



Tenga en cuenta que el idioma original de este documento es el inglés, y que las traducciones que no son al inglés se han generado mediante un software de traducción automática. Esperamos que esto ayude a la participación y la comprensión, pero reconocemos que puede haber imprecisiones en el proceso de traducción.

Grupo Asesor Técnico

Documento temático

PUNTO DEL ORDEN DEL DÍA: TAGED08-07
29 y 30 de septiembre de 2022 - Híbrido

ED1 -Descripción del OSAL y límite de información

| | |
|----------------------------------|---|
| Resumen | <p>Este documento se centra en los comentarios más significativos planteados por los miembros del GAT a la ED1 en relación con la consolidación y la descripción de las OSAL incluida en la sección 1 <i>Organizaciones sin ánimo de lucro</i>, la sección 2 <i>Conceptos y principios generales</i> y la sección 9 <i>Estados financieros consolidados y separados</i>. Estos comentarios se han agrupado en los siguientes epígrafes:</p> <ul style="list-style-type: none">• Características generales e indicadores;• Responsabilidad pública; y• Consolidación. <p>Para cada área, ofrecemos una visión general de la información recibida de los miembros del GAT, el enfoque propuesto para actualizar el DE a fin de reflejar esta información, y las preguntas restantes a los miembros del GAT.</p> |
| Propósito/Objetivo del documento | <p>Proporcionar a los miembros del CTC la oportunidad de comprender los comentarios planteados a la ED1 en relación con la Sección 1 <i>Organizaciones sin ánimo de lucro</i> y la Sección 9 <i>Estados financieros consolidados y separados</i>, para proporcionar información sobre el enfoque para responder a estos comentarios propuesto por la Secretaría, y responder a las preguntas que permitirán la finalización de la ED.</p> |
| Preparado por | Philip Trotter |
| Acciones para esta reunión | <p><u>Comentar el</u> enfoque propuesto para responder a los comentarios del CTC planteados a la ED1 en relación con la Sección 2 <i>Organizaciones sin ánimo de lucro</i> y la Sección 9 <i>Estados financieros consolidados y separados</i> y proporcionar; y</p> |



Grupo de Asesoramiento Técnico

ED1 - Descripción del OSAL y el límite de información

1. Introducción

- 1.1 El GAT recibió un proyecto completo del DE 1 en julio de 2022. Este comprendía:
- Borrador de la invitación a presentar comentarios con la orientación autorizada;
 - Proyecto de base para las conclusiones; y
 - Proyecto de orientaciones de aplicación.
- 1.2 El presente documento se centra en los comentarios más significativos planteados por los miembros del GAT en relación con la descripción de las OSAL y el límite de información de la sección 1 *Organizaciones sin ánimo de lucro*, la sección 2 *Conceptos y principios generales* y la sección 9 *Estados financieros consolidados y separados*. Estos comentarios se han agrupado en las siguientes áreas:
- Características generales e indicadores;
 - Responsabilidad pública y responsabilidad de la sociedad; y
 - Consolidación
- 1.3 Para cada área se ofrece una visión general de los comentarios recibidos de los miembros del GAT y el enfoque propuesto para actualizar el DE a fin de reflejar dichos comentarios. También se plantean preguntas a los miembros del GAT para darles la oportunidad de que aporten consejos que permitan la finalización del DE.

2. Características generales e indicadores

- 2.1 La sección 1 *Organizaciones sin ánimo de lucro* propone un enfoque de características generales para describir a las OSFL. Se eligió este enfoque descriptivo porque la diversidad global tanto de los tipos de entidades que podrían describirse como OSAL como de los marcos jurídicos y normativos que se les aplican significaba que cualquier enfoque basado en una única definición excluiría a muchas entidades que podrían beneficiarse del INPAG. Dado que no siempre estará claro si una entidad presenta todas las características generales, se incluyen indicadores en la Guía de Aplicación para ayudar a emitir juicios.

