

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 programa de traducción automática. Esperamos que esto ayude a la participación y comprensión, pero reconocemos que puede haber imprecisiones en el proceso de traducción.

# Grupo de Asesoramiento Técnico

## Documento temático

PUNTO DEL ORDEN DEL DÍA: TAGED08- 10

29 y 30 de septiembre de 2022 - Híbrido

### Gastos de subvención

Resumen	Este documento resume los comentarios de los encuestados sobre la sección de ingresos no procedentes del cambio del documento de consulta.
Propósito/Objetivo del documento	Permitir a los miembros del GAT considerar las respuestas a la cuestión 4 de la segunda parte del documento de consulta y el camino a seguir.
Otros elementos de apoyo	Ninguno
Preparado por	Paul Mason
Acciones para esta reunión	<u>Comente</u> el camino a seguir propuesto.

# Grupo de Asesoramiento Técnico

## Gastos de subvención

### 1. Propuesta de documento de consulta

- 1.1 El reconocimiento y la medición de los gastos de las subvenciones se ha identificado como una cuestión específica para las organizaciones sin ánimo de lucro.
- 1.2 Este documento trata del reconocimiento y la medición de los gastos de las subvenciones. El documento resume las reacciones al documento de consulta, que identificó una serie de problemas de información financiera:
  - **En la actualidad, las normas internacionales de contabilidad no contemplan explícitamente los gastos por subvenciones.** Al no existir orientaciones específicas sobre las transacciones de gastos de subvención que ayuden a los OSAL a reconocer y medir, el tratamiento contable de los gastos de subvención puede constituir un problema importante para los OSAL.
  - Las dificultades surgen porque no siempre está claro qué se ha prometido a un beneficiario de una subvención y qué compromisos se han creado.
    - Las subvenciones pueden concederse a lo largo de varios periodos de información financiera, lo que hace que se plantee la cuestión de si la totalidad del importe debe reconocerse como gasto inmediatamente o no hasta el periodo de información al que se destina la subvención.
    - También pueden surgir problemas de medición cuando el valor temporal del dinero es significativo.
  - **Puede ser necesario un juicio significativo para determinar cuándo debe reconocerse el gasto de una subvención.** Los otorgantes pueden imponer condiciones al beneficiario de la subvención que influyen en el momento de reconocerla. Las condiciones de las subvenciones no siempre son tan claras como podrían serlo. Algunas condiciones pueden ser más significativas que otras, lo que puede afectar a la evaluación del momento en que se han cumplido.

- **Cuando la subvención se paga antes de que se cumplan las condiciones, pueden surgir problemas particulares.** Pueden darse dos circunstancias diferentes:
  - Las condiciones se refieren a la forma en que se gasta la subvención: en estos casos, el concedente puede tener que evaluar si las condiciones se cumplen (lo que podría tener lugar en etapas) o si es probable que se cumplan.
  - Las condiciones se refieren a la forma en que los artículos adquiridos por el concesionario para los fines del programa de subvenciones siguen siendo utilizados o si los artículos se venden.
- **Puede ser necesario reconocer una transacción separada cuando exista la obligación de devolver un activo.** Cuando un acuerdo de subvención incluye condiciones de devolución, la entidad concedente puede tener que considerar si tiene un activo antes de que el beneficiario de la subvención satisfaga sus obligaciones en virtud del acuerdo de subvención.
- **La identificación de un hecho obligatorio entre las partes para reconocer un gasto de subvención puede ser un reto.** Esta necesidad existe tanto si la relación entre el otorgante y el beneficiario es directa (es decir, entre el otorgante y el beneficiario) como indirecta (es decir, entre la OSAL otorgante y una OSAL intermedia y el beneficiario). Cualquier OSAL intermedio deberá considerar si actúa como agente en la transacción o si actúa como principal al conceder la subvención al receptor.
- **Dependiendo del momento en que se produzca la transferencia/el pago en efectivo, un OSAL puede tener que reconocer un devengo o una provisión en sus cuentas.** Cuando el beneficiario de la subvención haya cumplido las condiciones de la misma o cuando la subvención no tenga condiciones, una OSAL deberá devengar estos importes.

