya que es la encargada de los proyectos de infraestructura de transporte y es quien recibe e ingresa a su patrimonio el resultado o beneficio económico de los activos que administra.

En lo atinente al tercer requisito, la Aeronáutica Civil manifiesta que es quien asume los riesgos y pasivos asociados a dichos activos.

Sin embargo, la ANI manifiesta que cumple con este requisito en razón a que como contratante tiene a su cargo identificar, analizar y valorar los riesgos de los proyectos de concesión y establecer la distribución de los mismos en los contratos que suscriba.

II. PREGUNTAS

De conformidad con lo expuesto, la señora Ministra de Transporte formula los siguientes interrogantes:

1. *A la luz de lo dispuesto en las Resoluciones 582 y 602 de 2018 de la Contaduría General de la Nación y las demás disposiciones en la materia aplicables, el registro de los hechos económicos que se originan en los acuerdos de concesión de infraestructura de transporte aeronáutica y aeroportuaria, en relación con: los activos en concesión; los recursos en los patrimonios autónomos constituidos por los concesionarios; los pagos por anticipado y anticipos realizados a los concesionarios; y los pasivos, ingresos y gastos asociados con dichos acuerdos, deben reportarlos la Unidad Administrativa Especial de Aeronáutica Civil o la Agencia Nacional de Infraestructura o las dos entidades deben reportar.*
2. *¿Cómo se deben registrar los hechos económicos por parte de la Agencia Nacional de Infraestructura y de la Unidad Administrativa de la Aeronáutica Civil a la luz de lo establecido en las Resoluciones 582 y 602 de 2018 de la Contaduría General de la Nación, cuando ninguna de las entidades cumplen con la totalidad de los requisitos establecidos en el artículo 1 de la Resolución 582 de 2018 y en el artículo 6 de la Resolución 602 de 2018 para ser “entidad concedente” cuando dichos artículos así lo exigen?*
3. *¿Cómo deben registrar los hechos económicos las entidades que ostentan la calidad de titulares de los activos de infraestructura de transporte y las entidades que celebran los contratos de concesión de la infraestructura de transporte a la luz de lo establecido en las Resoluciones 582 y 602 de 2018?*

III. CONSIDERACIONES

Preliminarmente, la Sala anota que en desarrollo de la colaboración armónica prevista en el artículo 113 superior, en procura de obtener utilidad concreta de la labor consultiva en este caso específico, y en atención a que la Contaduría General de la Nación en uso de sus competencias expidió concepto de fecha 6 de abril de 2020 cuyo contenido requeriría modificación en atención a las conclusiones a las que ulteriormente se arribó y que aquí se verterán, se llevó a efecto reunión técnica sobre el tema, cuyas resultas dieron en esclarecer el asunto de manera coincidente. Así, es entendido que este concepto y el acto administrativo de la Contaduría General de la Nación que haya de expedirse, coinciden respecto de la respuesta a las preguntas planteadas en la consulta, por manera que producen el resultado de esclarecimiento y certidumbre perseguido por el Ministerio consultante.

Para dar respuesta a la consulta, la Sala desarrollará los siguientes temas: A) la concesión – generalidades; B) la Agencia Nacional de Infraestructura – ANI; C) la Aeronáutica Civil – Aerocivil; D) la Contaduría General de la Nación; E) la normativa contable específica sobre el tema de la consulta; F) requisitos que debe cumplir una entidad para ser considerada concedente; G) los requisitos en el caso concreto; H) distinción entre roles operacionales y de soporte contractual para efectos de determinar qué entidad debe registrar y reportar como concedente los hechos económicos principales del contrato de concesión; i) conclusión.

A. La concesión – generalidades

La Sección Tercera de esta Corporación en sentencia del 1º de julio de 2015 enseña que la concesión administrativa:

[E]s un concepto jurídico de raigambre constitucional, inherente a las acciones de control e intervención económica del Estado, a través de la administración pública, sobre la libertad de actuación de los particulares en relación con bienes –dominio público–, servicios –servicios públicos– y obras –infraestructura pública, de titularidad o monopolio público y de contenido económico, respecto de los cuales, mediante decisiones unilaterales –concesiones administrativas– o contratos –negocios jurídicos públicos–, son discrecionalmente dispensados o habilitados aquéllos, concediéndoseles, a su propio riesgo, su mero uso, y en algunos otros casos incluso su goce, que puede traducirse entre otros en derechos, privilegios o ventajas –incluso eventualmente invistiéndolo de funciones públicas administrativas– para explotarlos económicamente con el necesario propósito y la inevitable finalidad, en el contexto del Estado social y democrático de derecho, de atender los requerimientos y necesidades propios del interés público o general, en los términos y condiciones establecidos por la administración, con sujeción a su control y vigilancia, todo de conformidad con las previsiones y exigencias del legislador.¹

En todo caso, la concesión puede concebirse como contrato y como autorización o permiso. La jurisprudencia ha señalado:

De tal forma, para efectos jurídicos, el término concesión tiene al menos dos significados: como contrato propiamente dicho y como autorización o permiso.

En el primer caso, hace referencia a aquellas modalidades de concesión que han sido tipificadas como contrato por la misma ley 80 de 1993, o por otras disposiciones legales, por ejemplo, concesión minera, concesión petrolera, concesión para la explotación de juegos de apuestas permanente, concesión de servicios de telefonía de larga distancia nacional e internacional, concesión en contratos de aseo, concesión de las riberas de los ríos, concesión de servicios de radiodifusión sonora, etc.

En el segundo caso, el vocablo “concesión” dentro de un texto, incluso legal, puede significar la autorización para la realización de un determinado objeto, sin que por ello se deba concluir que la mera utilización de esa palabra constituye la tipificación de la situación respectiva como contrato. En tal sentido se puede hacer referencia a las concesiones que se otorgan por acto administrativo o por otras modalidades legales.²

¹ Radicación 2004-00609.

² Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Tercera. Sentencia del 17 de mayo de 2007. Radicación 2004-00369.

Desde el punto de vista de la contratación estatal, la concesión es definida por el artículo 32 de la Ley 80 de 1993 así:

[S]on contratos de concesión los que celebran las entidades estatales con el objeto de otorgar a una persona llamada concesionario la prestación, operación, explotación, organización o gestión, total o parcial, de un servicio público, o la construcción, explotación o conservación total o parcial, de una obra o bien destinados al servicio o uso público, así como todas aquellas actividades necesarias para la adecuada prestación o funcionamiento de la obra o servicio por cuenta y riesgo del concesionario y bajo la vigilancia y control de la entidad concedente, a cambio de una remuneración que puede consistir en derechos, tarifas, tasas, valorización, o en la participación que se le otorgue en la explotación del bien, o en una suma periódica, única o porcentual y, en general, en cualquier otra modalidad de contraprestación que las partes acuerden.