- 2.2 Varios miembros del GAT sugirieron que se aclare que las características generales son una descripción de las OSAL sólo a efectos del INPAG. La Secretaría está de acuerdo y ha modificado el texto introductorio en G1.2. Además, hubo más comentarios sobre las características generales y los indicadores individuales.

Objetivo principal de proporcionar beneficios al público y a las organizaciones de afiliados

- 2.3 Se recibieron varios comentarios de los miembros del GAT en relación con la característica general de que una OSAL tenga el "objetivo principal de proporcionar un beneficio al público". En particular, se preguntó si la explicación de esta característica general permitiría calificar de OSAL a las organizaciones de afiliados.
- 2.4 La explicación de esta amplia característica incluye la afirmación de que "cuando una OSAL tenga miembros o proveedores de capital aportado o derechos de propiedad similares, éstos no deberían recibir más que un beneficio privado incidental de la OSAL". El objetivo de esta afirmación es permitir que las OSAL, como las organizaciones de miembros, proporcionen beneficios privados a los miembros, pero asegurándose de que, cuando se proporcionen dichos beneficios privados, sean accesorios al objetivo principal de proporcionar un beneficio al público.
- 2.5 Por ejemplo, una organización de miembros que proporciona frutas y verduras frescas a un precio reducido a sus miembros, cuya afiliación está restringida a personas de una comunidad concreta que, de otro modo, no podrían permitirse estos alimentos, está proporcionando a sus miembros un beneficio privado de alimentos más baratos. Pero este beneficio privado es accesorio al objetivo principal de la organización sin ánimo de lucro de proporcionar un beneficio al público al garantizar que las personas de esta comunidad concreta puedan acceder a alimentos saludables.
- 2.6 Al igual que con las demás características generales, es necesario aplicar el criterio a esta cuestión. En el caso de las organizaciones de miembros y otras organizaciones en las que el sector del público que se beneficia es restringido, será necesario considerar en particular si un sector suficiente del público se beneficia. Esto deberá basarse en la finalidad de la OSAL y en el hecho de que cualquier beneficio privado es accesorio para que la OSAL lleve a cabo su finalidad. En otras palabras, no son el objetivo principal de la OSAL.
- 2.7 Dado que esto fue planteado por varios miembros del GAT, se ha incluido una redacción adicional en torno a los beneficios privados incidentales en la



INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING
FOR NON PROFIT ORGANISATIONS

descripción de esta amplia característica en la sección 1 *Organizaciones sin ánimo de lucro* en G1.3.

Pregunta 1: ¿Aclara la redacción adicional que las organizaciones miembro pueden ser OSAL siempre que los beneficios privados sean accesorios al objetivo principal de proporcionar un beneficio al público?

Excedentes financieros

- 2.8 La segunda característica general "excedentes directos en beneficio del público" incluía el ejemplo de un excedente financiero generado por la recepción de donaciones que se destinan a apoyar programas durante varios ejercicios. Un miembro del CTC comentó que se trataba de un superávit "temporal" y que era diferente a los otros ejemplos de recepción de ingresos por ventas y de activos financieros que generan rendimientos.
- 2.9 La Secretaría está de acuerdo con este punto de vista y ha realizado las modificaciones propuestas a las características generales en G1.4, sujetas al acuerdo de otros miembros del GAT.

Pregunta 2: ¿Están los miembros del CTC conformes con el cambio propuesto en uno de los ejemplos de cómo una OSAL podría generar un superávit financiero?

No es el gobierno o el sector público que debe preparar un informe financiero de propósito general bajo las normas de información financiera del sector público

- 2.10 La tercera característica general pretende dejar claro que, en el caso de la mayoría de las administraciones públicas y entidades del sector público, es probable que las necesidades de rendición de cuentas y toma de decisiones de los usuarios de sus informes financieros con fines generales se satisfagan mejor si se preparan con arreglo a las normas de contabilidad del sector público. Esto se debe a que las entidades de la Administración y del sector público tienen características diferentes a las de las OSAL, y a que el INPAG no proporciona orientaciones para las transacciones y los hechos económicos que sólo son relevantes para el sector público.
- 2.11 Esta característica establecía que las entidades con las características de las entidades del sector público no debían ser calificadas como OSAL. Esto fue cuestionado por los miembros del GAT, quienes señalaron que tal declaración era demasiado amplia y podría interpretarse como algo que va más allá de los propósitos del INPAG. La Secretaría está de acuerdo con estas opiniones y ha eliminado esta afirmación.

