



Facultad Ciencias Económicas y Administrativas
Escuela de Auditoría

**ANÁLISIS DE LA APLICABILIDAD DE LA NIC 20
“CONTABILIZACIÓN DE LAS SUBVENCIONES DEL
GOBIERNO E INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE AYUDAS
GUBERNAMENTALES”, EN UNA CORPORACIÓN DE
DERECHO PRIVADO, PERÍODO 2012**

**Tesis para optar al Título de Contador Público Auditor y al Grado De Licenciado
en Sistemas de Información y Control de Gestión**

**Tesistas: María Natalia Acevedo Silva
Johan Humberto Pizarro Catalán**

Profesora Guia: Marlene Piña Galdames

Valparaíso, 2013

AGRADECIMIENTOS

Primero y antes que todo, dar gracias a Dios, por estar conmigo en cada paso que doy, por fortalecer mi corazón e iluminar mi mente y por haber puesto en mi camino a aquellas personas que han sido mi soporte y compañía durante todo el período de estudio.

A mi madre, por el gran amor y la devoción que tienes a tus hijos, por el apoyo ilimitado e incondicional que siempre me has dado, por tener siempre la fortaleza de salir adelante sin importar los obstáculos, por haberme formado como un hombre de bien....Gracias Mamá.

A mi esposa Margarita por el apoyo incondicional durante todos estos años y por entender que el sacrificio de no compartir tiempos juntos muchas veces fue por un bien mayor... Te Amo.

Johan

Por mi parte, quisiera agradecer a mis padres por su preocupación, sacrificio y esfuerzo que pusieron en mí para que fuese una profesional, por el cariño y amor que me brindaron a la distancia y porque siempre tuvieron fe en Dios.

A Vicente por su apoyo incondicional para que saliera adelante, por su paciencia, amor y por sobre todo su comprensión.

Agradezco también a mi compañero Johan por aceptar el desafío de realizar el estudio de tesis juntos, por su perseverancia y dedicación.

Natalia

Finalmente quisiéramos agradecer a nuestra profesora de Tesis Marlen Piña por su apoyo incondicional en el desarrollo del presente estudio, por su paciencia y sobre todo por guiarnos para que pudiésemos desarrollar una buena tesis.

INDICE

	Páginas
Resumen	4
Marco Teórico	5
1. Antecedentes generales.....	5
2. Definiciones.....	8
2.1 Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).....	8
2.2 Gobierno.....	8
2.3 Subvenciones del Gobierno.....	9
2.4 Ayudas Gubernamentales.....	9
2.5 Ingresos.....	10
2.6 Valor razonable.....	11
3. Aspectos generales de la Norma Internacional de Contabilidad N° 20: “Contabilización de las Subvenciones del Gobierno e Información a Revelar sobre Ayudas Gubernamentales”.....	12
3.1 Alcance de la NIC 20.....	12
3.2 Definiciones relevantes contenidas en la NIC 20.....	13
3.2.1 Subvenciones del Gobierno.....	14
3.2.2 Ayudas Gubernamentales.....	14
3.3 Reconocimiento de las Subvenciones del Gobierno.....	15
3.4 Tratamiento contable de las Subvenciones del Gobierno.....	16
3.4.1 El método del capital.....	16
3.4.2 El método de la renta.....	17
3.4.3 Otras consideraciones sobre el tratamiento contable de las subvenciones.....	18
3.5 Subvenciones no monetarias del Gobierno.....	20
3.6 Tratamiento de las subvenciones relacionadas con activos (o de capital).....	20
3.7 Tratamiento de las subvenciones relacionadas con los ingresos (o de explotación).....	21
3.8 Devolución de subvenciones.....	21
3.9 Tratamiento de las Ayudas Gubernamentales.....	23
3.10 Información a revelar.....	23
4. Resumen de la Norma Internacional de Contabilidad N° 20.....	24
5. Ejemplos prácticos.....	24
5.1 Ejemplo práctico N° 1.....	25
5.2 Ejemplo práctico N° 2.....	28
6. El Sector Forestal en Chile.....	30
6.1 Aporte de INFOR en el rubro forestal.....	31
Planteamiento del Problema	33
Objetivos de Investigación	34
Objetivo General.....	34
Objetivos Específicos.....	34

Metodología	35
Análisis y Discusión de Resultados	39
Conclusiones	57
Bibliografía	60
Anexos	62
Anexo N° 1 Cuestionario a aplicar a los encargados de la contabilidad de la empresa en estudio.....	63
Anexo N° 2 Tabulación de los cuestionarios aplicados a los encargados de la contabilidad de la empresa en estudio.....	68
Anexo N° 3 Cuestionario a aplicar a Profesionales del Área Contable y de Auditoría, que tienen conocimientos sobre las Normas Internacionales de Información Financiera.....	72
Anexo N°4 Tabulación del cuestionario aplicado a Profesionales del Área Contable y de Auditoría, que tiene conocimientos sobre las Normas Internacionales de Información Financiera.....	76

RESUMEN

Actualmente en Chile, la totalidad de las Empresas Reguladas por la Superintendencia de Valores y Seguros (SVS) han adoptado las IFRS. El sistema partió el 1 de enero de 2009, aunque solo para las empresas grandes, en el caso de las PYMES o Empresas No Reguladas, destaca una posible postergación de las IFRS PYME, producto de la actual revisión que se lleva a cabo por parte del IASB. De ser así Chile no aplicaría IFRS PYME hasta el año 2015, mismo año que está contemplado que las empresas públicas también se rijan bajo normas internacionales de contabilidad para el sector público (NIC SP). La NIC 20 trata sobre la contabilización e información a revelar acerca de las subvenciones del gobierno, así como de la información a revelar sobre otras formas de ayudas gubernamentales.

Una de las principales dificultades que se presentan al momento de interpretar la norma es que existe un poco de confusión asociado a que la NIC 20 habla sobre ayudas gubernamentales y dentro de esta se mencionan tres conceptos que son, las subvenciones, las ayudas gubernamentales y otros beneficios. El objetivo general de la investigación fue analizar los aspectos de la NIC 20, en donde se buscó comprender si las ayudas gubernamentales eran o no subvenciones oficiales en función del alcance dado por la norma y la aplicabilidad en una Corporación de derecho privado que presenta sus estados financieros bajo IFRS. Los objetivos específicos, son describir la situación actual de la NIC 20 aplicada a una empresa del sector privado, mediante la revisión de documentación, cuestionarios aplicados a profesionales del área contable y auditoría, tanto de la empresa en estudio como también de la quinta región, obtener conocimiento respecto al proceso de convergencia en la empresa en estudio y determinación a través de casos prácticos de como contabilizar bajo la NIC 20.