Por otra parte, la jurisprudencia ha identificado los siguientes rasgos distintivos del contrato de concesión:

[L]a Sección Tercera de ésta Corporación ha señalado como características propias del contrato de concesión que: i) dentro de su celebración interviene una entidad estatal que actúa como concedente y una persona natural o jurídica denominada concesionario; ii) El concesionario es quien asume la gestión y riesgo de un servicio que corresponde al Estado sustituyendo a éste en el cumplimiento de dicha carga; iii) La entidad estatal mantiene durante la ejecución del contrato la inspección, vigilancia y control de la labor a ejecutar por parte del concesionario; iv) el concesionario recibe una remuneración o contraprestación, la cual se pacta, de diversas maneras (tasas, tarifas, derechos, participación en la explotación del bien, entre otros); y que v) los bienes construidos o adecuados durante la concesión deben revertirse al Estado, aunque ello no se pacte expresamente en el contrato.³

Finalmente, jurisprudencial y doctrinariamente se han identificado al menos tres modalidades de contratos de concesión: i) para la prestación de un servicio público, ii) para la construcción de una obra pública y iii) para la administración y explotación de un bien de carácter público.⁴

B. La Agencia Nacional de Infraestructura - ANI

Mediante el Decreto Ley 4165 de 2011 se cambió la naturaleza al Instituto Nacional de Concesiones - INCO, de establecimiento público a agencia nacional estatal y se le red denominó como Agencia Nacional de Infraestructura - ANI.

³ Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Tercera. Sentencia del 23 de octubre de 2017. Radicación 2013-00468.

⁴ Consejo de Estado. Sala de Consulta y Servicio Civil. Concepto 2148 de 2013.

Es una agencia nacional del sector descentralizado de la Rama Ejecutiva, adscrita al Ministerio de Transporte, que cuenta con personería jurídica, patrimonio propio y autonomía administrativa, financiera y técnica.

Tiene por objeto planear, coordinar, estructurar, contratar, ejecutar, administrar y evaluar proyectos de concesiones y otras formas de Asociación Público Privadas - APP, para el diseño, construcción, mantenimiento, operación, administración y explotación de la infraestructura pública de transporte en todas sus modalidades, de los servicios conexos o relacionados y el desarrollo de proyectos de asociación público privada para otro tipo de infraestructura pública cuando así lo determine expresamente el Gobierno Nacional.

Sus funciones generales, de acuerdo al artículo 4 del Decreto, son:

Artículo 4º. Funciones generales. Como consecuencia del cambio de naturaleza, son funciones generales de la Agencia Nacional de Infraestructura:

1. Identificar, evaluar la viabilidad y proponer iniciativas de concesión u otras formas de Asociación Público Privada para el desarrollo de la infraestructura de transporte y de los servicios conexos o relacionados.

2. Planear y elaborar la estructuración, contratación y ejecución de los proyectos de concesión u otras formas de Asociación Público Privada para el diseño, construcción, mantenimiento, operación, administración y/o explotación de la infraestructura pública y de los servicios conexos o relacionados, que hayan sido previamente identificados por el Ministerio de Transporte o asignados por el Gobierno Nacional.

3. Crear y administrar un banco de proyectos de infraestructura de transporte que sean susceptibles de desarrollarse mediante concesión u otras formas de Asociación Público Privada.

4. Definir metodologías y procedimientos en las etapas de planeación, preadjudicación, adjudicación, postadjudicación y evaluación de proyectos de concesión u otras formas de Asociación Público Privada a su cargo.

5. Elaborar los estudios para definir los peajes, tasas, tarifas, contribución de valorización y otras modalidades de retribución por el diseño, construcción, operación, explotación, mantenimiento o rehabilitación de la infraestructura relacionada con los proyectos de concesión u otras formas de Asociación Público Privada a su cargo.

6. Elaborar los estudios y adelantar las acciones necesarias para recopilar la información de carácter predial, ambiental y social requerida para una efectiva estructuración y gestión de los proyectos de concesión u otras formas de Asociación Público Privada a su cargo

7. Identificar y proponer, como resultado del análisis de viabilidad técnica, económica, financiera y legal, las modificaciones requeridas a los proyectos de concesión u otras formas de Asociación Público Privada a su cargo, con la finalidad de asegurar condiciones apropiadas para el desarrollo de los mismos.

8. *Realizar directa o indirectamente la estructuración técnica, legal y financiera de los proyectos de concesión u otras formas de Asociación Público Privada a su cargo, con base en los lineamientos y políticas fijadas por las entidades encargadas de la planeación del sector transporte y por el Consejo Nacional de Política Económica y Social, (Conpes).*
9. *Coordinar y gestionar, directa o indirectamente, la obtención de licencias y permisos, la negociación y la adquisición de predios y la realización de las acciones requeridas en el desarrollo de los proyectos de concesión u otras formas de Asociación Público Privada a su cargo.*
10. *Adelantar los procesos de expropiación administrativa o instaurar las acciones judiciales para la expropiación, cuando no sea posible la enajenación voluntaria de los inmuebles requeridos para la ejecución de los proyectos a su cargo.*
11. *Identificar, analizar y valorar los riesgos de los proyectos de concesión u otras formas de Asociación Público Privada a su cargo e incorporar en todos los contratos de concesión y sus modificaciones las reglas de distribución de riesgos de forma que sea explícita la asunción de riesgos de cada una de las partes.*
12. *Evaluar y hacer seguimiento a los riesgos contractuales e institucionales y proponer e implementar medidas para su manejo y mitigación.*
13. *Controlar la evolución de las variables relacionadas con las garantías otorgadas por la Nación durante la vigencia de los contratos de concesión u otras formas de Asociación Público Privada a cargo de la entidad, y calcular y actualizar los pasivos contingentes, si hubiere lugar a ello, para cubrir dichas garantías, de acuerdo con las normas legales vigentes y los lineamientos impartidos por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público.*
14. *Coordinar con el Instituto Nacional de Vías (Invías) y la Unidad Administrativa Especial de la Aeronáutica Civil (Aerocivil) la entrega y recibo de las áreas y/o la infraestructura de transporte asociadas a los proyectos de concesión u otras formas de Asociación Público Privada a su cargo.*
15. *Ejercer las potestades y realizar las acciones y actividades necesarias para garantizar la oportuna e idónea ejecución de los contratos a su cargo y para proteger el interés público, de conformidad con la ley.*
16. *Supervisar, evaluar y controlar el cumplimiento de la normatividad técnica en los proyectos de concesión u otras formas de Asociación Público Privada a su cargo, de acuerdo con las condiciones contractuales.*
17. *Realizar la medición y/o seguimiento de las variables requeridas en cada proyecto para verificar el cumplimiento de los niveles de servicio y demás obligaciones establecidas en los contratos de concesión u otras formas de Asociación Público Privada a su cargo.*
18. *Asesorar a las entidades descentralizadas, territorialmente o por servicios y a las entidades nacionales, en la estructuración técnica, legal y financiera de proyectos de concesión u otras formas de Asociación Público Privada, para lo cual se suscribirán los convenios y contratos que sean necesarios.*

19. Administrar y operar de forma temporal la infraestructura ferroviaria nacional cuando por razones de optimización del servicio esta haya sido desafectada de un contrato de concesión y hasta tanto se entregue a un nuevo concesionario o se disponga su entrega definitiva al Instituto Nacional de Vías (Invías).

20. Adelantar con organismos internacionales o nacionales, de carácter público o privado, gestiones, acuerdos o contratos para el desarrollo de actividades relacionadas con su objeto, tales como la realización de estudios o la estructuración de proyectos de concesión u otras formas de Asociación Público Privada o la prestación de servicios de consultoría.

21. Las demás funciones que se le asignen de conformidad con lo establecido en la ley.

Se trata de una agencia estatal especializada que planea, coordina, estructura, contrata, ejecuta, administra y evalúa proyectos de concesiones y otras formas de asociaciones público privadas en materia de infraestructura pública de transporte en todos los modos, y de los servicios conexos y relacionados.