#### *Tratamientos alternativos de información financiera*

- 1.3 El documento de consulta proponía dos tratamientos alternativos de la información financiera para el desarrollo de orientaciones sobre la contabilización de los gastos de las subvenciones. Éstas eran:
- 1.4 **Alternativa 1**, basada en el marco internacional utilizado como base para el INPAG, con orientaciones adicionales para ayudar a los OSAL en cuestiones específicas de los OSAL. Esto incluiría información adicional recomendada.

- 1.5 **La alternativa 2**, que se basa en la alternativa 1, pero exige que se incorporen los principios propuestos en la NICSP ED 72 *Gastos de transferencia*. La incorporación de estos principios proporcionaría una orientación adicional sobre las subvenciones con obligaciones de rendimiento y los acuerdos plurianuales.

## 2. Respuestas al documento de consulta

### *Enfoque general*

- 2.1 El análisis de las respuestas a la cuestión 4 se encuentra en el apéndice de este documento temático.
- 2.2 De los que respondieron a la cuestión, la gran mayoría (88%) estaba de acuerdo con la descripción de la cuestión 4, los gastos de las subvenciones. Sólo el 6% está en desacuerdo. Los encuestados señalaron una serie de cuestiones que deberán tenerse en cuenta a la hora de desarrollar la sección de gastos de subvención del INPAG:
- Algunos encuestados señalaron que este tema no causaba problemas en sus jurisdicciones. Esto se explica en parte por el hecho de que en algunas de las jurisdicciones de los encuestados, los gastos de las subvenciones se reconocen cuando se pagan.
  - Algunas subvenciones pueden concederse en especie (bienes, servicios, etc.); esto no se abordó en el documento de consulta.
  - Algunos encuestados consideraron importante la coherencia con la contabilidad de los ingresos. La secretaría del INPAG señala que esto puede no ser posible si se adoptan excepciones a los principios de reconocimiento y medición de los ingresos para algunos servicios y regalos en especie.
  - Los acuerdos de subvención deben distinguirse de los acuerdos de contratación. El encuestado señaló que esto es cada vez más difícil, destacando el ejemplo de los bonos de beneficio social (en los que los inversores proporcionan financiación a las organizaciones sin ánimo de lucro, que luego prestan servicios - por lo general a los gobiernos - por los que se les remunera en función de los resultados, y el retorno a los inversores se basa en el nivel de remuneración).
- 2.3 De los que respondieron a la cuestión, la gran mayoría (90%) estuvo de acuerdo en que la lista de tratamientos alternativos era exhaustiva. Sin embargo, los

encuestados (principalmente los que no estaban de acuerdo con que la lista fuera exhaustiva) identificaron una serie de áreas que consideraban que no estaban adecuadamente cubiertas en las alternativas:

- Uno de los encuestados preguntó por qué no había ninguna opción que fuera totalmente coherente con las IPSAS. La secretaria del INPAG señala que, en este momento, ninguna NICSP se ocupa de los gastos por subvenciones. Si bien el IPSASB está desarrollando una norma sobre gastos sin contraprestación, aún no se ha finalizado, y es probable que las propuestas del ED 72, *Gastos sin contraprestación*, se modifiquen en una IPSAS final.
- Las condiciones no relacionadas con el rendimiento se consideraron importantes. Las condiciones temporales, especialmente en lo que respecta a las subvenciones plurianuales, se consideran especialmente importantes. Uno de los encuestados opinó que las condiciones temporales claramente especificadas normalmente impedirían que el receptor de la subvención reconociera los ingresos de la misma relacionados con futuros periodos de información. Sin embargo, no considera que la existencia de una condición temporal sea suficiente para impedir que el donante reconozca un gasto y un pasivo relacionados con la subvención. El encuestado señaló que, en consecuencia, la contabilidad simétrica entre el donante y el receptor sería inadecuada. Esto contrasta con la opinión sobre la información simétrica señalada anteriormente en este documento.
- Algunos encuestados consideraron que el Documento de Consulta no ofrecía suficientes detalles sobre cuándo un donante tendría la obligación de realizar un pago a un receptor y, por tanto, debería reconocer un gasto. Uno de los encuestados señaló que esto podría ser un problema particular en las jurisdicciones en las que los acuerdos de subvención incluían cláusulas de "rescisión por conveniencia" que permitían al donante rescindir el acuerdo en cualquier momento sin necesidad de que hubiera habido un incumplimiento del acuerdo.