Los resultados obtenidos en esta investigación son que la Corporación de derecho privado en estudio efectivamente contabiliza las subvenciones del gobierno según los criterios de la NIC 20, sin embargo se encuentran diferencias relacionadas a la diferenciación entre subvenciones del gobierno de otras ayudas gubernamentales, identificación de los requisitos para que una subvención del gobierno sea reconocida como ingresos, presentación y revelación de las subvenciones en los estados financieros y diferencias en el reconocimiento de los ingresos diferidos relacionados a los bienes de la propiedad planta y equipos.

MARCO TEÓRICO

1. Antecedentes generales

Con la aprobación del reglamento que establece la aplicación de las normas internacionales de contabilidad, la unión europea se convierte en el principal motor para la expansión de unas normas de alta calidad concebidas desde una perspectiva mundial, en Chile el Colegio de Contadores de Chile A.G. emitirá dos nuevos Boletines Técnicos, los cuales implican la obligatoriedad en la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS) para los estados financieros a partir de 2013 de acuerdo al Boletín N° 81, junto con ello, el Boletín N° 82 emite formalmente la norma de información financiera para PYMES en Chile, quienes deberán aplicarlas a partir de la misma fecha, Mauricio Cuevas, Director IFRS de Deloitte, comenta que “con la publicación de estos boletines todas las compañías en Chile, ya sean reguladas, o no reguladas, deberán aplicar y presentar sus estados financieros bajo IFRS, uniformemente desde el 2013. Por otra parte, el Sector Público también desarrolla normas contables para este sector denominadas NICSP, lo que sin duda permite la comparabilidad de la información tanto pública como privada.

El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), según se menciona en “La Convergencia a las Normas Internacionales de Información Financiera en Chile”; Berta Silva; 2006, con el propósito de ayudar a tomar decisiones económicas, entre otros usuarios, a los participantes en los mercados de capitales a nivel mundial, disponiendo de información útil, comparable, transparente y de alta calidad en los estados financieros y en otros tipos de información financiera ha preparado un Marco Conceptual para la preparación y presentación de aquellos y ha emitido un cuerpo de normas contables referidas a distintas materias. Esta normativa conocida como Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) y Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), comprende el reconocimiento, la medición y la revelación acerca de diferentes activos y pasivos, que se originan en hechos económicos derivados de decisiones y acciones ocurridas en una organización que desarrolla actividades con fines de lucro. Estos hechos afectan los recursos y obligaciones de la empresa, pudiendo afectar el resultado y/o al patrimonio de la entidad.

En la actualidad todavía es incierto el número total de empresas que se han acogido a las Normas Internacionales de contabilidad, ya que no todas reportan a la

Superintendencia de Valores y Seguros por lo tanto, conforme al proceso de adopción de NIIF en Chile, se podría decir que en cuanto a las Empresas Reguladas, la totalidad de éstas debiesen estar presentado sus estados financieros Full IFRS y aquellas No Reguladas aún se encontrarían en proceso de implementación a partir del 2013 existiendo la incertidumbre en cuanto al número de empresas que ha adoptado las IFRS, más aún cuando el IASB producto de la actual revisión que está llevando a cabo en el caso chileno, está evaluando una posible postergación de las IFRS PYME hasta el año 2015, lo que extendería en dos años más la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera en la totalidad de las empresas chilenas, sin dejar de mencionar que se estima para el mismo año 2015 la adopción de las Normas Internacionales por parte de las empresas públicas a través de las NIC SP.

Es necesario mencionar que las Normas Internacionales de Información Financiera comprenden: Las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), Las Interpretaciones de Normas emitidas por el Comité de Interpretaciones (SIC), y el Comité de Interpretaciones de Normas Internacionales de Información Financiera (CINIIF) y su importancia y utilidad se explica en el cuadro N°1.

Cuadro N°1 Importancia y Utilidad de las NIIF y NIC's

NORMA	IMPORTANCIA	UTILIDAD
NIIF	Estas normas constituyen el manual del Contador, ya que se establecen los lineamientos para llevar la contabilidad de forma aceptable a nivel mundial, permitiendo de esta manera exponer imagen fiel de la situación financiera.	Proporciona un conjunto de normas contables de carácter mundial, que sean de alta calidad que permite una adecuada preparación, presentación y uso de los estados financieros, y que la información sea confiable, transparente y comparable que facilite tomar las decisiones económicas.
NIC	Ayuda a que las empresas mantengan un modelo para la presentación de los estados financieros y de que esta manera los resultados y patrimonio de la compañía se vean reflejados en forma real.	Sirve para que los inversionistas puedan tomar una decisión acertada al momento de invertir en una empresa, presenta una imagen fiel de la situación financiera de la misma.

NORMA	IMPORTANCIA	UTILIDAD
CINIIF	Interpreta la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera y proporciona información, orientando de manera oportuna sobre la presentación de informes financieros que no se abordaron en las NICs o NIIFs.	Publica el borrador de las Interpretaciones para comentarios del público y considera las observaciones formuladas en un plazo razonable antes de la finalización de una interpretación.
SIC	Se promueve mediante la interpretación de temas contables sobre los que haya surgido polémica, es el estudio riguroso y la comparabilidad mundial de los estados financieros que hayan sido elaborados siguiendo NIC.	Sirven para aclarar diferentes problemas que se presenten en la aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad.

Fuente: Taco J, 2010.

En resumen, la importancia y utilidad de las Normas Internacionales de Información Financiera en su conjunto, radica en el mejoramiento de los niveles de comparabilidad de la información financiera, facilita la toma de decisiones a los distintos usuarios de la misma, se podría decir que cada una de estas, tanto la norma como su interpretación, son un manual de consulta y uso permanente de los usuarios de la información financiera que en un mercado globalizado como el actual, estandarizan la aplicación de principios de contabilidad en todos los países que las adopten. Esto facilita la lectura y análisis de Estados Financieros que se preparan, ya que se emiten bajo los mismos lineamientos. Así por ejemplo, un proveedor cuyos clientes están en el extranjero no tiene que hacer una traducción de los estados financieros a sus normas locales, porque en un marco generalizado se podría decir que debiesen ser los mismos.

En relación a las Subvenciones del Gobierno, actualmente en la normativa chilena solo existe pautas para la contabilización de las ayudas del gobierno para empresas forestales (Boletín Técnico N° 12 “Tratamiento contable para registrar el costo de forestación, el crecimiento de las plantaciones forestales y bonificaciones forestales”).

Las NIC 20 define los tipos de ayudas que existen, ordena qué y cómo debe ser contabilizada, tanto la ayuda recibida como los costos incurridos para recibirla, lo que no existía explícitamente en las normas chilenas, con lo que mejora la calidad de la información entregada, actualmente las empresas chilenas no utilizan un criterio uniforme para el registros de este tipo de beneficios.