Para el desarrollo de su objeto puede identificar y proponer iniciativas, asesorar, planear y estructurar proyectos y contratos, crear y administrar bancos de proyectos, definir metodologías, elaborar estudios, proponer modificaciones de proyectos, identificar y valorar riesgos, etc.

Puede afirmarse, para el caso de la consulta formulada, que la naturaleza de agencia de la ANI la caracteriza como entidad estatal especializada en la estructuración, celebración y gestión contractual de proyectos de concesión, labor de soporte que ejecuta en favor de otra entidad estatal; de la Aerocivil, en este caso, encargada de una operación especializada que se sirve de activos de cuya explotación además percibirá los correspondientes beneficios.

C. La Aeronáutica Civil - Aerocivil

El Decreto 2171 de 1992 «[p]or el cual se reestructura el Ministerio de Obras Públicas y Transporte como Ministerio de Transporte y se suprimen, fusionan y reestructuran entidades de la rama ejecutiva del orden nacional», dispuso:

ARTICULO 67. FUSION DEL DEPARTAMENTO ADMINISTRATIVO DE AERONAUTICA CIVIL CON EL FONDO AERONAUTICO NACIONAL Y REESTRUCTURACION COMO UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DE AERONAUTICA CIVIL. *En virtud de lo dispuesto en el presente Decreto, la Autoridad Aeronáutica, conformada por el actual Departamento Administrativo de Aeronáutica Civil se fusiona con el Fondo Aeronáutico Nacional y se reestructura como Unidad Administrativa Especial de Aeronáutica Civil, organismo al cual se le asigna el conjunto de facultades y funciones que ha venido desempeñando el mencionado Departamento Administrativo, sin perjuicio de lo previsto en este Decreto.*

La Ley 105 de 1993 «[p]or la cual se dictan disposiciones básicas sobre el transporte, se redistribuyen competencias y recursos entre la Nación y las entidades territoriales, se reglamenta la planeación en el sector transporte y se dictan otras disposiciones» establece en el artículo 47 que «[l]as funciones relativas al transporte aéreo, serán ejercidas por la Unidad Administrativa Especial de Aeronáutica Civil como entidad especializada adscrita al Ministerio de Transporte».

El Decreto 823 de 2017 «[p]or el cual se modifica la estructura de la Unidad Administrativa Especial de Aeronáutica Civil - AEROCIVIL y se dictan otras disposiciones», reza:

Artículo 1°. *Modifíquese el artículo 2° del Decreto 260 de 2004, el cual quedará así:*

Artículo 2°. *Jurisdicción y competencia. La Unidad Administrativa Especial de Aeronáutica Civil (Aerocivil), es la autoridad en materia aeronáutica en todo el territorio nacional y le compete regular, certificar, vigilar y controlar a los proveedores de servicios a la aviación civil, el uso del espacio aéreo colombiano y la infraestructura dispuesta para ello.*

Le corresponde también, con carácter exclusivo, prestar los servicios a la navegación aérea y operar las ayudas requeridas para que la navegación en el espacio aéreo colombiano se efectúe con seguridad. Así mismo, tiene bajo su responsabilidad la operación, explotación y provisión de servicios aeroportuarios de los aeródromos a su cargo.

Igualmente, coordinará con la aviación del Estado lo necesario para gestionar la seguridad operacional, la seguridad de la aviación civil y la soberanía nacional.

Adelantará la investigación de accidentes, incidentes graves e incidentes en la aviación civil, siendo su objeto determinar las causas y factores que contribuyeron al suceso, para lo cual tendrá acceso irrestricto a los restos de las aeronaves, al lugar de los hechos y al material probatorio, y tendrá control absoluto sobre los mismos, para implementar las acciones correctivas que impidan su repetición y mitiguen los riesgos para el desarrollo seguro de la aviación civil.

Artículo 2°. *Modifíquese el artículo 5° del Decreto 260 de 2004, el cual quedará así:*

Artículo 5°. *Funciones de la Unidad Administrativa Especial de Aeronáutica Civil (Aerocivil). Son funciones generales de la Unidad Administrativa Especial de Aeronáutica Civil (Aerocivil), las siguientes:*

1. Coordinar con el Ministerio de Transporte la definición de políticas y planes generales de aeronáutica civil y transporte aéreo, dentro de los planes generales de aeronáutica civil, propendiendo por el desarrollo aeronáutico del país.

- 2. Formular propuestas al Ministerio de Transporte para la definición de las políticas y planes generales de aeronáutica civil y transporte aéreo, dentro de planes generales de aeronáutica civil, propendiendo por el desarrollo aeronáutico y aeroportuario del país.*
- 3. Dirigir, organizar y coordinar el desarrollo del transporte aéreo en Colombia.*
- 4. Garantizar el cumplimiento del Convenio sobre Aviación Civil Internacional y sus anexos.*
- 5. Armonizar las disposiciones que promulgue la Organización de Aviación Civil Internacional con los Reglamentos Aeronáuticos de Colombia y garantizar su divulgación.*
- 6. Desarrollar, interpretar y aplicar en todos sus aspectos las normas sobre aviación civil y transporte aéreo.*
- 7. Vigilar el cumplimiento de las normas aeronáuticas.*
- 8. Regular, vigilar y controlar la navegación aérea que se realice en el espacio aéreo a su cargo.*
- 9. Intervenir y sancionar la violación de los Reglamentos Aeronáuticos de Colombia.*
- 10. Adoptar las medidas necesarias para asegurar que los proveedores de servicio cumplan las normas relacionadas con la seguridad de los pasajeros, las tripulaciones, el personal en tierra y el público en general, en todos los asuntos relacionados con la salvaguarda contra actos de interferencia ilícita en la aviación civil.*
- 11. Dirigir y mantener el Programa de Seguridad Operacional del Estado.*
- 12. Conducir técnicamente, con independencia y autonomía las investigaciones de accidentes, incidentes graves e incidentes de la aviación civil, emitir las recomendaciones y propender por la gestión de la seguridad operacional.*
- 13. Propender por la atención integral y asistencia a las víctimas de accidentes de aviación y sus familiares.*
- 14. Ejecutar las actividades necesarias para administrar, mantener y operar la infraestructura aeronáutica de su competencia.*
- 15. Dirigir, planificar, operar, mantener y proveer, en lo de su competencia, los servicios de navegación aérea.*
- 16. Fomentar y facilitar la investigación en ciencia y tecnología aeronáutica y aeroespacial, a partir de las funciones sustantivas de la educación.*

17. Promover el fortalecimiento de la capacitación técnica del personal aeronáutico en el territorio nacional.

18. Fijar y desarrollar la política tarifaria en materia de transporte aéreo nacional e internacional y sancionar su violación.

19. Establecer las tarifas y derechos en materia de transporte aéreo.

20. Recaudar y cobrar las tasas, tarifas y derechos por la prestación de los servicios aeronáuticos y los que se generen por las concesiones, autorizaciones, licencias o cualquier otro tipo de ingreso o bien patrimonial.

21. Promover e implementar estrategias de mercadeo y comercialización que promuevan el desarrollo, crecimiento y fortalecimiento de los servicios del sector aéreo y aeroportuario.

22. Propiciar la participación regional y los esquemas mixtos en la administración aeroportuaria.

23. Coordinar los lineamientos con las demás entidades u organismos nacionales e internacionales, que tengan a su cargo funciones complementarias con la aviación y el transporte aéreo.