Pregunta 3: ¿Están los miembros del GAT de acuerdo con la supresión de la afirmación de que las entidades con características del sector público no deben ser calificadas como OSAL?

Indicadores

- 2.12 Los indicadores se desarrollaron para ayudar a las entidades a determinar si están dentro del ámbito de aplicación del INPAG. Los indicadores pretenden ayudar en la toma de decisiones cuando no está claro si una entidad muestra plenamente las características generales de una OSAL.
- 2.13 Un miembro del GAT pidió que se explicara la relación entre los indicadores individuales y las características para ayudar a las entidades a determinar qué factores son relevantes.
- 2.14 Los indicadores individuales no siempre se corresponden directamente con las características generales individuales, sino que pueden considerarse aplicables a todas ellas. Por ejemplo, "la ausencia de individuos con derechos a los rendimientos financieros de los excedentes" puede utilizarse para ayudar a juzgar si los excedentes financieros se dirigen al beneficio del público y si una OSAL proporciona algo más que beneficios privados incidentales.
- 2.15 Aunque no siempre existe un vínculo directo con las características generales individuales, la Secretaría ha actualizado la descripción de los indicadores en los apartados AG1.3 a AG1.6 para proporcionar un mayor contexto sobre cómo pueden ayudar a determinar si se han cumplido las características generales.

Pregunta 4: ¿Apoyan los miembros del GAT la inclusión del texto adicional en los apartados AG1.3 a AG1.6 para explicar el vínculo entre los indicadores individuales y las características generales?

- 2.16 Otro miembro del GAT se preguntó si las dotaciones deberían incluirse como ejemplo junto a "otros activos que se mantienen y utilizan en beneficio del público". La intención de este indicador era destacar la posesión y el uso de activos físicos por parte de las OSAL. La Secretaría puede ver que puede haber un caso para incluir los activos financieros, como las dotaciones, en este indicador, dado que son importantes para muchas OSFL y, en última instancia, se mantienen para proporcionar un beneficio al público. Por lo tanto, los activos incluidos en AG1.6 se han ampliado para incluir los activos financieros.

Pregunta 5: ¿Apoyan los miembros del GAT la ampliación del cuarto indicador para incluir activos financieros como las dotaciones?

3. Responsabilidad pública

- 3.1 La Norma de Contabilidad NIIF para *PYMES* es para uso exclusivo de las entidades que no tienen responsabilidad pública. La sección 1 *Organizaciones sin ánimo de lucro* mantiene parte del texto sobre responsabilidad pública de la Norma de Contabilidad para las *PYMES* para explicar el concepto de

responsabilidad pública y el uso de la INPAG por parte de las entidades que tienen responsabilidad pública. Algunos miembros del GAT cuestionaron hasta qué punto la rendición pública de cuentas es relevante para las OSFL y se ha adaptado al contexto de las OSFL.