2. Definiciones

Para mejor entendimiento al tema en investigación, es necesario presentar algunas definiciones y conceptos relacionados a la normativa en estudio:

2.1 Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)

Es el conjunto de normas e interpretaciones de carácter técnico, aprobadas, emitidas y publicadas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, conocido por sus siglas en inglés como el IASB, en las cuales se establecen los criterios para; El reconocimiento, la valuación, la presentación y la revelación de la información financiera de una amplia gama de usuarios. *(NIIF: Expectativas y Realidades; 2008; Anónimo).*

Las Normas Internacionales de Información Financiera, es el término utilizado para designar al conjunto de pronunciamientos autorizados por el IASB, que incluye: Las NIIF emitidas por el IASB, las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) emitidas por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC), o revisiones de las mismas emitidas por el IASB, las Interpretaciones de las NIIF y NIC desarrolladas por el CINIIF y aprobadas para su emisión por el IASB; y las Interpretaciones de las NIC desarrolladas por el SIC y aprobadas para su emisión por el IASB o el IASC. *(KPMG; 2009).*

La Superintendencia de Valores y Seguros (SVS) en Chile, menciona que las Normas Internacionales de Información Financiera establecen los requisitos de reconocimiento, medición, presentación e información a revelar que se refieren a las transacciones y sucesos económicos que son importantes en los estados financieros, con respecto a lo mismo manifiesta que “Están diseñadas para ser aplicadas en los estados financieros con propósito general, así como en otras informaciones financieras, de todas las entidades con ánimo de lucro, se incluyen entidades que desarrollan actividades comerciales, industriales financieras u otras similares. *(Ana Cristina Sepúlveda, 2008).*

2.2 Gobierno

La NIC 20 hace referencia tanto a la administración del gobierno en sí, como las agencias gubernamentales y organismos similares, ya sean locales, regionales, nacionales o internacionales. *(Párrafo 3, inciso 2, NIC 20, 1983).*

El gobierno es, normalmente, la autoridad que dirige, controla y administra las instituciones del Estado el cual consiste en la conducción política general o ejercicio del poder del Estado. En este sentido, habitualmente se entiende por tal al órgano (que puede estar formado por un presidente o primer ministro y un número variable de ministros) al que la Constitución o la norma fundamental de un Estado atribuye la función o poder ejecutivo, y que ejerce el poder político sobre una sociedad. También puede ser el órgano que dirige cualquier comunidad política. (*Diccionario de la lengua española, 22ª edición 2011*).

2.3 Subvenciones del Gobierno

Conforme a lo que se recoge de la Norma Internacional en estudio, las Subvenciones del Gobierno son transferencias de recursos, por parte del sector público, a una empresa a cambio de cumplir en algún momento ciertas condiciones relacionadas con su actividad. Se excluyen a las que no se les puede asignar valor y las transacciones con el gobierno que no sean separables de las operaciones normales de la empresa. Sin embargo, incluye la ayuda del gobierno o las subvenciones que no tengan condiciones específicas vinculadas con las actividades de operación de la entidad diferente al requerimiento de operar en ciertas regiones o sectores de la industria

2.4 Ayudas Gubernamentales

Se puede definir las ayudas gubernamentales como aquellas a las que no se les puede asignar razonablemente un valor, y otras en forma de transacciones con el gobierno que no pueden ser distinguidas de las operaciones comerciales normales de la entidad. (*Párrafo 34, NIC 20, 1983*).

Adicionalmente la misma norma en estudio establece que, son acciones realizadas por el sector público con el objeto de suministrar beneficios económicos específicos a una entidad o tipo de entidades, seleccionadas bajo ciertos criterios. (*Párrafo 3; NIC 20, 1983*).

Es necesario destacar que la norma (NIC 20), menciona que “No son ayudas gubernamentales, para el propósito de esta Norma, los beneficios que se producen indirectamente sobre las entidades por actuaciones sobre las condiciones generales del comercio o la industria, tales como el suministro de infraestructura en áreas en desarrollo o la imposición de restricciones comerciales a los competidores.”

Por otra parte la SIC 10 “Ayudas Gubernamentales sin relación específicas con actividades de operación”, indica que: “En algunos países, las ayudas gubernamentales pueden estar dirigidas al apoyo genérico, o bien al sostenimiento a largo plazo, de las actividades en ciertos sectores o regiones. Las condiciones necesarias para recibir tales ayudas pueden no estar relacionadas, de forma específica, con las actividades operativas llevadas a cabo por la entidad. Son ejemplos de tal tipo de ayudas las transferencias de recursos, por parte de organismos gubernamentales, hacia entidades que:

- a) Operan en un sector industrial determinado,
- b) Continúan en su actividad tras haber sido privatizadas; o bien
- c) Comienzan o continúan desarrollando su actividad en áreas menos desarrolladas.”

La ayuda del gobierno es la acción del gobierno para proporcionar un beneficio económico específico para la entidad o para un rango de entidades que califiquen según cierto criterio. La ayuda del gobierno para el propósito de la NIC 20 no incluye los beneficios proporcionados solo de manera indirecta mediante acción que afecte las condiciones generales de comercialización, tal como proporcionar infraestructura en áreas de desarrollo o la imposición de restricciones comerciales a los competidores.

2.5 Ingresos

Conforme a lo que estipula el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Estados Financieros, se define como ingresos a los incrementos en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, en forma de entradas o incrementos de valor de los activos, o bien, como disminuciones de las obligaciones que dan como resultado aumentos del Patrimonio y que no están relacionados con los aportes de capital efectuados por los propietarios. (*Párrafo 70, Marco Conceptual, 2006*).

La NIC 18 “Ingresos de Actividades Ordinarias”, adicionalmente de lo que estipula el Marco Conceptual, agrega que, El concepto de ingreso comprende tanto los ingresos de actividades ordinarias en sí como las ganancias. Los ingresos de actividades ordinarias propiamente dichos surgen en el curso de las actividades ordinarias de la entidad y adoptan una gran variedad de nombres, tales como ventas, comisiones, intereses, dividendos y regalías. (*NIC 18, 1993*).

2.6 Valor razonable

El concepto de valor razonable, se encuentra incorporado en varias de las normas internacionales y prácticas contables de numerosos países, la norma en estudio lo define como “el importe por el cual puede ser intercambiado un activo, entre un comprador y un vendedor interesados y debidamente informados, que realizan una transacción libre”. *(NIC 20, 1983)*.

La NIIF 13 (2012), define valor razonable como el precio que sería recibido por vender un activo o pagado por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes de mercado en la fecha de medición.

El mismo cuerpo legal indica que el valor razonable es una medición basada en el mercado, no una medición específica de la entidad. Para algunos activos y pasivos, pueden estar disponibles transacciones de mercado observables o información de mercado. Para otros activos y pasivos, pueden no estar disponibles transacciones de mercado observables e información de mercado. Sin embargo, el objetivo de una medición del valor razonable en ambos casos es el mismo –estimar el precio al que tendría lugar una transacción ordenada para vender el activo o transferir el pasivo entre participantes de mercado en la fecha de medición en condiciones de mercado presentes, es decir, un precio de salida en la fecha de la medición desde la perspectiva de un participante de mercado que mantiene el activo o debe el pasivo. *(NIIF 13, 2011)*.