24. Conducir, en coordinación con el Ministerio de Relaciones Exteriores, las relaciones con autoridades aeronáuticas de otros países y con organismos internacionales de aviación civil.

25. Facilitar la prestación de la asistencia técnica a las entidades de derecho público internacional o de otros países que la soliciten, bajo acuerdos de cooperación bilateral o multilateral.

26. Realizar todas las operaciones administrativas y comerciales para el cabal cumplimiento de su objetivo.

27. Las demás que señale la ley de acuerdo con la naturaleza del modo de transporte.

Entonces, la Aerocivil es una entidad especializada de carácter técnico, adscrita al Ministerio de Transporte, con personería jurídica, autonomía administrativa y patrimonio independiente.⁵

La especialidad de la entidad radica en que ostenta varias características particulares: i) es la autoridad en materia aeronáutica en todo el territorio nacional y en tal virtud le compete regular, certificar, vigilar y controlar a los proveedores de

⁵ Consejo de Estado. Sección Tercera. Subsección B. Sentencia del 7 de octubre de 2019. Radicación 2000-00481.

servicios a la aviación civil, el uso del espacio aéreo colombiano y la infraestructura dispuesta para el efecto, ii) presta los servicios a la navegación aérea y opera las ayudas requeridas para que la navegación en el espacio aéreo colombiano se efectúe con seguridad y iii) opera, explota y provee servicios aeroportuarios en los aeródromos a su cargo.

Entre otras, cumple las funciones de protección de la vida y bienes de las personas en el ejercicio del transporte aéreo.⁶

D. La Contaduría General de la Nación

En el artículo 354 de la Constitución Política se prevé la existencia del Contador General de la Nación como funcionario de la Rama Ejecutiva con las funciones de llevar la contabilidad general de la Nación y consolidarla con la de las entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, excepto la referente a la ejecución del presupuesto que compete a la Contraloría.

También tiene a su cargo uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país conforme a la ley.

En el año 1996 se expidió la Ley 298 «[p]or la cual se desarrolla el artículo 354 de la Constitución Política de la República de Colombia, se crea la Contaduría General de la Nación como una unidad administrativa especial, adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, y se dictan otras disposiciones».

El artículo 4 de la ley asigna a la Contaduría las funciones que a continuación se destacan por su pertinencia:

a) Determinar las políticas, principios y normas sobre contabilidad, que deben regir en el país para todo el sector público;

b) Establecer las normas técnicas generales y específicas, sustantivas y procedimentales, que permitan unificar, centralizar y consolidar la contabilidad pública;

c) Llevar la Contabilidad General de la Nación, para lo cual expedirá las normas de reconocimiento, registro y revelación de la información de los organismos del sector central nacional;

[...]

⁶ Consejo de Estado. Sección Tercera. Sentencia del 12 de septiembre de 1997; Exp. 11224.

e) Señalar y definir los estados financieros e informes que deben elaborar y presentar las entidades y organismos del sector público, en su conjunto, con sus anexos y notas explicativas, estableciendo la periodicidad, estructura y características que deben cumplir;

[...]

g) Establecer los libros de contabilidad que deben llevar las entidades y organismos del sector público, los documentos que deben soportar legal, técnica, financiera y contablemente las operaciones realizadas y los requisitos que éstos deben cumplir;

[...]

s) Determinar las entidades públicas y los servidores de la misma responsables de producir, consolidar y enviar la información requerida por la Contaduría General de la Nación; [...]

El Decreto 143 de 2004 «[p]or el cual se modifica la estructura de la Contaduría General de la Nación y se determinan las funciones de sus dependencias» dispone:

Artículo 2°. Funciones generales. *En cumplimiento del objetivo general fijado en el artículo anterior, corresponden a la Contaduría General de la Nación, las siguientes funciones:*

1. Determinar las políticas, principios y normas sobre contabilidad, que deben regir en el país para todo el sector público.

2. Establecer las normas técnicas generales y específicas, sustantivas y procedimentales, que permitan uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública.

3. Llevar la contabilidad general de la Nación, para lo cual expedirá las normas de reconocimiento, registro y revelación de la información de los organismos del sector central nacional.

[...]

5. Señalar y definir los estados financieros e informes que deben elaborar y presentar las entidades y organismos del sector público, en su conjunto, con sus anexos y notas explicativas, estableciendo la periodicidad, estructura y características que deben cumplir.

[...]

7. Establecer los libros de contabilidad que deben llevar las entidades y organismos del sector público, los documentos que deben soportar legal, técnica,

financiera y contablemente las operaciones realizadas y los requisitos que estos deben cumplir.

[...]

14. Producir informes sobre la situación financiera y económica de las entidades u organismos sujetos a su jurisdicción.

[...]

19. Determinar las entidades públicas y los servidores de las mismas responsables de producir, consolidar y enviar la información requerida por la Contaduría General de la Nación. [...]

Artículo 4°.*Despacho del Contador General de la Nación. Son funciones del Despacho del Contador General de la Nación las siguientes:*

1. Uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública; elaborar el Balance General y determinar las normas contables que deben regir en el país para el sector público.

2. Llevar la Contabilidad General de la Nación, para lo cual expedirá las normas de reconocimiento, valuación y revelación de la información de los organismos públicos.

3. Consolidar la Contabilidad General de la Nación, con la de las entidades descentralizadas territorialmente o por servicios cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, para lo cual fijará las normas, criterios y procedimientos que deberán adoptar los gobernadores, alcaldes y demás funcionarios responsables del manejo de dichas entidades a fin de adelantar la respectiva fase del proceso de consolidación, así como para la producción de la información consolidada que deberán enviar a la Contaduría General de la Nación.

4. Elaborar el Balance General, para someterlo a la auditoría de la Contraloría General de la República y presentarlo al Congreso de la República, por intermedio de la Comisión Legal de Cuentas de la Cámara de Representantes, dentro del plazo previsto por la Constitución Política.

5. Fijar los objetivos y características del Sistema Nacional de Contabilidad Pública, referido en la ley.

[...]

7. Impartir instrucciones de carácter general sobre aspectos relacionados con la contabilidad pública.

8. Expedir los actos administrativos que le corresponden, así como los reglamentos, manuales e instructivos que sean necesarios para el cabal funcionamiento de la Contaduría General de la Nación. [...]

Por su parte, el Decreto 1068 de 2015 «[p]or medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario del Sector Hacienda y Crédito Público» reza:

ARTÍCULO 1.2.1.6. Unidad Administrativa Especial Contaduría General de la Nación. Corresponde a la Contaduría General de la Nación, a cargo del Contador General de la Nación, llevar la contabilidad general de la Nación y consolidarla con la de las entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan. Igualmente, uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley.

La Resolución 354 de 2007 expedida por el Contador General de la Nación, «[p]or la cual se adopta el Régimen de Contabilidad Pública, se establece su conformación y se define el ámbito de aplicación», prevé:

ARTÍCULO 1°. Adóptase el Régimen de Contabilidad Pública que está conformado por el Plan General de Contabilidad Pública, el Manual de Procedimientos y la Doctrina Contable Pública. Dicho régimen contiene la regulación contable pública de tipo general y específico.

[...]

ARTÍCULO 3°. El Manual de Procedimientos está conformado por el catálogo general de cuentas, los procedimientos contables y los instructivos contables.

[...]

