



Tenga en cuenta que el idioma original de este documento es el inglés y que todas las traducciones que no son al inglés han sido generadas con software de traducción automática. Esperamos que esto facilite el compromiso y la comprensión, pero reconocemos que puede haber imprecisiones en el proceso de traducción.

## Grupo de Asesoramiento Técnico

### Documento de trabajo

29-30 de septiembre de 2022 - Híbrido

### Análisis de las respuestas a la consulta - OSAL que actúan en nombre de otras entidades

Resumen	El documento analiza las respuestas a la consulta sobre las OSAL que actúan en nombre de otras entidades y propone el camino a seguir para proporcionar orientación sobre esta cuestión en el INPAG.
Propósito/Objetivo del documento	El documento identifica las cuestiones clave destacadas por las respuestas a la consulta. Busca asesoramiento sobre el enfoque propuesto para desarrollar las orientaciones para el INPAG, basándose en las propuestas del documento de consulta y en las respuestas recibidas.
Otros elementos de apoyo	N/A
Preparado por	Philip Trotter
Acciones para esta reunión	<u>Asesorar sobre el</u> proceso de redacción del proyecto de exposición y las orientaciones asociadas.



**INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING**  
FOR NON PROFIT ORGANISATIONS

# Grupo de Asesoramiento Técnico

## Organizaciones sin ánimo de lucro que actúan en nombre de otras entidades

### 1. Introducción

- 1.1 El informe proporciona :
- una visión general del documento de consulta
  - resumen de las respuestas a la consulta
  - una propuesta de enfoque para la redacción del proyecto de exposición

### 2. Documento de consulta

- 2.1 El documento de consulta señala que la distinción entre los casos en los que una OSAL actúa como agente de otras entidades o actúa en su propio nombre es importante para comprender la responsabilidad de una OSAL, para garantizar la transparencia de sus ingresos y gastos de explotación y para entender el modelo de funcionamiento de una OSAL. Sin embargo, puede ser difícil identificar los casos en los que una OSAL es la principal.
- 2.2 Los posibles problemas señalados en el documento de consulta son
- la medida en que una OSAL tiene responsabilidad en la toma de decisiones sobre las subvenciones o se limita a administrarlas por cuenta ajena, y si un financiador considera que una OSAL distribuidora puede ser responsable;
  - la falta de acuerdos formales que definan los arreglos entre las partes, especialmente cuando hay múltiples niveles de entidades, asociaciones o consorcios; y
  - dificultades derivadas del uso de subcontratistas para prestar servicios o distribuir fondos.
- 2.3 Desde el punto de vista de la información financiera, los dos principales retos destacados en el documento de consulta se refieren a la contabilidad y la divulgación.
- 2.4 En relación con la contabilidad, se señaló que si una OSAL actúa como agente, los fondos o activos que posea no deben ser contabilizados por la OSAL (y podrían mantenerse en algún tipo de cuenta de depósito). Cuando una OSAL actúa como principal, se observó que los gastos no deben deducirse de las

contribuciones recibidas, cuando se presentan como ingresos y gastos, o en el activo o el pasivo, y que los fondos concedidos o donados deben presentarse en cifras brutas.

- 2.5 En cuanto a la divulgación, el documento de consulta señala que una OSAL deberá garantizar la transparencia de los importes que pasan por ella o de los activos que tiene bajo su custodia y que es probable que los donantes y los proveedores de subvenciones se interesen por la seguridad y las responsabilidades fiduciarias de la OSAL. También se observó que, para satisfacer las necesidades de los usuarios, puede ser necesario que la información financiera cubra todos los detalles de los programas que incluyen elementos de agente y de principal.
- 2.6 El documento de consulta proponía tres alternativas principales para la orientación de la información financiera:
- **Alternativa 1 (NIIF):** Basada en las normas contables NIIF y utilizando los indicadores de control identificados en la NIIF 10 *Estados Financieros Consolidados* y el enfoque de la NIIF 15 *Ingresos procedentes de contratos con clientes*.
  - **Alternativa 2 (NIIF para PYMES):** Basado en la sección 23 de ingresos de la norma contable *NIIF para PYMES*, con un enfoque de riesgo-beneficio.
  - **Alternativa 3 (NICSP):** Basada en la NICSP 9 *Ingresos procedentes de operaciones de cambio*, la NICSP 23 *Ingresos procedentes de operaciones sin contraprestación* y la NICSP 35 *Estados financieros consolidados*, con un enfoque de riesgo-beneficio.
- 2.7 Al debatir estas alternativas en el documento de consulta, se señaló que era posible que, dados los actuales programas de trabajo del IPSASB y de la Fundación NIIF, la *NIIF para las PYME* y las NICSP siguieran un enfoque de auditoría similar al de las NIIF antes de la finalización de la fase 1 del INPAG. En el Apéndice A se ofrece un resumen de las respuestas.