Las autoras Berta Silva Palavacinos y Digna Azúa Álvarez, (2006) en su artículo “Alcances sobre el Valor Razonable” examinan la aplicación del concepto Valor Razonable en diversos países, preferentemente de América Latina, del cual se extrae algunas definiciones:

“Es el importe por el cual puede ser intercambiado un activo o cancelado un pasivo, entre partes interesadas y debidamente informadas, que realizan una transacción en condiciones de independencia mutua”, este concepto se puede encontrar dentro de las NICS 16, 17, 18, 21, 33, 39 y 41.

El Colegio de Contadores de Chile en su Boletín Técnico 72 “Combinación de Negocios, inversiones permanentes y consolidación de estados financieros”, define el concepto de Valor Justo: Es la cantidad por la cual puede intercambiarse un activo o

liquidarse un pasivo, entre partes enteradas y dispuestas, en una transacción de libre competencia; esto es, una venta que no es forzosa o liquidación impuesta. Los precios en mercados activos, constituyen la mejor evidencia de precio justo y serán los empleados como base de medición. Si no estuvieran disponibles, la estimación de valor justo tendrá como base la información más fehaciente que esté disponible, como ser precios de activos y pasivos similares, valor actual de flujos de caja estimados considerando una tasa de descuento compatible con los riesgos comprometidos, entre otros. (BT 72, 2002).

3. Aspectos generales de la Norma Internacional de Contabilidad N° 20: “Contabilización de las Subvenciones del Gobierno e Información a Revelar sobre Ayudas Gubernamentales”.

La NIC 20 Contabilización de las Subvenciones del Gobierno e Información a Revelar sobre Ayudas Gubernamentales, fue emitida por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad en abril de 1983, y reformada en 1994.

Esta norma aplica a las Subvenciones del gobierno y a las ayudas gubernamentales, excepto aquellas subvenciones relacionadas a la actividad agrícola que se encuentran contempladas en la NIC 41 “Agricultura”. Esta norma distingue entre “Subvenciones gubernamentales”, para las cuales prescribe el tratamiento contable, y “Ayudas del gobierno”, a la cual razonablemente no se le puede dar un valor, pero que puede tener un impacto importante en la entidad y por consiguiente se debe revelar.

3.1 Alcance de la NIC 20

Esta norma trata sobre la contabilización e información a revelar acerca de las subvenciones del gobierno, así como de la información a revelar sobre otras formas de ayudas gubernamentales (Párrafo 1, NIC 20; 1983).

La NIC 20 ayuda a controlar la gestión de los beneficios estatales, la presente norma indica las condiciones a revelar y los requisitos a cumplir para ser acreedor de los beneficios entregados por el Gobierno.

El alcance de esta norma se puede resumir señalando que trata la materia específica de las subvenciones y beneficios del estado, indicando la contabilización e información a revelar.

La Norma no se ocupa de:

- a) *Los problemas especiales que aparecen en la contabilización de subvenciones del gobierno dentro de estados financieros que reflejan los efectos de cambios en los precios, o en información complementaria de similar naturaleza:* Principalmente, porque la NIC 20 no es un instrumento de medición de políticas públicas, sino que está dirigida a expresar, a través de los estados financieros, la realidad de la empresa en sus recursos y administración de los mismos.
- b) *Ayudas gubernamentales que se conceden a la entidad en forma de ventajas que se materializan al calcular los resultados a efectos fiscales o bien se determinan o limitan sobre la base de las obligaciones fiscales:* Aunque es importante en la vida de la empresa el lograr y beneficiarse por normas fiscales que disminuyen los impuestos, como la depreciación acelerada, el porcentaje por la compra de activos fijos, crédito SENCE, entre otros. Los Beneficios, sólo se ven reflejados en el estado final en la línea de impuestos pagados, donde se muestra un pago menor del monto, por lo que a la NIC no le corresponde analizar ni normar dicha situación.
- c) *Participaciones del gobierno en la propiedad de la entidad:* Esto no es un subsidio del gobierno, en este caso el Estado pasa a ser accionista o dueño de parte de la empresa y debe tratarse de esa forma.
- d) *Las subvenciones del gobierno cubiertas por la NIC 41 Agricultura:* Subvenciones que se encuentran contempladas en la NIC 41, las cuales son especiales relativas a la actividad agrícola.

3.2 Definiciones relevantes contenidas en la NIC 20

Es necesario rescatar la definición de Subvenciones del Gobierno y Ayudas Gubernamentales con la finalidad de diferenciar unas de otras a favor de un mejor entendimiento sobre el tema.

3.2.1 Subvenciones del Gobierno

La norma internacional establece que las subvenciones del gobierno son ayudas procedentes del sector público en forma de transferencias de recursos a una empresa en contrapartida del cumplimiento, futuro o pasado de ciertas condiciones relativas a actividades de explotación.

3.2.2 Ayudas Gubernamentales

La norma internacional define a las ayudas gubernamentales como acciones realizadas por el sector público con el objeto de suministrar beneficios económicos específicos a una empresa o tipos de empresas seleccionadas bajo ciertos criterios.

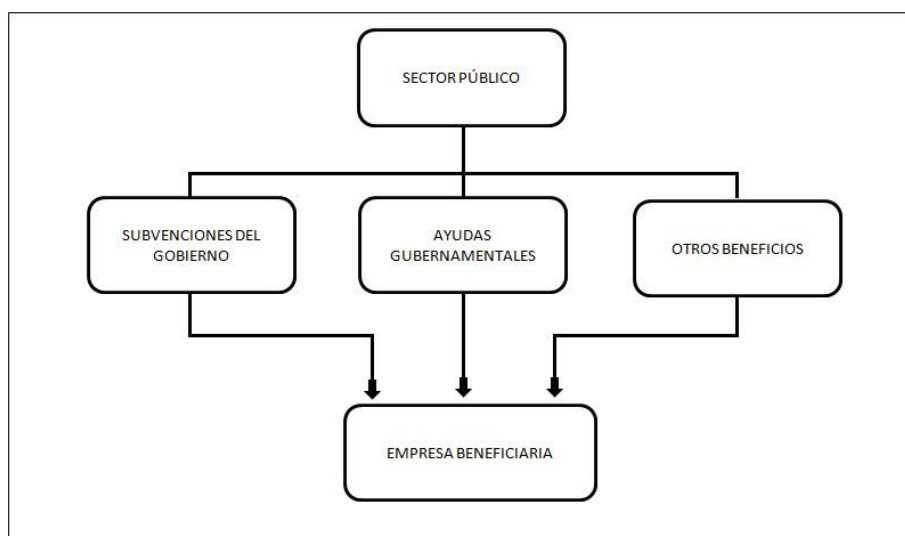
No son ayudas públicas, para el propósito de esta Norma, los beneficios que se producen indirectamente sobre las empresas por actuaciones sobre las condiciones generales del comercio o de la industria, tales como el suministro de infraestructura en áreas en desarrollo o la imposición de restricciones comerciales a los competidores.