ARTÍCULO 5°. El Régimen de Contabilidad Pública debe ser aplicado por los organismos y entidades que integran las Ramas del Poder Público en sus diferentes niveles y sectores. También debe ser aplicado por los órganos autónomos e independientes creados para el cumplimiento de las demás funciones del Estado. En el mismo sentido, el ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública incluye a los Fondos de origen presupuestal, además de las Sociedades de Economía Mixta y las que se les asimilen, en las que la participación del sector público, de manera directa o indirecta, sea igual o superior al cincuenta (50%) por ciento del capital social.

El ámbito de aplicación de dicho Régimen también incluye a las empresas de servicios públicos domiciliarios cuya naturaleza jurídica corresponda a empresas oficiales, y las mixtas en las que la participación del sector público, de manera directa o indirecta, sea igual o superior al cincuenta (50%) por ciento del capital social.

Parágrafo. El Régimen de Contabilidad Pública no es de obligatoria aplicación para las Sociedades de Economía Mixta y las que se les asimilen, en las que la participación del sector público, de manera directa o indirecta, sea inferior al cincuenta (50%) por ciento del capital social, así como las personas jurídicas o naturales que tengan a su cargo, a cualquier modo, recursos públicos de manera

temporal o permanente, en lo relacionado con estos, tales como los fondos de fomento, las cámaras de comercio y las cajas de compensación familiar, en cuyo caso aplicarán las normas de contabilidad que expide el organismo regulador que corresponda a su ámbito.

No obstante, cuando el Contador General de la Nación lo considere conveniente, podrá solicitar los informes que sean necesarios, para lo cual expedirá las instrucciones que permitan llevar a cabo la homologación técnica respectiva.

Hasta aquí, emerge con claridad que la ANI y Aerocivil en su calidad de entidades de la Rama Ejecutiva están sujetas al Régimen de Contabilidad Pública y específicamente a los procedimientos e instructivos contables fijados por la Contaduría General de la Nación.

Además, su información contable, al ser entidades descentralizadas por servicios, debe ser consolidada y centralizada por el Contador General.

E. La normativa contable específica sobre el tema de la consulta

La Corte Constitucional al estudiar la acción pública de inconstitucionalidad en contra de varios artículos de la Ley 298 de 1996, en la sentencia C487 de 1997, manifestó que las decisiones que en materia contable adopte la Contaduría, de conformidad con la ley, son obligatorias para las entidades del Estado porque el ejercicio individual de cada una de ellas irradia el balance general, asunto definitivo para el manejo de las finanzas del Estado.

En lo que a la consulta se refiere, como disposiciones obligatorias de la Contaduría, se destacan las resoluciones 533 de 2015, 582, 602 de 2018 y 425 de 2019.

La Resolución 533 de 2015 en su artículo 1º incorporó como parte integrante del Régimen de Contabilidad Pública la estructura del Marco Normativo para entidades de Gobierno, la cual está conformada por: el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera; las normas para el reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos; los procedimientos contables; las guías de aplicación; el Catálogo General de Cuentas; y la Doctrina Contable Pública.

La Resolución 582 de 2018 en el numeral 2 del artículo 1º reza:

ARTÍCULO 1º. La entidad concedente es aquella que tiene el control de los activos en concesión, de los cuales espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, y que asume los riesgos y pasivos asociados a dichos activos. Lo anterior, con independencia de que la entidad concedente tenga la titularidad legal de los activos en concesión o suscriba el acuerdo de concesión. Por su parte, los activos en concesión son aquellos

utilizados en la prestación del servicio o para uso privado, los cuales pueden ser proporcionados por el concesionario o por la entidad concedente. En el primer caso, el concesionario puede construir, desarrollar o adquirir dichos activos. En el segundo caso, los activos en concesión pueden estar relacionados con activos existentes de la entidad concedente o con la mejora o rehabilitación que se les haga a estos.

La Resolución 602 de 2018 en su artículo 6 establece:

ARTÍCULO 6. Incorporar, al Marco Normativo para Entidades de Gobierno, el Procedimiento contable para el registro de los hechos económicos relacionados con los acuerdos de concesión de infraestructura de transporte, con el siguiente texto:

A continuación, se desarrolla el procedimiento contable que aplicarán las entidades concedentes, que se encuentren bajo el ámbito del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, para el registro de los hechos económicos que se originan en los acuerdos de concesión de infraestructura de transporte, en relación con: los activos en concesión; los recursos en los patrimonios autónomos constituidos por los concesionarios; los pagos por anticipado y anticipos realizados a los concesionarios; y los pasivos, ingresos y gastos asociados con dichos acuerdos.

La entidad concedente es aquella que tiene el control de los activos en concesión, de los cuales espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, y que asume los riesgos y pasivos asociados a dichos activos. Lo anterior, con independencia de que la entidad concedente tenga la titularidad legal de los activos en concesión o suscriba el acuerdo de concesión.

La entidad concedente reconocerá los activos que proporcione el concesionario y la mejora o rehabilitación a los activos existentes de la entidad concedente, siempre y cuando la entidad concedente u otra del mismo sector: a) controle o regule los servicios que debe proporcionar el concesionario con el activo, los destinatarios o el precio de los mismos y b) controle (a través de la propiedad, del derecho de uso o de otros medios) cualquier participación residual significativa en el activo al final del plazo del acuerdo de concesión.

Este procedimiento también aplicará, en lo que corresponda, a las entidades que tengan la titularidad legal de activos de infraestructura de transporte (en adelante, entidades titulares), que se encuentren bajo el ámbito del Marco Normativo para Entidades de Gobierno y que entreguen dichos activos a una entidad gestora de acuerdos de concesión que actúe como entidad concedente.

La Resolución 425 de 2019, en consideración a que en la Resolución 533 de 2015 se incorporó en el Régimen de Contabilidad Pública el Marco Normativo para Entidades de Gobierno (el cual está integrado por el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera; las normas para el reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos;

los procedimientos contables; las guías de aplicación; el Catálogo General de Cuentas y la Doctrina Contable Pública), determinó:

ARTÍCULO 1. *Modificar las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, las cuales quedarán tal y como se describen textualmente en el anexo que hace parte integral de la presente Resolución.*

Del anexo de la resolución aludida -en punto de la consulta-, se destaca lo que aparece a continuación:

1. ACUERDOS DE CONCESIÓN DESDE LA PERSPECTIVA DE LA ENTIDAD CONCEDENTE

1. Un acuerdo de concesión es un acuerdo vinculante entre una entidad concedente y un concesionario, en el que este último utiliza o explota un activo en concesión o un derecho para proporcionar un servicio en nombre de la entidad concedente o para desarrollar una actividad reservada a la entidad concedente, a cambio de una contraprestación por la inversión realizada, por los servicios prestados o por la actividad desarrollada, durante el plazo del acuerdo de concesión, aunque en ocasiones se pueda generar una contraprestación a favor de la entidad concedente. También se consideran acuerdos de concesión aquellos acuerdos vinculantes mediante los cuales el concesionario utiliza o explota un activo en concesión o un derecho, para uso privado.

2. La entidad concedente es aquella que tiene el control de los activos en concesión, de los cuales espera obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros, y que asume los riesgos y pasivos asociados a dichos activos. Lo anterior, con independencia de que la entidad concedente tenga la titularidad legal de los activos en concesión o suscriba el acuerdo de concesión. [...]