- 3.2 Aunque no se espera que sea común, existe la posibilidad, dadas las diferentes estructuras legales y regulatorias existentes a nivel mundial, de que una entidad que una jurisdicción considere que cumple con la descripción de OSAL pueda también cumplir con la definición de responsabilidad pública de las NIIF (es decir, que tenga acciones o deuda negociada o que posea activos en calidad de fiduciario). Por lo tanto, se ha mantenido el texto sobre la responsabilidad pública en la sección 1 *Organizaciones sin ánimo de lucro*. El texto dice que, aunque las entidades que tienen responsabilidad pública pueden encontrar útil la INPAG, es poco probable que satisfaga las necesidades de sus usuarios.
- 3.3 En la redacción anterior del texto se indicaba que las entidades con responsabilidad pública no debían utilizar INPAG, pero esta prohibición se eliminó a petición de los miembros del GAT. Con ello se pretendía reflejar el hecho de que el proyecto IFR4NPO no tiene autoridad sobre las jurisdicciones o entidades que deseen aplicar INPAG. En su lugar, una entidad con responsabilidad pública está obligada a proporcionar una explicación de por qué el uso de INPAG satisface las necesidades de los usuarios como parte de las revelaciones requeridas por G3.4-G3.8. Sin embargo, en el párrafo G1.9 se aclara que es probable que las necesidades de las OSAL con responsabilidad pública no queden totalmente cubiertas por INPAG. Sin embargo, los comentarios de un miembro del GAT indicaron que todavía había cierta incomodidad con una entidad con responsabilidad pública que utilizara el INPAG. Por ello, la Secretaría está buscando la confirmación de los miembros del GAT de que apoyan el enfoque adoptado.

Pregunta 6: Dado que las jurisdicciones individuales determinarán qué entidades aplican el INPAG, ¿los miembros del GAT siguen apoyando:

- (i) la inclusión de un texto sobre la responsabilidad pública;
- (ii) el texto que afirma que es poco probable que el INPAG satisfaga las necesidades de los usuarios de los GPFR de las entidades con responsabilidad pública; y

- 3.4 Un miembro del GAT señaló que el texto de G1.6-G1.8 estaba muy centrado en el lucro y se preguntó si se podrían incluir ejemplos o contexto para demostrar cuándo una OSAL podría tener responsabilidad pública.
- 3.5 La responsabilidad pública es principalmente un concepto del sector privado. Se basa en que una entidad tenga instrumentos de deuda o de capital negociados en un mercado público o que posea activos en calidad de fiduciario

como actividad principal. Resulta difícil adaptar esta definición al contexto de las OSAL, y es probable que los ejemplos sean específicos de una entidad o jurisdicción concreta. Teniendo en cuenta esta dificultad, la Secretaría actualizará las Bases de las Conclusiones para ofrecer una mayor claridad en torno a sus puntos de vista sobre las situaciones en las que teóricamente una OSAL podría tener responsabilidad pública.

Pregunta 7: ¿Están de acuerdo los miembros del GAT con que se actualicen las Bases de las Conclusiones para aportar más claridad en torno a las situaciones en las que, en teoría, una ONL podría tener responsabilidad pública?

4. Informes de las ONP, incluida la consolidación

Grupos mixtos

- 4.1 La sección 2 *Conceptos y principios generales* explica que los informes financieros elaborados de acuerdo con el INPAG proporcionan información vista desde la perspectiva de la entidad informante en su conjunto, no desde la perspectiva de ningún grupo particular de usuarios de la OSAL. La sección 9 *Estados financieros consolidados y separados* establece una guía para determinar qué entidades (ya sean OSAL o no) deben considerarse parte de un grupo de OSAL, y cómo deben informarse.
- 4.2 Un miembro del GAT preguntó si podría ser necesaria una orientación en los casos en que un grupo incluya OSAL y no OSAL y no esté claro el estatus de la entidad matriz general. Una preocupación particular era a qué nivel debían aplicarse los indicadores y criterios para determinar que el grupo era una OSAL a la que podía aplicarse el INPAG.
- 4.3 La Secretaría tiende a pensar que los indicadores y criterios deberían aplicarse idealmente a nivel de la entidad matriz. Sin embargo, reconocen que puede haber circunstancias en las que esto sea difícil; por ejemplo, cuando la OSAL matriz existe principalmente como un conjunto de otras OSAL o actividades. La Secretaría desearía conocer la opinión del GAT sobre si es probable que esto sea trivial y, en caso contrario, si deberían elaborarse orientaciones al respecto.

Pregunta 8: ¿Consideran los miembros del GAT que esta es una cuestión sobre la que sería útil una orientación?