2.4 De los que respondieron a la cuestión, la gran mayoría (90%) estuvo de acuerdo con las ventajas y desventajas previstas en el Documento de Consulta. Algunos encuestados consideraron que el Documento de Consulta no ofrecía suficientes detalles sobre las obligaciones del donante (véase el debate en el párrafo anterior, donde también se planteó esta cuestión).

### *Tratamientos alternativos de información financiera*

- 2.5 El documento de consulta proponía dos alternativas de tratamiento de la información financiera, como se ha explicado anteriormente. De los que respondieron a la cuestión, un tercio apoyó la alternativa 1 y algo menos de dos tercios apoyaron la alternativa 2 (con un encuestado que no tenía ninguna preferencia).
- 2.6 La principal razón aducida para apoyar la alternativa 1 fue la preocupación por el enfoque adoptado en la ED 72 del IPSASB. Estos encuestados consideran que las propuestas de la ED 72 son demasiado complejas y difíciles de poner en práctica para los OSAL, siendo la necesidad de supervisar el rendimiento del beneficiario una preocupación particular. Por consiguiente, no consideran que el enfoque de la ED 72 supere la prueba de la relación coste-beneficio.
- 2.7 Los que apoyaron la alternativa 2 consideraron que las propuestas de la ED 72 proporcionarían una orientación mejor y más clara sobre cuestiones clave como las obligaciones de resultados y las subvenciones plurianuales. Estos encuestados consideran que las propuestas de la ED 72 son adecuadas para las OSAL y comentan que mejorarían la comparabilidad entre ellas. Algunos encuestados también consideraron que el enfoque ayudaría a distinguir entre obligaciones y compromisos, lo que proporcionaría información útil a los usuarios de los estados financieros. Uno de los encuestados reconoció el hecho de que sería necesario un mayor intercambio de información, pero consideró que esto mejoraría la gestión financiera.
- 2.8 Uno de los encuestados no apoyó ninguna de las dos alternativas. En su opinión, una vez que una OSAL ha pagado la subvención, no controla ningún activo y debe reconocer un gasto en su totalidad. Por lo tanto, no están de acuerdo con las orientaciones adicionales propuestas para la alternativa 1 ni con las propuestas de la ED 72 que se incorporarían a la alternativa 2.
- 2.9 Los encuestados plantearon una serie de cuestiones que deben abordarse al desarrollar la sección de gastos de subvención del INPAG, independientemente de la alternativa que se adopte. Estas cuestiones ya se han tratado anteriormente en este documento (por ejemplo, las limitaciones temporales, las subvenciones plurianuales y las condiciones de incumplimiento).
- 2.10 Además de los requisitos de reconocimiento y medición, habrá que elaborar requisitos de divulgación