Así las cosas: i) el Contador General de la Nación ha determinado las políticas, principios y normas sobre contabilidad que rigen para todo el sector público, incluidas las entidades descentralizadas por servicios; ii) ha establecido las normas técnicas generales y específicas, sustantivas y procedimentales, que permiten unificar, centralizar y consolidar la contabilidad pública; y iii) ha determinado los requisitos para establecer cuáles son las entidades públicas concedentes y por tanto responsables de producir, consolidar y enviar la información requerida por la Contaduría General de la Nación, en tratándose de los acuerdos de concesión –así llamados por el Régimen de Contabilidad Pública-

F. Requisitos que debe cumplir una entidad para ser considerada concedente. Esencia sobre forma

De la normativa contable que antecede, se observa que para los exclusivos propósitos de la contabilidad pública y con independencia de que la entidad tenga

o no la titularidad legal de los activos en concesión o suscriba el acuerdo de concesión, son entidades concedentes aquellas que reúnen las siguientes características:

i. Tienen el control de los activos en concesión.

Implica el uso, disposición, administración, regulación, gestión, vigilancia y supervisión de los activos afectados a la concesión.

ii. De tales activos esperan obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros.

Nótese que la exigencia no se refiere a beneficios actuales sino futuros, y que incluso podrían no ser ciertos, ya que basta su potencialidad.

iii. Asumen los riesgos y pasivos asociados a dichos activos.

En aplicación de una metodología de análisis y valoración, las entidades pueden distribuir los riesgos entre ellas y los contratistas, y en tal virtud asumir los que puedan afrontar mejor por razones de experiencia, conocimiento o cualquiera otra circunstancia.⁷

Para el análisis de las antedichas características es menester tener en cuenta el principio de «esencia sobre forma».

Dice en lo pertinente el Decreto 2649 de 1993:

ARTICULO 11. Esencia sobre forma. *Los recursos y hechos económicos deben ser reconocidos y revelados de acuerdo con su esencia o realidad económica y no únicamente en su forma legal.*

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

Al respecto, anota la doctrina especializada que la esencia apunta a la realidad económica.

La forma se orienta a si un hecho económico se fundamenta en requisitos de orden legal y a observar la manera en que un hecho económico puede ser descrito, más o menos objetivamente, en términos de tal orden.

⁷ Colombia Compra Eficiente. Manual para la identificación y Cobertura del Riesgo en los Procesos de Contratación. Página 14.

La adecuada asociación de la realidad económica con la forma legal es factor primordial para definir los posibles conflictos de interpretación y para delimitar con razonabilidad la incidencia en los estados financieros.

La esencia de un evento económico debe prevalecer sobre su forma, sin perjuicio de la realización y causación, para que se puedan cumplir los objetivos y las cualidades de la información contable.⁸

G. Los requisitos en el caso concreto

i) Control de los activos en concesión.

El Decreto 4164 de 2011 trasladó al Instituto Nacional de Concesiones -hoy ANI- las funciones relacionadas con la estructuración, celebración y administración de los contratos de las concesiones de áreas de los aeródromos.

Se trata de una reasignación funcional solamente para lo relacionado con la estructuración, celebración y gestión contractual de los proyectos de concesión y de cualquier otro tipo de asociación público-privada, referidos a las áreas de los aeródromos lado aire y lado tierra.

Empero, es la Aerocivil la entidad que controla y regula los servicios que los concesionarios deben proporcionar con el activo en concesión, los destinatarios y el precio de dichos servicios; asimismo, se hará cargo de los activos al final de los acuerdos de concesión.

ii) Obtención del potencial de servicio o de generar beneficios económicos futuros

El artículo 4º del Decreto 260 de 2004 establece que constituyen ingresos y patrimonio de la Aerocivil las tasas, tarifas y derechos por la prestación de los servicios aeronáuticos y aeroportuarios o los que se generen por las concesiones, autorizaciones, licencias o cualquier otro tipo de ingreso o bien patrimonial.

Por otra parte, el numeral 20 del artículo 5 ibídem, modificado por el Decreto 823 de 2017 establece que constituyen ingresos y patrimonio de la Aerocivil las tasas, tarifas y derechos por la prestación de servicios aeronáuticos y aeroportuarios o los que se generen por las concesiones, autorizaciones, licencias o cualquier otro ingreso o bien patrimonial.

El Decreto 4164 de 2011 en el párrafo 2 del artículo 1º señala que «[l]as contraprestaciones derivadas de los contratos de concesión a ser subrogados en

⁸ Téllez. Luis. El dilema entre forma y contenido en: Memorando Económico. Volumen XIV.

virtud del presente decreto, seguirán siendo recursos de la Unidad Administrativa Especial de Aeronáutica Civil».

En segundo lugar, el parágrafo 4 ibídem, dispone que «[e]l Instituto Nacional de Concesiones (INCO) no podrá comprometer recursos públicos del presupuesto de la Unidad Administrativa Especial de Aeronáutica Civil, ni las contraprestaciones de los contratos de concesión para el ejercicio de las funciones que le son reasignadas por medio de este decreto, salvo que así se le autorice expresamente de conformidad con las normas sobre la materia».

Por otra parte, el numeral 20 del artículo 5 del Decreto 260 de 2004, modificado por el Decreto 823 de 2017 establece que constituyen ingresos y patrimonio de la Aerocivil las tasas, tarifas y derechos por la prestación de servicios aeronáuticos y aeroportuarios o los que se generen por las concesiones, autorizaciones, licencias o cualquier otro ingreso o bien patrimonial.

No obstante, la Ley 1955 de 2019 «[p]or la cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo 2018-2022 “Pacto por Colombia, Pacto por la equidad”» prevé:

ARTÍCULO 308. CONTRIBUCIÓN DE LAS CONCESIONES AL FUNCIONAMIENTO DE LA AGENCIA NACIONAL DE INFRAESTRUCTURA (ANI) Y LA UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DE AERONÁUTICA CIVIL. De los recursos percibidos por la Nación por concepto de las concesiones férreas y aéreas se destinará un porcentaje para el funcionamiento de estas entidades, de la siguiente manera:

En las concesiones férreas y aéreas, el Gobierno nacional definirá y aplicará una fórmula que permita repartir porcentualmente los recursos recaudados por el uso de la infraestructura de cada uno de los modos para los gastos de funcionamiento de la Agencia Nacional de Infraestructura y la Unidad Administrativa Especial de Aeronáutica Civil. El porcentaje restante por concepto de recaudo por uso de la infraestructura, será destinado a financiar la construcción, mantenimiento y operación de cada modo, según corresponda.

PARÁGRAFO. En todo caso, el porcentaje señalado en este artículo no podrá ser superior al 15% por modo para la financiación del presupuesto del funcionamiento de la ANI. [Subraya la Sala]

En este punto, observa la Sala que, si bien es cierto la Ley 1955 de 2019 contempla la destinación de un porcentaje de los recursos percibidos por la Nación por concepto de las concesiones aéreas para cubrir los gastos de funcionamiento de la ANI y la Aerocivil, el grueso de los recursos se destinarán a financiar la construcción, mantenimiento y operación de la infraestructura aeroportuaria y aeronáutica a cargo de la Aerocivil, y un máximo del 15% se destinará al funcionamiento de la ANI.