Las ayudas públicas revisten múltiples formas, pudiendo variar tanto en la naturaleza de la ayuda proporcionada, como en las condiciones requeridas para su concesión. El propósito de estas ayudas puede ser el incentivar a la entidad para emprender una determinada acción, que normalmente no hubiera emprendido de no contar con ellas.

Para la entidad, el hecho de recibir ayudas públicas puede ser significativo al objeto de la preparación de los estados financieros, por dos razones: en primer lugar es deseable proporcionar una indicación de la medida en la que la entidad se ha beneficiado de las ayudas durante un ejercicio. Todo ello facilita la comparación de los estados financieros de la entidad con los de ejercicios de años anteriores e incluso con los de otras entidades.

A objeto de mejor entendimiento y diferenciación de los beneficios mencionados en la norma, se presenta el **Cuadro 2** "Formas de subvenciones del gobierno y ayudas gubernamentales.

Cuadro N°2 Formas de subvenciones del gobierno y ayudas gubernamentales



Fuente: *Elaboración Propia, 2012, a partir de la información obtenida del estudio de la NIC 20*

El cuadro anterior explica el vínculo directo que tiene el sector público con las empresas beneficiarias a través del alcance de la norma que trata la materia específica de las subvenciones y beneficios provenientes del Estado.

3.3 Reconocimiento de las Subvenciones del Gobierno

Las subvenciones del gobierno, incluyendo las de carácter no monetario por su valor razonable, no deben ser reconocidas hasta que no exista una prudente seguridad de que (Párrafo 7, NIC 20; 1983):

- (a) *La entidad cumplirá las condiciones asociadas a su disfrute:* Es decir la entidad podrá realizar las condiciones asociadas a la utilización de las subvenciones del gobierno.
- (b) *Se recibirán las subvenciones:* Generalmente existen plazos que deben cumplirse para acceder a determinados fondos, si por algún motivo no se cumple con los plazos, no se podrá contabilizar como un hecho cierto que se logrará el subsidio, bajo el supuesto que el gobierno siempre acepta estas situaciones, en estos casos, como cualquier otra excepción, el reconocimiento no debe realizarse hasta que se logre tener un documento o medio de prueba que acredite la obtención del subsidio.

Una subvención de gobierno no será reconocida como tal hasta que exista seguridad de que la empresa cumplirá las condiciones. El recibir la subvención no evidencia que las condiciones han sido o serán cumplidas.

El cómo se reciba la subvención no afecta al modo en que se contabiliza. Da lo mismo si es en efectivo o reduce una deuda con el gobierno.

Un préstamo condonable se trata como una subvención cuando hay seguridad de que se cumplirá las exigencias para la condonación.

Una vez reconocida la subvención de gobierno, todo eventual activo o pasivo contingente relacionados con ella serán tratados de acuerdo con la NIC 37 "Provisiones, activos contingentes y pasivos contingentes" (Párrafo 11, NIC 20; 1983).

Conforme al párrafo anterior, la norma estipula que las subvenciones en algunos casos tienen asociadas activos contingentes o pasivos contingentes, por ejemplo, el caso de excavaciones de terreno en busca de agua, se podrá tener pasivo contingente por los gastos incurridos en la reparación del daño relacionado con el transporte de máquinas y otras herramientas. (A. Borges, 2010).

Las subvenciones del gobierno deben reconocerse como ingresos sobre una base sistemática, a lo largo de los períodos necesarios para compensarlas con los costos relacionados. Lo recibido en concepto de tales subvenciones no será acreditado directamente al patrimonio neto (Párrafo 12, NIC 20; 1983).

En palabras simples, la norma indica que dichas subvenciones se deben reconocer como ingresos a través de los ejercicios necesarios para compensarlas con los costos relacionados y lo recibido no debe registrarse directamente en el patrimonio neto.

3.4 Tratamiento contable de las Subvenciones del Gobierno

Hay dos métodos de tratamiento contable de las subvenciones estatales, que son el método del capital y el método de la renta:

3.4.1 El método del capital:

"Según el cual las subvenciones se acreditan directamente a las cuentas de patrimonio" (Párrafo 13, NIC 20; 1983).

Argumentos que defienden el método del capital:

- a) *“Las subvenciones del gobierno son un recurso financiero, y han de ser reconocidas como tales en el balance, en vez de trasladarlas a la cuenta de resultados para compensar las partidas de gastos que han financiado. Puesto que no se espera su devolución, deben ser acreditadas directamente al patrimonio neto” (Párrafo 14 a), NIC 20; 1883)*

La subvención se considera un recurso financiero y como no se espera devolverlas se deben contabilizar directamente en patrimonio neto, no se debe llevar a resultado para compensar los gastos asociados.

- b) *“Resulta inapropiado reconocer las subvenciones del gobierno a través de la cuenta de pérdidas y ganancias, puesto que no han sido generadas por la entidad, sino que representan un incentivo suministrado por el sector público sin que tengan relación con costo alguno” (Párrafo 14 b), NIC 20; 1983).*

No deben ser llevadas a resultado porque no han sido generadas por la empresa, no se relacionan con ningún costo.

La alternativa del método del capital, es válida sólo si el dinero de subvención es entregado por el gobierno sin condiciones posteriores, además, es preciso hacer una salvedad en la situación que corresponda a subvenciones dirigidas a fines específicos, como puede ser la compra de maquinaria o gastos de construcción, donde es más factible ocupar el método de la renta que se comenta a posterior, ya que tal método tiene relación con la vida útil del bien adquirido.

3.4.2 El método de la renta.

“Según el cual las subvenciones se imputan a resultados de uno o más periodos” (Párrafo 13, NIC 20; 1983).

Argumentos que defienden el método de la renta:

- a) *“Puesto que las subvenciones del gobierno se reciben de una fuente distinta a los propietarios, no deben ser acreditadas directamente al patrimonio neto, sino reconocerse, dentro de los periodos apropiados, a través de la cuenta de resultados” (Párrafo 15 a, NIC 20, 1983).*

No se deben contabilizar en patrimonio neto porque no han sido aportes de los dueños, se deben reconocer en resultado dentro de los ejercicios apropiados.

- b) *“Las subvenciones del gobierno raramente son gratuitas. La entidad tiene derecho a ellas tras cumplir ciertas condiciones y someterse a ciertas*

obligaciones exigidas. Por tanto, las subvenciones han de llevarse a la cuenta de resultados y compensar los costos asociados con ellas” (Párrafo 15 b, NIC 20, 1983).