### 3. SMR 2.a Descripción de la cuestión - Organizaciones sin ánimo de lucro que actúan en nombre de otras entidades

- 3.1 Para cada una de las preguntas del documento de consulta, se pidió a los interesados que indicaran si el documento había descrito correctamente la cuestión. Para la PYME 2.a, el 88% de los encuestados está de acuerdo con la descripción de la pregunta.

- 3.2 Entre los que no están de acuerdo, un instituto de contabilidad colegiado expresó su preocupación por el hecho de que el debate sobre este tema quizás se esté confundiendo con cuestiones más amplias relacionadas con los límites de la entidad informante y la consolidación. En su opinión, la naturaleza del sector, en el que las OSAL son efectivamente agentes de parte o de toda la empresa, haría prácticamente difícil trazar una línea divisoria entre los casos en que una OSAL actúa como agente y como principal. La Secretaría está de acuerdo en que las cuestiones de la entidad informante, la consolidación y el agente principal están vinculadas, y que hay una serie de desafíos prácticos para determinar si una OSAL es un agente o un principal, como se indica en el documento de consulta.
- 3.3 Un donante también consideró que la descripción de la cuestión no tenía suficientemente en cuenta la intención del donante, ni los acuerdos de financiación específicos en los que el control legal puede recaer en el consejo de administración de un fondo paraguas, pero que en la práctica seguiría siendo del donante. Todos los tratamientos alternativos requieren más orientación y ejemplos específicos para las OSAL.
- 4. SMC2.b ¿Es exhaustiva la lista de tratamientos alternativos?**
- 4.1 Para cada pregunta, se pidió a los interesados que indicaran si los tratamientos alternativos para esa pregunta eran exhaustivos. Todos los encuestados coincidieron en que la lista de alternativas era completa.
- 5. SMR 2.c Articulación de las ventajas y desventajas de las alternativas**
- 5.1 Se preguntó a los encuestados si estaban de acuerdo con las ventajas e inconvenientes presentados para cada tratamiento contable alternativo.
- 5.2 Sólo un encuestado, una empresa de contabilidad, se mostró en desacuerdo. Señaló que la desventaja de la alternativa 1 es que puede dar lugar a costes adicionales para llevar a cabo las evaluaciones que superen los beneficios. En su opinión, si se elaboraran orientaciones exhaustivas y se dieran ejemplos que ilustraran las disposiciones específicas para las OSAL con el fin de ayudar a los preparadores, este no sería el caso. El INPAG proporcionará orientaciones y ejemplos exhaustivos, pero la Secretaría señala que, al igual que con toda la información financiera, las consideraciones de importancia relativa implican que hay ocasiones en las que los costes adicionales para los preparadores superan los beneficios de proporcionar esta información a los usuarios.
- 6. SMR 2.d Alternativa preferida - Alternativa 1 (NIIF 10), Alternativa 2 (NIIF para PYMES), Alternativa 3 (NICSP)**

- 6.1 Los encuestados se dividen casi por igual entre la alternativa 1 (NIIF) (7 a favor, 47%) y la alternativa 2 (NIIF para PYMES) (8 a favor, 53%). No hubo respuestas a favor de la alternativa 3.