La mencionada destinación de ingresos en favor de Aerocivil no empece a que a la ANI se la haya habilitado por ley para la recepción de recursos destinados a sufragar los gastos de funcionamiento hasta por el quince por ciento (15%) de los recursos recaudados por el uso de la infraestructura. Esta habilitación ha de entenderse como un modo específico de financiamiento de los gastos de funcionamiento de una agencia de soporte, dentro de la libertad de configuración legal de la que goza el legislativo.

iii) Asunción de riesgos y pasivos asociados a los activos en concesión

La Aerocivil mantiene los riesgos relacionados con la infraestructura aeronáutica y aeroportuaria por cuanto asume con su presupuesto el pago de las pólizas, efectúa los aportes al fondo de contingencias y realiza los desembolsos para el pago de las sentencias judiciales y los fallos de los tribunales de arbitramento con ocasión de los acuerdos de concesión.

En lo atinente a los pasivos, la Aerocivil asume el pago de las obligaciones que surgen en desarrollo de los acuerdos de concesión y efectúa desembolsos a los concesionarios para el desarrollo de obras adicionales en los aeropuertos concesionados.

Para el pago a los concesionarios, la Aerocivil afecta sus ingresos mediante la cesión de la tasa aeroportuaria.

No obstante lo anterior, resultan menester las observaciones siguientes, de las cuales se tiene que en materia de riesgos y por efectos de la ley, operaría una específica deferencia que involucra a la agencia de soporte:

El artículo 1º del Decreto-Ley 4164 de 2011, y sus parágrafos 1º y 3º, establecen:

Artículo 1º. Reasignación de las Funciones Relacionadas con la Estructuración, Celebración y Gestión Contractual de Proyectos de Concesión Asociados a las Áreas de Los Aeródromos. Reasígnanse parcialmente al Instituto Nacional de Concesiones (INCO) las funciones contempladas en los numerales 7, 9 y 12 del artículo 5º, numeral 5 del artículo 11 y el numeral 2 del artículo 17 del Decreto 260 de 2004, exclusivamente en lo relacionado con la estructuración, celebración y gestión contractual de los proyectos de concesión y de cualquier otro tipo de asociación público-privada referida a las áreas de los aeródromos –lado aire y lado tierra–, definidas estas de acuerdo con los Reglamentos Aeronáuticos de Colombia [...]

Parágrafo 1º. Los riesgos asociados a la gestión contractual de los contratos de concesión de las áreas de los aeródromos se entienden transferidos a partir de la subrogación de dichos contratos. En todo caso, para garantizar la debida defensa del Estado, la Unidad Administrativa Especial de Aeronáutica Civil prestará el

apoyo y acompañamiento necesario al Instituto Nacional de Concesiones (INCO) en los tribunales de arbitramento y procesos judiciales que este asuma.

[...]

Parágrafo 3°. Todas las referencias normativas que se refieran a funciones generales o específicas relacionadas con la estructuración, celebración y gestión contractual de proyectos de concesión y otro tipo de asociación público-privada asociada a las áreas de los aeródromos -lado aire y lado tierra- que estén a cargo de la Unidad Administrativa Especial de Aeronáutica Civil, deben entenderse referidas al Instituto Nacional de Concesiones o quien haga sus veces.

De su lectura es observable que es claro el foco de la norma que efectuó el traslado o reasignación de funciones: «[f]unciones relacionadas con la estructuración, celebración y gestión contractual de proyectos de concesión» asociados a las áreas de los aeródromos. Esa precisa focalización va en línea con la afirmación hecha *ut supra* en el sentido de que la ANI se «caracteriza como entidad estatal especializada en la estructuración, celebración y gestión contractual de proyectos de concesión», labor de soporte que ejecuta en favor de otra entidad estatal; se trata de la Aerocivil, en este caso, encargada de una operación especializada que se sirve de activos de cuya explotación además percibirá los correspondientes beneficios.

Así, «[l]os riesgos asociados a la gestión contractual de los contratos de concesión de las áreas de los aeródromos» resulta ser una expresión de textura abierta. Para la Sala ha de interpretarse que esos riesgos son diferentes a los riesgos operacionales con que corre la Aerocivil.

Un riesgo «asociado a la gestión contractual», por antonomasia, se presenta en relación con los pasivos contingentes. En efecto, el artículo 4º del Decreto Ley 4165 de 2011, al describir las funciones de la ANI, consagra en su numeral 13 la de:

Controlar la evolución de las variables relacionadas con las garantías otorgadas por la Nación durante la vigencia de los contratos de concesión u otras formas de Asociación Público Privada a cargo de la entidad, y calcular y actualizar los pasivos contingentes, si hubiere lugar a ello, para cubrir dichas garantías, de acuerdo con las normas legales vigentes y los lineamientos impartidos por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

Más allá de que a primera vista se pudiera leer como que defiere los riesgos de Aerocivil a la ANI, lo que la norma hace es encargar a esta agencia de una labor de monitoreo y control sobre variables relacionadas con las garantías otorgadas por la Nación, así como sobre los pasivos contingentes durante la vigencia de los contratos de concesión u otras formas de Asociación Público Privada, y por tanto se refiere a la totalidad del dominio sobre el cual la ANI desempeña su labor de

soporte en el Estado. Se trata de garantías otorgadas por la Nación cuya responsabilidad final requerirá la participación y la concurrencia, de una u otra forma, del Ministerio de Hacienda y Crédito Público

Así las cosas, resulta claro que el manejo de riesgos por parte de la ANI se limita a los asociados de manera específica a la estructuración, celebración y gestión contractual de proyectos de concesión, por un lado, y por el otro a la antedicha labor de monitoreo y control de pasivos contingentes en coordinación con Hacienda, todo dentro del marco de *«las normas legales vigentes y los lineamientos impartidos por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público»*. Lo anterior vale decir que ese tipo de riesgos son objeto de distribuciones de carga específicas de conformidad con su naturaleza contingente, y que las entidades operacionales habrán de concurrir en esa carga distribuida, tal como se señaló es deber de Aerocivil.

H. Distinción entre roles operacionales y de soporte contractual para efectos de determinar qué entidad debe registrar y reportar como concedente los hechos económicos principales del contrato de concesión

Siendo evidente que la Aerocivil presta los servicios de navegación aérea y opera las ayudas requeridas para que la aeronavegación en el espacio aéreo colombiano se efectúe con la seguridad y demás condiciones de calidad necesarias a juicio del Estado, y que asimismo opera, explota y provee servicios aeroportuarios en los aeródromos a su cargo, se la debe tener como la entidad pública encargada del rol operacional en los dominios mencionados.

De conformidad con el diseño dispuesto por el legislador, no obstante, la ANI ejerce competencias generales y específicas en lo atinente a la estructuración, celebración y gestión contractual de proyectos de concesión y de asociaciones público-privadas asociados a los aeródromos.

Aerocivil está encargada del dominio operacional en relación con la actividad primaria, que es la actividad de navegación aérea y aeroportuaria. ANI le presta soporte en un dominio específico que, al igual que otros en general en las empresas, viene a considerarse tercerizado. Esa labor no va más allá del servicio de soporte específico, y no implica que el tercero prestador del servicio de soporte quede involucrado en el dominio operacional.

Tales circunstancias aparejan que, como se explica enseguida y se dejará dicho en las respuestas a la presente consulta, la Aerocivil -en calidad de entidad concedente- deba reportar a la Contaduría General de la Nación los hechos económicos exigidos por la normativa contable.