Cumplir con las condiciones implica gastos, por eso se debe llevar a resultados para compensarlos. Al analizar la letra b, se puede determinar que las subvenciones tienen un costo asociado, como, por ejemplo, los gastos notariales, transporte y asesores, por tal motivo es bueno mantener un orden asociando estos gastos con el ingreso producido por la obtención de la subvención.

c) *“Puesto que el impuesto a las ganancias y otros tributos se consideran cargos contra el resultado, y estos están expresados en el estado de resultados, es lógico tratar de la misma forma a las subvenciones del gobierno, ya que son otra consecuencia de las políticas fiscales” (Párrafo 15 c, NIC 20, 1983).*

Si el impuesto sobre las ganancias y otros tributos están expresados en resultado se debe tratar de igual forma las subvenciones oficiales. Las subvenciones generalmente tienen relación con disminuciones de impuestos, pueden categorizarse dentro de la letra c, lógicamente este argumento es asociado al origen legal de la subvención y no se centra en la naturaleza de la misma, como ocurre en los argumentos de la letra b.

Es fundamental para el método de la renta que las subvenciones oficiales se reconozcan sobre una base sistemática en el resultado a lo largo de los ejercicios en los que la entidad reconozca como gasto los costes relacionados que la subvención pretende compensar. El reconocimiento de las subvenciones oficiales en el resultado al momento de su cobro, no está de acuerdo con la hipótesis contable del devengo. (NIC 1, Presentación de Estados financieros), y únicamente podría ser aceptable cuando no exista otro criterio para distribuir la subvención entre ejercicios, distinto de aquél en el que se recibió.

3.4.3 Otras consideraciones sobre el tratamiento contable de las subvenciones

El reconocimiento de las subvenciones de gobierno en el momento del cobro de las mismas, no está de acuerdo con la hipótesis contable del devengo, y únicamente puede ser aceptable cuando no existe otro criterio, para distribuir la subvención, distinto de la mera consideración del momento en el que se recibe.

Casi siempre se puede establecer claramente los ejercicios en que se reconocen los gastos o costos relacionados a una subvención, por lo que se llevan a resultados juntos. Parecido es lo que se hace con las subvenciones relacionadas con activos

depreciables, se reconoce el ingreso en el mismo ejercicio y proporción que la amortización del activo.

Las subvenciones relacionadas con activos no depreciables pueden requerir el cumplimiento de condiciones, si es así serán reconocidas como ingresos en los ejercicios necesarios para cumplir con tales obligaciones.

Cuando las subvenciones consisten en paquetes de ayudas financieras o fiscales se debe ser cuidadoso al momento de asignar los gastos o costos para determinar los ejercicios en que serán imputadas.

“Toda subvención del gobierno a recibir en compensación por gastos o pérdidas ya incurridos, o bien con el propósito de prestar apoyo financiero inmediato a la entidad, sin costos posteriores relacionados, se reconocerá como ingresos del período en que se convierta en exigible” (Párrafo 20, NIC 20; 1983).

Cuando la subvención es por eventos pérdidas o gastos ya ocurridos, sin costos posteriores entonces se lleva a resultado en el ejercicio en que se hace exigible, si es apropiado como partida extraordinaria (ver NIC 8 “Ganancia o pérdida neta del ejercicio, errores fundamentales y cambios en las políticas contables”).

Hay subvenciones que no están disponibles para todo tipo de beneficiarios, sólo para algunas empresas determinadas a modo de apoyo financiero más que incentivo, en estos casos se justifica llevarlas a resultado en el ejercicio que las recibe, clasificarla como partidas extraordinarias si fuere apropiado, dando la información necesaria para notar su efecto.

Cuando la subvención es exigible por gastos o costos de ejercicios pasados, se reconocerá como ingreso en el ejercicios en que puedan ser exigidas, como partida extraordinaria si es apropiado, y dando la información necesaria para notar su efecto.

En ciertas circunstancias, una subvención oficial puede concederse con el propósito de dar apoyo financiero inmediato a una entidad, más que como incentivo para llevar a cabo desembolsos específicos. Estas subvenciones pueden estar destinadas a una entidad en concreto, y no a una categoría en concreta de beneficiarios. Estas circunstancias pueden justificar el reconocimiento de las subvenciones en el resultado del ejercicio en el que la entidad cumpla las condiciones de recibirla, revelará además la correspondiente información para asegurar de que su efecto se comprenda claramente.

Una subvención oficial puede resultar exigible por una entidad como compensación de gastos o pérdidas incurridos en ejercicios anteriores.

Estas subvenciones se reconocerán en el resultado del ejercicio en el que sean exigibles, y se revelará la correspondiente información para asegurar que su efecto se comprenda claramente.

Para un mejor entendimiento de la Normativa Internacional N° 20, se realizaron casos prácticos en donde se demuestra el tratamiento contable de la norma, el cual se encuentra en el apartado V.

3.5 Subvenciones no monetarias del Gobierno

“Las subvenciones del gobierno pueden tomar la forma de transferencias de activos no monetarios, tales como terrenos u otros recursos, para uso de la entidad. En tales circunstancias, es habitual determinar el valor razonable de cada activo no monetario y contabilizar tanto la subvención como cada activo por el correspondiente valor razonable. En ocasiones se sigue un procedimiento alternativo consistente en recoger las subvenciones y los activos relacionados por importes nominales simbólicos. *(Párrafo 23, NIC 20; 1983).*”

Conforme lo indica el párrafo anterior de la norma, las subvenciones no monetarias deben ser reconocidas por su valor razonable, sin embargo también menciona que en ocasiones se sigue un procedimiento alternativo, como sería contabilizar el valor del bien por un monto simbólico, aplicar esta posibilidad prácticamente sería contabilizar el bien por un monto erróneo ya que se estaría reflejando como una ganancia o pérdida al momento en que se realice la revalorización del activo al final del período contable.

3.6 Tratamiento de las subvenciones relacionadas con activos (o de capital)

Las subvenciones oficiales relacionadas con activos (o de capital), incluso las de carácter no monetario valoradas según su valor razonable, deben presentarse, como partidas de ingresos diferidos, o como deducciones del valor de los activos con los que se relacionan.

Se aceptan dos métodos para la presentación en los estados financieros de subvenciones relacionadas con activos:

Uno refleja las subvenciones como ingresos diferidos, los ingresos se reconocen a lo largo de la vida útil del activo relacionado.

En el otro las subvenciones se disminuye del valor de los activos, por ende se reconocen en resultados a lo largo de la vida útil de los activos disminuyendo la depreciación anual de cada activo.

La adquisición de activos y la recepción de las subvenciones relacionadas, traen significativos movimientos en los flujos de efectivo, por esto, para mostrar la inversión bruta en activos, los movimientos se presentan separados en el estado de flujo efectivo, independiente si la subvención se deduce o no del activo con los que se relacionan, a efectos de presentación en el estado de situación financiera.