*Alternativa 1: NIIF*

- 6.2 Los encuestados que prefieren la alternativa 1 destacan las ventajas conceptuales y prácticas de este enfoque. Desde un punto de vista conceptual, se apoyó lo que algunos encuestados consideraron un enfoque más sofisticado basado en los controles. Para estos encuestados, la evaluación de si una entidad controla un recurso, en el sentido de que tiene discreción sobre el uso de ese recurso y no trabaja simplemente bajo las instrucciones y la orientación del principal, conduciría al tratamiento contable más adecuado. Uno de los encuestados también indicó que, por su experiencia, consideraba necesario demostrar el nivel de control y responsabilidad para determinar la rendición de cuentas de los fondos y recursos, y que la alternativa 1 lo permitiría.
- 6.3 Desde un punto de vista práctico, los que respondieron a favor de la alternativa 1 también señalaron que, dado que el enfoque de riesgo y recompensa estaba siendo sustituido en las *NIIF para las PYME* y las NICSP, adoptar ahora un enfoque basado en el control reduciría la carga de cambiar el enfoque en el futuro. Sin embargo, un encuestado señaló que, si bien apoyaba un enfoque basado en el control, la referencia al riesgo y a la recompensa podría seguir siendo relevante en algunos acuerdos contractuales y debería incluirse en nuevas orientaciones.

*Alternativa 2: NIIF para PYMES*

- 6.4 Los encuestados que prefieren la opción 2 se centran principalmente en su coherencia con el modelo de desarrollo de las orientaciones y en la simplicidad y facilidad de aplicación de este enfoque. Para estos encuestados, dado que la *NIIF para las PYME* ofrece una solución de información financiera adecuada en el contexto de las OSAL, no era necesario buscar una solución en las NIIF. También se consideró que una evaluación de riesgos y beneficios sería más fácil de aplicar en el caso de las OSAL con recursos limitados y que, de todos modos, es probable que se llegue a conclusiones similares.
- 6.5 Varios de estos encuestados señalaron que podrían proporcionarse orientaciones adicionales sobre la supervisión para complementar el enfoque de riesgo-beneficio. Esta orientación se utilizaría para los casos más complejos y las cuestiones en las que la evaluación de riesgos y beneficios no ofrece una respuesta clara.

## 7. MSC 2.e Revelaciones adicionales - Impugnación de las revelaciones propuestas y cualquier revelación adicional que pueda ser más relevante

- 7.1 Por último, se pidió a los encuestados que comentaran la información adicional propuesta y cualquier otra información que consideraran más relevante. La información adicional sobre las relaciones importantes de los organismos sugerida en el documento de consulta para todas las alternativas era la siguiente
- una descripción de las entidades o personas implicadas en la relación;
  - una conciliación de los saldos de apertura y cierre de las transacciones significativas de la agencia; y
  - cualquier desviación significativa.
- 7.2 En general, los encuestados apoyaron la necesidad de una mayor divulgación, coincidiendo en que era útil para que las partes interesadas entendieran la relación entre las agencias y áreas tales como la forma en que una OSAL salvaguarda y segrega sus propios activos.
- 7.3 Se han hecho comentarios sobre la posible carga de trabajo que supone la publicación de información adicional para las pequeñas organizaciones sin ánimo de lucro, aunque también se ha expresado la opinión de que es menos probable que estas organizaciones actúen como agentes en acuerdos complejos. Uno de los encuestados también señaló que la divulgación de información podría causar dificultades cuando las actividades sensibles se financian a través de relaciones de agente principal.

**Pregunta 1:** ¿Tienen los miembros del CTC algún comentario sobre el análisis de las respuestas al documento de consulta?

## 8. Enfoque de la redacción del Borrador de Exposición para las OSAL que actúan en nombre de otras entidades

- 8.1 La Secretaría está redactando el borrador de exposición, basándose en las propuestas contenidas en el documento de consulta y en los comentarios recibidos de los encuestados.
- 8.2 Las orientaciones sobre las OSAL que actúan en nombre de otras entidades no se incluirán en una sección separada en el NPIAG. En su lugar, se incorporará en las secciones en las que se requieran orientaciones sobre las relaciones agente-principal, lo que se espera que sea principalmente el caso de las secciones de ingresos y gastos. El borrador de exposición se redactará de manera que quede

claro cuál es el enfoque general y cómo se incorporará a cada sección individual.