Dado que, sin perjuicio de lo anterior, existen otros hechos económicos específicos vinculados al quehacer de la ANI –de alguna manera relacionados con

su actividad de soporte en lo que atañe a la gestión contractual-, estos en todo caso deben ser informados por dicha entidad a la Contaduría General, para el cumplido efecto de llevar de manera consolidada la contabilidad general de la Nación.

I. Conclusiones

Pues bien, del conjunto del marco arriba descrito se puede arribar a las siguientes conclusiones:

i) En lo atinente al control de los activos en concesión y desde la perspectiva del servicio, la Aerocivil es quien ejecuta las actividades necesarias para administrar, mantener y operar la infraestructura aeronáutica, en desarrollo de su competencia; además dirige, planifica, opera, mantiene y provee los servicios de navegación aérea.

Es además la autoridad aeronáutica nacional, y en ese ámbito ejerce potestad regulatoria sobre una actividad altamente tecnificada y especializada sujeta a estándares e interrelaciones mundiales.

ii) En lo que respecta a la obtención del potencial de servicio, la realidad económica indica que es la Aerocivil quien obtiene los beneficios económicos de la infraestructura aeronáutica y aeroportuaria, mediante las tarifas, tasas y derechos en materia de prestación de los servicios aeronáuticos que se generen por las concesiones, autorizaciones, licencias o cualquier otro tipo de ingreso o bien patrimonial.

iii) En lo que a la asunción de riesgos se refiere, la Aerocivil asume los riesgos significativos asociados a los activos en concesión, toda vez que es la entidad que debe garantizar la prestación del servicio de transporte aéreo y asume con cargo a su presupuesto los vinculados a las contingencias que se derivan de la ejecución de los contratos de concesión.

El manejo de riesgos por parte de la ANI se limita a los asociados a la estructuración, celebración y gestión contractual de proyectos de concesión, por un lado, y por el otro a la arriba analizada labor de monitoreo y control en coordinación con Hacienda.

Por lo dicho, en relación con los tres puntos arriba glosados, la Sala concluye que la Aerocivil es la entidad concedente para efectos de registro y reporte a la Contaduría General de la Nación, sin perjuicio de que la ANI como agencia prestadora del servicio de soporte a la Aerocivil -tantas veces mencionado-, haga lo propio en relación con los hechos económicos de su dominio.

El arribo a esta conclusión implica tener presente que la Contaduría General tiene la función de centralizar la contabilidad de la Nación y consolidarla con la de las entidades descentralizadas por servicios.

De igual manera, es menester detenerse en que el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera para las entidades del Gobierno prevé que la información debe ser útil a sus usuarios, relevante y representada de manera fiel.

Tal previsión normativa se traduce en que las dos entidades sobre las que versa la consulta deben registrar los hechos económicos concernientes al rol de cada una de ellas en los acuerdos de concesión de infraestructura aeronáutica y aeroportuaria, y reportarlos a la Contaduría para su consolidación y centralización:

- La Aerocivil, en calidad de entidad concedente, debe registrar y reportar: activos en concesión; recursos en los patrimonios autónomos constituidos por los concesionarios; pagos por anticipado y anticipos realizados a los concesionarios; y pasivos, ingresos y gastos asociados a los contratos de concesión correspondientes.
- La ANI, en relación con otros hechos económicos específicos vinculados con su actividad de soporte en lo que atañe a la gestión contractual.

IV. LA SALA RESPONDE:

1. A la luz de lo dispuesto en las Resoluciones 582 y 602 de 2018 de la Contaduría General de la Nación y las demás disposiciones en la materia aplicables, el registro de los hechos económicos que se originan en los acuerdos de concesión de infraestructura de transporte aeronáutica y aeroportuaria, en relación con: los activos en concesión; los recursos en los patrimonios autónomos constituidos por los concesionarios; los pagos por anticipado y anticipos realizados a los concesionarios; y los pasivos, ingresos y gastos asociados con dichos acuerdos, deben reportarlos la Unidad Administrativa Especial de Aeronáutica Civil o la Agencia Nacional de Infraestructura o las dos entidades deben reportar.

2. ¿Cómo se deben registrar los hechos económicos por parte de la Agencia Nacional de Infraestructura y de la Unidad Administrativa de la Aeronáutica Civil a la luz de lo establecido en las Resoluciones 582 y 602 de 2018 de la Contaduría General de la Nación, cuando ninguna de las entidades cumplen con la totalidad de los requisitos establecidos en el artículo 1 de la Resolución 582 de 2018 y en el artículo 6 de la Resolución 602 de 2018 para ser “entidad concedente” cuando dichos artículos así lo exigen?

Por su unidad temática se responden las preguntas 1 y 2.

Conforme a lo explicado en las consideraciones de este concepto, a la luz de las resoluciones 582 y 602 de 2018, los hechos económicos que se originan en los acuerdos de concesión de infraestructura aeroportuaria y aeronáutica de transporte, tales como los activos en concesión, los recursos en los patrimonios autónomos constituidos por los concesionarios, los pagos por anticipado y anticipos realizados a los concesionarios y los pasivos, ingresos y gastos asociados con dichos acuerdos deben ser registrados y reportados a la Contaduría General de la Nación por la Aerocivil como entidad concedente.

Sin perjuicio de lo anterior, la ANI debe efectuar registro y reporte en relación con otros hechos económicos específicos vinculados con su actividad de soporte en lo que atañe a la gestión contractual.

Los hechos económicos que conciernan a cada entidad deben ser registrados de manera fiel, discriminada y completa, y conforme a la Contaduría General de la Nación de tal forma que sea útil a la misión de centralizar y consolidar la contabilidad pública atribuida por la ley a esta entidad.

Es de suma relevancia que se dé cabal operancia al principio de «esencia sobre forma».

3. ¿Cómo deben registrar los hechos económicos las entidades que ostentan la calidad de titulares de los activos de infraestructura de transporte y las entidades que celebran los contratos de concesión de la infraestructura de transporte a la luz de lo establecido en las Resoluciones 582 y 602 de 2018?

De conformidad con las resoluciones 582 y 602 de 2018, expedidas por la Contaduría General de la Nación, lo determinante para ser consideradas como entidades concedentes y estar por contera obligadas a registrar e informar los hechos económicos a la Contaduría, es el cumplimiento de los siguientes requisitos, claramente establecidos en la norma y evaluados en cuanto a la relación entre Aerocivil y la ANI, en este concepto:

- i. Tener el control de los activos en concesión.
- ii. La esperanza de obtener un potencial de servicio o generar beneficios económicos futuros.
- iii. La asunción de los riesgos y pasivos asociados a dichos activos.

Así, el simplemente ostentar la calidad de titular de los activos de infraestructura de transporte no confiere la calidad de concedente para los efectos anotados. En desarrollo del principio de esencia sobre forma, será menester analizar cada caso de manera específica e individual, por manera que, en todo caso, se honren cabalmente las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación.

Remítase copia a la señora Ministra de Transporte y a la Secretaría Jurídica de la Presidencia de la República.

GERMÁN ALBERTO BULA ESCOBAR
Presidente de la Sala

ÓSCAR DARÍO AMAYA NAVAS
Consejero de Estado

ÉDGAR GONZÁLEZ LÓPEZ
Consejero de Estado

ÁLVARO NAMÉN VARGAS
Consejero de Estado

REINA CAROLINA SOLÓRZANO HERNÁNDEZ
Secretaria de la Sala