Costes o esfuerzos indebidos

- 4.4 Un miembro del GAT indicó que no tenía claro por qué en G9.8 la consideración de los costes o esfuerzos indebidos sería necesaria o apropiada a la hora de considerar si una entidad controlada debe ser excluida de la consolidación. Esto

se debe a que si se proporciona más información relevante al excluir una entidad de la consolidación, entonces no es necesario considerar el coste y el esfuerzo.

- 4.5 También indicaron que no apoyarían que se permitiera a una OSAL inversora excluir a una entidad de la consolidación por el mero hecho de suponer un coste o un esfuerzo indebidos, señalando que la NIIF para las PYME no incluye tal exención.
- 4.6 La Secretaría observa que las cuestiones relativas al coste y al esfuerzo (en relación con el beneficio recibido de la información consolidada) se plantearon en el debate general sobre la conveniencia de la consolidación de cualquier tipo. Se agradecerían las opiniones del GAT sobre la idoneidad de las consideraciones sobre el coste y el esfuerzo indebidos y sobre si son relevantes para determinar si una entidad puede ser excluida de la consolidación.

Pregunta 9: ¿Están de acuerdo los miembros del GAT en que la consideración de "coste o esfuerzo indebido" es relevante para la cuestión de si una entidad controlada debe ser excluida de la consolidación?

Entidades excluidas de la consolidación

- 4.7 Un miembro del GAT se preguntó si la información proporcionada por G9.8 cuando las entidades no están consolidadas era suficiente y, en particular, si sería apropiado proporcionar información más sustancial que permitiera a los usuarios de los estados financieros realizar la consolidación si lo desean. Dado que es probable que la justificación de la no consolidación se base en la relevancia de la información, esto puede ser poco probable.
- 4.8 La Secretaría opina que la información debe centrarse principalmente en el hecho de la exclusión, el motivo de la misma y la relación de la entidad excluida de los estados financieros consolidados. Además, el párrafo G9.24 exige que se revele el valor contable de las entidades no consolidadas.

Pregunta 10: ¿Están satisfechos los miembros del GAT con las divulgaciones adicionales propuestas?

Controlar

- 4.9 Un miembro del GAT preguntó si las entidades cuya financiación estaba dominada por un único proveedor estarían controladas AG9.6), dado que la entidad receptora siempre podría optar por no aceptar/recibir los fondos.

- 4.10 La Secretaría opina que cuando una OSAL que concede subvenciones es la única proveedora de fondos o una proveedora de fondos muy importante, puede existir una relación de control. Si bien la no aceptación puede ser siempre teóricamente posible, en la práctica puede haber una dependencia que haga insostenible esta opción.

Pregunta 11: ¿Están de acuerdo los miembros del GAT en que el control puede surgir cuando una OSAL que concede subvenciones es la única proveedora de fondos, o una proveedora de fondos muy importante?

Otros puntos

- 4.11 Un miembro del GAT señaló que, al hablar de los indicadores de poder, la referencia en G9.4D a los "presupuestos de servicios o de capital" podría acortarse sin pérdida de significado a simplemente "presupuestos". La Secretaría considera que, aunque técnicamente son superfluas, estas referencias proporcionan un contexto útil que puede hacer que la guía del INPAG sea más legible.
- 4.12 Un miembro del GAT preguntó si la explicación de G9.11 de que una entidad matriz podría comprender "un conjunto completo de actividades", podría entrar en la definición de entidad informante. Aunque se discute en el material anterior sobre la entidad informante, la inclusión de "conjuntos completos de actividades" puede ser particularmente pertinente a nivel de grupo. Por esta razón, la Secretaría sugiere que es útil proporcionar esta descripción completa.

5. Material para revisar

- 5.1 El DE se ha actualizado para reflejar el enfoque propuesto a las observaciones del GAT sobre estas cuestiones y otras menos sustanciales y peticiones de edición. Se proporciona un borrador completo como recurso separado para la reunión. Los puntos tratados en este documento se refieren principalmente a la Sección 1 *Organizaciones sin ánimo de lucro* y a la Sección 9 *Estados financieros consolidados y separados*. El seguimiento de los cambios mostrará las modificaciones realizadas.

Septiembre de 2022