*Enfoque basado en el control*

- 8.3 La Secretaría opina que, habida cuenta de los cambios introducidos en la norma contable de *las NIIF para las PYME*, que introdujeron un enfoque basado en el control, es conveniente avanzar con un enfoque basado en el control en lugar de un enfoque de riesgo y recompensa.
- 8.4 Este enfoque basado en el control se centrará en la medida en que una OSAL tiene el control sobre un recurso económico, lo que requerirá que tenga la capacidad real de dirigir el uso del recurso económico y obtener los beneficios económicos o el potencial de servicio que pueda derivarse de él.
- 8.5 Por lo tanto, para ser una entidad principal, la OSAL deberá obtener beneficios económicos o potencial de servicio de un recurso económico para perseguir su propia finalidad y objetivos, y deberá poder hacerlo sin necesidad de autorización de otra entidad.
- 8.6 Una OSAL actúa como agente cuando no controla los recursos económicos de un acuerdo. Este será el caso cuando la OSAL actúe para el propósito y los objetivos de otra entidad, actúe de acuerdo con las instrucciones o directrices de la otra entidad y no tenga poder discrecional en cuanto al uso de los recursos recibidos.
- 8.7 Estos principios básicos se desarrollarán para proporcionar una orientación detallada sobre la identificación de cuándo un OSAL actúa como principal o como agente y el reconocimiento, la medición, la revelación y la presentación resultantes. Las orientaciones también abordarán cuestiones específicas de las OSAL, como el uso de consorcios o acuerdos similares.

Pregunta 2: ¿Apoya el GAT la elaboración de directrices que no sean una sección independiente del INPAG, sino que se integren en las secciones pertinentes?

Pregunta 3: ¿Apoya el GAT el desarrollo de un enfoque basado en el control para la orientación sobre las OSAL que actúan en nombre de otras entidades?

Septiembre de 2022





## Anexo: Respuestas detalladas a las preguntas específicas para que las comenten

Pregunta	Respuesta	Número	%	% respondió
<b>SMC 2(a)</b> ¿Está de acuerdo con la descripción de la pregunta 2: Organizaciones sin ánimo de lucro que actúan en nombre de otras entidades? Si no, ¿por qué no?	Estoy de acuerdo.	14	20%	88%
	No hay acuerdo	2	3%	12%
	Ni de acuerdo ni en desacuerdo	0	0%	0%
	<i>No hay respuesta</i>	53	77%	
<b>TOTAL</b>		<b>69</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>
<b>MSC 2(b)</b> ¿Está de acuerdo en que la lista de tratamientos alternativos a considerar para la pregunta 2 es exhaustiva? Si no es así, describa las alternativas adicionales que propone y explique por qué deberían considerarse.	Estoy de acuerdo.	15	22%	100%
	No hay acuerdo	0	0%	0%
	Ni de acuerdo ni en desacuerdo	0	0%	0%
	<i>No hay respuesta</i>	54	78%	
<b>TOTAL</b>		<b>69</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>



**INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING**  
FOR NON PROFIT ORGANISATIONS

Pregunta	Respuesta	Número	%	% respondió
<b>SMC 2(c)</b> ¿Está de acuerdo con las ventajas e inconvenientes presentados para cada tratamiento contable alternativo en la pregunta 2? Si no está de acuerdo, indique qué cambios propone y por qué deberían hacerse.	Estoy de acuerdo.	13	19%	93%
	No hay acuerdo	1	1%	7%
	Ni de acuerdo ni en desacuerdo	0	0%	0%
	<i>No hay respuesta</i>	55	80%	
	<b>TOTAL</b>		<b>69</b>	<b>100%</b>
<b>MSC 2(d)</b> Por favor, identifique su alternativa de tratamiento preferida para la pregunta 2, y las razones de su opinión.	Alternativa 1	7	10%	47%
	Alternativa 2	8	12%	53%
	Alternativa 3	0	0%	0%
	<i>No hay respuesta</i>	54	78%	
	<b>TOTAL</b>		<b>69</b>	<b>100%</b>
<b>SMC 2(e)</b> Se proponen divulgaciones adicionales en todas las alternativas de la pregunta 2. Describa las dificultades que prevé con la información propuesta. ¿Hay alguna otra información que pueda ser más relevante?	Se recibieron 13 respuestas a esta SMR.			