

Casos de Orientación Contable

COC X. Gastos

COC X.1. Transferencias financieras otorgadas con restricciones

La Dirección General de Contabilidad Pública (DGCP), ente rector del Sistema Nacional de Contabilidad, desarrolla el siguiente Caso de Orientación Contable, que presenta orientaciones sobre hechos, condiciones y preguntas de una situación particular experimentada por una entidad o interesado.

I. Antecedentes

1. La entidad "A" celebró convenios de transferencias financieras con las entidades "B", para financiar la formulación de estudios de preinversión o fichas técnicas, ejecución de inversiones y costos derivados de la actualización de sus expedientes técnicos, entre otros.
2. En el marco de los convenios, la entidad "A" entrega transferencias a las entidades "B", las cuales trata como transferencias con restricción, registrando contablemente las operaciones como gastos, precisando que en los convenios no se estipula la exigencia de devolver los recursos transferidos, en caso se destinen a fines distintos.

II. Consulta

¿Cuál sería el tratamiento contable aplicable por la entidad "A" para reconocer las transferencias financieras otorgadas?

III. Análisis

1. El marco para la preparación de la información financiera de las entidades, definido por la DGCP, corresponde a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA) en el Sector Público peruano: directivas contables, disposiciones y pronunciamientos técnicos. En los casos no regulados por la DGCP, la entidad debe definir sus políticas contables y aplicar en forma supletoria, los requerimientos técnicos de las NICSP (edición 2020, versión en español) aprobadas en el Perú, entre ellas, la NICSP 23 Ingresos de transacciones sin contraprestación (Impuestos y Transferencias), que en este caso puede ser utilizada dado el reflejo que las transferencias ocasionan en las entidades transferentes.
2. Las transacciones a las que se refiere este Caso de Orientación Contable se encuentran normadas en la legislación nacional. En casos como estos, para identificar si una estipulación es una condición o una restricción (gastos), es necesario considerar la esencia de las estipulaciones y no meramente su forma, observando para ello que los convenios y el marco legal que regula las transferencias, precisan que los recursos no pueden ser destinados a fines distintos a los autorizados.
3. Las entidades "B" tienen la obligación de informar a la entidad "A" respecto de los avances en la ejecución de los recursos, de existir saldos deben ser devueltos a la entidad "A"; asimismo la entidad "A" puede adoptar acciones a que hubiere lugar en el marco de sus competencias, en caso se determine que los recursos se destinen a fines distintos a los autorizados; mas no se identifica que la entidad "A" tenga la posibilidad de ejecutar la devolución de los activos a su solo requerimiento (este es un aspecto esencial).
4. En las normas contables, se determina si una estipulación es una condición o restricción:

Para determinar si una estipulación es una condición o una restricción, la entidad considerará si un requerimiento de devolver el activo u otros beneficios económicos o potencial de servicio futuro es exigible, y podría ser ejecutado por el transferidor. Si el transferidor no pudiera ejecutar un requerimiento de devolver el activo u otros beneficios económicos o potencial de servicio futuros, la estipulación no cumpliría la definición de una condición y se considerará una restricción (...). (Párrafo 21 de la NICSP 23)

Dirección General de Contabilidad Pública

5. En el marco de las definiciones antes citadas, las transferencias otorgadas por la entidad "A", califican como transferencias sujetas a restricciones; es decir, las estipulaciones contenidas en los convenios no satisfacen los requerimientos de la norma para ser consideradas como condiciones, esto es, la posibilidad de la ejecución efectiva de la devolución por la entidad "A" sin que dicha devolución dependa de las entidades receptoras "B".
6. Según lo indicado, las transferencias otorgadas por "A" serían tratadas como transferencias con restricciones; esto implica que la entidad "A" reconocería los fondos otorgados como gastos; mientras que las entidades receptoras "B" deberían contabilizar dichos fondos como ingresos, afectando ambas, el resultado del periodo en que suceden las transacciones, conciliando sus respectivas posiciones al cierre de cada periodo que se informa.

IV. Conclusiones

1. En consecuencia, las estipulaciones contenidas en los convenios para calificar una transferencia como sujeta a condiciones, no son determinantes; ya que en casos como este resultaría insuficiente la orientación del destino de los recursos, la devolución de saldos no ejecutados o incluso el inicio de procesos de recuperación de los activos. Un aspecto clave es la facultad de la transferente de la ejecución efectiva de la devolución, sin que ello dependa de las entidades receptoras "B".
2. La entidad "A" debe reconocer los fondos otorgados como gastos; mientras que las entidades receptoras "B" deben contabilizar dichos fondos como ingresos, afectando el resultado del periodo en que suceden estas transacciones y conciliando sus respectivas posiciones, al cierre de cada periodo que corresponda ser informado.