### 3. El camino a seguir

- 3.1 Como se ha señalado anteriormente, los gastos de las subvenciones no están actualmente contemplados de forma explícita en las normas contables internacionales.
- 3.2 El IPSASB está desarrollando actualmente una nueva NICSP, *Gastos de Transferencia*, basada en su consulta anterior en el ED 72, *Gastos de Transferencia*. Estas propuestas constituyeron la base de la Alternativa 2, que recibió el mayor apoyo de quienes respondieron al Documento de Consulta. El último borrador de esta norma fue presentado al IPSASB en su reunión de septiembre de 2022 y puede encontrarse [aquí](#).
- 3.3 Como la nueva NICSP será la única norma internacional que cubra los gastos de subvención, y como se espera que los principios adoptados en la nueva norma sean coherentes con los de la Sección 2 del INPAG, la secretaría del INPAG está dispuesta a basar los requisitos de los gastos de subvención en el INPAG en esta nueva NICSP. Se espera que sean necesarias algunas modificaciones para reflejar las circunstancias de las OSAL. También es probable que sea necesario simplificar la redacción para garantizar que el texto se ajuste al estilo general del INPAG.
- 3.4 La norma que se está elaborando tiene en cuenta asuntos que son relevantes para las OSAL, como por ejemplo
- Financiación/acuerdos contractuales<sup>1</sup> ;
  - Situaciones en las que no existe un acuerdo vinculante;
  - Identificación de derechos, activos y pasivos;
  - Transferencias de capital; y
  - Subvenciones plurianuales.
- 3.5 Se espera que el IPSASB publique un segundo proyecto de exposición sobre los *gastos de transferencia* a principios de 2023. Mientras tanto, el desarrollo se basará en las versiones preliminares presentadas al Consejo del IPSASB.

**Pregunta 1: ¿Están** de acuerdo los miembros del GAT con la propuesta de que el proyecto de norma sobre gastos de transferencia que está elaborando el IPSASB se utilice como base de los gastos de subvención en el INPAG?

<sup>1</sup> Un acuerdo vinculante es un acuerdo que confiere a las partes derechos y obligaciones, ejecutables por medios legales o equivalentes. Un contrato es un tipo de acuerdo vinculante.



**INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING**  
FOR NON PROFIT ORGANISATIONS

Septiembre de 2022

## Apéndice: Respuestas detalladas a los asuntos específicos que requieren comentarios

Pregunta	Respuesta	Número	%	% de respuesta
<b>SMR 4(a)</b> ¿Está usted de acuerdo con la descripción del tema 4: Gastos de subvención? En caso negativo, ¿por qué no?	De acuerdo	29	42%	88%
	No estoy de acuerdo	2	3%	6%
	Ni de acuerdo ni en desacuerdo	2	3%	6%
	<i>Sin respuesta</i>	36	52%	
<b>TOTAL</b>		<b>69</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>
<b>SMR 4(b)</b> ¿Está de acuerdo en que la lista de tratamientos alternativos que deberían considerarse para la cuestión 4 es exhaustiva? Si no es así, describa las alternativas adicionales que propone y explique por qué deberían considerarse.	De acuerdo	26	38%	90%
	No estoy de acuerdo	2	3%	7%
	Ni de acuerdo ni en desacuerdo	1	1%	3%



**INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING**  
FOR NON PROFIT ORGANISATIONS

Pregunta	Respuesta	Número	%	% de respuesta
	<i>Sin respuesta</i>	40	58%	
<b>TOTAL</b>		<b>69</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>
<b>SMC 4(c)</b> ¿Está de acuerdo con las ventajas y desventajas de cada tratamiento contable alternativo para la cuestión 4? Si no está de acuerdo, exponga los cambios que propone y por qué deberían hacerse.	De acuerdo	26	38%	90%
	No estoy de acuerdo	2	3%	7%
	Ni de acuerdo ni en desacuerdo	1	1%	3%
	<i>Sin respuesta</i>	40	58%	
<b>TOTAL</b>		<b>69</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>
<b>SMC 4(d)</b> Por favor, identifique el tratamiento alternativo que prefiere para la cuestión 4, y las razones de su opinión.	Alternativa 1	8	12%	33%
	Alternativa 2	15	22%	63%
	Sin preferencia	1	1%	4%
	<i>Sin respuesta</i>	45	65%	



**INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING**  
FOR NON PROFIT ORGANISATIONS

Pregunta	Respuesta	Número	%	% de respuesta
TOTAL		69	100%	100%