3.7 Tratamiento de las subvenciones relacionadas con los ingresos (o de explotación)

Las subvenciones relacionadas con los ingresos (o de explotación), se presentan a veces como un ingreso más en resultados, puede ser de forma separada o bajo “Otros ingresos”; alternatively, pueden aparecer como deducciones de los gastos con los que se relacionan.

Si una entidad presenta los componentes del resultado en una cuenta de resultados separada, según se describe en el párrafo 81 de la NIC 1 (revisada en 2007), presentará las subvenciones relacionadas con los ingresos en ese estado separado.

En defensa del primer método se dice que no se debe compensar ingresos y gastos ya que la separación facilita la comparación con otros gastos no asociados. A favor del segundo se dice que la compensación es válida ya que los gastos no existirán de no ser la subvención.

Ambos son aceptables para tratar las subvenciones relacionadas con los ingresos (o de explotación). Puede que sea necesario revelar la existencia de subvenciones para una mayor comprensión de los estados financieros, además es adecuado y conveniente revelar el efecto que tiene sobre cualquier partida, en los que se requiera presentación separada.

3.8 Devolución de subvenciones

Sobre las devoluciones de las subvenciones, la norma en su párrafo 32 estipula que, “toda subvención que se convierta en reembolsable debe tratarse contablemente como revisión de una estimación contable, normado en la NIC 8. La devolución de una subvención relacionada con los ingresos, debe tener como contrapartida, en primer

lugar, cualquier ingreso diferido anotado en relación con la subvención. En la medida que el reembolso supere la cuantía del citado ingreso diferido, o si éste no existe, la contrapartida del reembolso será un cargo inmediato a resultados. La devolución de una subvención relacionada con activos ha de registrarse teniendo como contrapartida un aumento del importe en libros del activo correspondiente, o reduciendo el saldo de la partida de ingresos diferidos por el importe de la cuantía a reembolsar. La depreciación o amortización acumulada que pudiera haber sido cargada adicionalmente hasta la fecha, en ausencia de la subvención, se debe cargar inmediatamente a resultados. (*Párrafo 32, NIC 20; 1983*).

Las devoluciones de subvenciones son situaciones que indican un problema que no debería ocurrir con regularidad. Éstas están normadas en los requisitos para acceder a la subvención; principalmente, los problemas radican en una mala planificación en concretar los requisitos solicitados por el gobierno, por ejemplo, contratar a una cantidad de personas para el logro de la subvención, requisito que al no ser cumplido por la empresa, el Estado se verá en la obligación de solicitar la devolución de la subvención. (*A. Borges, 2010*).

Se desprende de la norma y de lo mencionado por el autor A. Borges, que simplemente esta devolución se estaría originando por el no cumplimiento con determinadas condiciones establecidas por el Estado a objeto de que sus transferencias sean consideradas como subvenciones o ayudas gubernamentales, ambos beneficios estipulan que para ser tales deben cumplir con, el primero con determinadas condiciones y el segundo ligado al cumplimiento de ciertos criterios.

Adicionalmente Borges (2010), en su estudio menciona otros puntos importantes a destacar que son:

- a) La naturaleza de la subvención. Si se trata de una subvención relacionada a un ingreso o a un activo.
- b) La metodología utilizada para su contabilización. Debe ser analizada la metodología utilizada, para determinar a qué cuentas afectó y el impacto que esta devolución generará.
- c) Tener en cuenta las variaciones y cambios producidos en las distintas cuentas, relacionadas con la subvención. Reversar los montos contabilizados erróneamente o contabilizar los no contabilizados.

Considerar deterioros extraordinarios. Es posible que la devolución de la subvención produzca que se reevalúe el deterioro de un activo.

Las circunstancias que han dado lugar al reembolso de las subvenciones relacionadas con activos (o de capital), pueden exigir la consideración de posibles deterioros en los nuevos importes en libros de los activos, una vez realizadas las devoluciones.

3.9 Tratamiento de las Ayudas Gubernamentales

Según la NIC 20, las ayudas gubernamentales se encuentran excluidas de la definición de subvenciones del gobierno, por lo que las define como aquellas a las que no se les puede asignar razonablemente un valor, y otras en forma de transacciones con el gobierno que no pueden ser distinguidas de las operaciones comerciales normales de la entidad.

Muchas veces las ayudas gubernamentales son preferibles a una subvención, ya que una subvención puede ser cuestionada en los tribunales internacionales, como un dumping u otra forma de protección similar. *(Salvatore, 1999)*.

Dumping: Estrictamente se refiere a la venta de un bien en un mercado externo a un precio inferior al costo de producción en su lugar de origen, con la intención de desplazar a los competidores para ejercer posteriormente un poder monopólico en el mercado. *(Diccionario online; www.eco-finanzas.com, 1997)*.

3.10 Información a revelar

En el párrafo 39, la norma indica las situaciones a revelar, que son las siguientes:

- a) Las políticas contables adoptadas en relación con las subvenciones del gobierno, incluyendo los métodos de presentación adoptados en los estados financieros.
- b) La naturaleza y alcance de las subvenciones del gobierno reconocidas en los estados financieros, así como una indicación de otras modalidades de ayudas gubernamentales, de las que se hayan beneficiado directamente las entidades;
y
- c) Las condiciones incumplidas y otras contingencias relacionadas con las ayudas gubernamentales que se hayan contabilizado.

4. Resumen de la Norma Internacional de Contabilidad N° 20

A modo de resumen de la norma en estudio, se mencionarán a continuación conceptos a considerar en la aplicación de la norma en las empresas que preparan sus estados financieros bajo IFRS.

Las subvenciones deben ser reconocidas como ingresos en forma sistemática a lo largo de los periodos necesarios para compensarlos con los costos incurridos. Lo recibido por tales subvenciones no será acreditado al patrimonio neto.

Las ayudas gubernamentales y las subvenciones son ayudas realizadas por el sector público para suministrar beneficios económicos específicos a una empresa o grupo o tipo de empresas de acuerdo con criterios previamente establecidos o que cumplan en el futuro o en pasado ciertas condiciones establecidas.

Las subvenciones del gobierno se reconocen siempre y cuando exista una prudente seguridad de que la empresa cumplirá las condiciones asociadas al beneficio y que se recibirán dichas subvenciones.

Cuando se recibe una subvención mediante la transferencia de activos no monetarios su valor se determina bajo el método del valor razonable.

Las subvenciones de ingresos se pueden presentar como ingresos o como menor valor del gasto con el cual se relaciona.

Cualquier subvención que se convierta en reembolsable implica contablemente una revisión de una estimación contable bajo NIC 8. Cualquier devolución relacionada con ingresos en primer lugar debe afectar cualquier ingreso diferido que exista, si excede o no existe el diferido será un gasto de inmediato a resultados.

Se deben revelar las políticas contables adoptadas, naturaleza y alcance de las subvenciones, reconocidas y las condiciones incumplidas y contingentes.

5. Ejemplos prácticos

A continuación se presentarán ejemplos prácticos para un mejor entendimiento de los factores a considerar para el reconocimiento de las Subvenciones del Gobierno bajo la Norma Internacional N° 20.

Los ejemplos prácticos se obtuvieron del libro Aplicación IFRS-NIIF en Empresas Estratégicas del autor Humberto A. Borges Quintanilla, 2010.

5.1 Ejemplo Práctico N° 1

El gobierno entrega computadores, que en el mercado se encuentran valuados en \$1.000.000, el requisito para acceder a este beneficio es tener una empresa con domicilio en sectores rurales, y contar con un ahorro de \$ 200.000, el cual debe ser entregado al recibir el computador (subsidio real \$ 800.000).

Las empresas que acceden a este subsidio, deben seguir los siguientes pasos:

- a) Valorizar el bien que se les entrega y proyectar la vida útil del bien.
- b) Escoger la metodología para reflejar el ingreso en las operaciones de la empresa.
- c) Contabilizar el bien y el subsidio recibido.

Desarrollo:

a) Valorizar el bien y proyectar la vida útil del bien

El valor del computador en el mercado es de \$1.000.000, este es el valor razonable del bien.

La empresa aplica una depreciación a este tipo de bienes de 3 años (supuesto), en estos casos la vida útil asignada al bien debe realizarse a juicio de expertos y no de acuerdo a la tabla del Servicio de Impuestos Internos que suele ocurrir en muchas empresas fuera del alcance del presente estudio.

Cuadro N°3 “Cálculo del desgaste del computador”

DETALLE	SALDO INICIAL	AÑO 1	AÑO 2	AÑO 3	CUENTAS
Computador	\$ 1.000.000	\$ 666.667	\$ 333.333	\$ 1	Activo
Depreciación		\$ 333.333	\$ 333.333	\$ 333.333	R° Pérdida

Fuente: Elaboración propia, 2012.

b) Metodología a escoger

Para fines didácticos, se procederá a utilizar las dos metodologías aplicables.

TABLA N° 1: Metodología de los ingresos diferidos

DETALLE	SALDO INICIAL	AÑO 1	AÑO 2	AÑO 3	CUENTAS
Computador	\$ 1.000.000	\$ 666.667	\$ 333.333	\$ 1	Activo
Depreciación		\$ 333.333	\$ 333.333	\$ 333.333	R° Pérdida
Ingresos diferidos	\$ 800.000	\$ 533.333	\$ 266.667	\$ 0	Pasivo
Ingresos por subvenciones		\$ 266.667	\$ 266.667	\$ 266.667	R° Ganancia
Resultado Neto (Dep-Ingreso)		\$ 66.667	\$ 66.667	\$ 66.667	R° Neto

TABLA N°2: Metodología de la deducción del valor del activo

DETALLE	SALDO INICIAL	AÑO 1	AÑO 2	AÑO 3	CUENTAS
Valor mercado del bien	\$ 1.000.000				
Subvención del Gobierno	-\$ 800.000				
Valor a contabilizar	\$ 200.000	\$ 133.333	\$ 66.667	\$ 1	Activo
Resultado Neto		\$ 66.667	\$ 66.667	\$ 66.667	R° Pérdida

En ambas metodologías se puede observar que no existe variación en los gastos netos anuales, sin embargo se aprecia la mayor cantidad de información que entrega la metodología de los Ingresos Diferidos.

c) Contabilización del bien y del subsidio

1) *Contabilización según metodología de los ingresos diferidos*

<hr/>		
Computador	\$ 1.000.000	
Ingreso diferido		\$ 800.000
Banco		\$ 200.000

G: Contabilización por computador y subsidio

<hr/>		
Depreciación	\$ 333.333	
Depreciación acumulada		\$ 333.333

G: Depreciación año 1 del computador

<hr/>		
Ingreso diferido	\$ 266.667	
Ingreso por subvenciones		\$ 266.667

G: Ingreso diferido por el subsidio recibido

2) *Contabilización según metodología de la deducción del valor del activo*

<hr/>		
Computador	\$ 200.000	
Banco		\$ 200.000

G: Contabilización por computador ya descontado el subsidio

<hr/>		
Depreciación	\$ 66.667	
Depreciación acumulada		\$ 66.667

G: Depreciación año 1 del computador

Si bien es cierto la NIC 20 establece dos metodologías a escoger, la misma no recomienda uno sobre el otro, sin embargo, en base al estudio y aplicación de casos prácticos, se observa como la metodología de los ingresos diferidos entrega mayor cantidad de información por sobre la metodología de la deducción del valor del activo, en la cual no existe variación en los gastos netos anuales. La ventaja del método de los ingresos diferidos por sobre el método de la deducción del activo, radica específicamente en la información más detallada que entrega, siendo esta utilizada más frecuentemente por las empresas que obtienen las subvenciones del gobierno.

5.2 Ejemplo Práctico N° 2

El gobierno entrega subsidios al emprendimiento de nuevos negocios, que destinen principalmente esfuerzos a contratar mano de obra. En este sentido, se abre el siguiente subsidio: “Se entregará \$5.000.000 a las empresas que tengan productos innovadores. Requisitos: tener ventas promedio no mayor de \$15.000.000 y que el proyecto cuente con un ítem de remuneración igual o superior al 50% del total entregado”.

La empresa se dedica a la producción de aromas florales, han exportado su producto con éxito, pero actualmente necesitan una máquina y trabajar durante 6 meses para ampliar su línea de productos y cumplir con los requisitos sanitarios exigidos internacionalmente.

Cuadro N°4 “Proyecto de expansión de productos y mejoramientos sanitarios”

DETALLES	MONTO UNITARIO	TOTAL
Maquinaria	1.500.000	1.500.000
Construcciones sanitarias	1.000.000	1.000.000
Trabajador (6 meses)	250.000	1.500.000
Trabajador (6 meses)	300.000	1.800.000
	TOTAL	5.800.000

Fuente: Elaboración propia, 2013.

El gobierno entrega a la empresa el subsidio (50% al comienzo, 30% a la mitad y 20% al final), pero solicita que cada 3 meses informe su estado de avance. El subsidio no considera el Impuesto al Valor Agregado (IVA=19%).

Desarrollo:

Se utiliza el método de la renta, debido a que el subsidio obtenido tiene relacionado un gasto, en el ejercicio, estos gastos son remuneraciones, construcción y maquinarias. No es apropiado utilizar el método de capital, ese método solo se debe utilizar en caso de subvenciones que no tenga un fin específico.

Banco	\$2.500.000	
Ingreso por Subvenciones		\$2.500.000

G: Ingreso por subvenciones

Maquinaria	\$ 1.500.000	
IVA CF	\$285.000	
Banco		\$ 1.785.000

G: Compra de maquinaria

Gastos de Construcción	\$1.000.000	
IVA CF	\$190.000	
Banco		\$ 1.190.000

G: Gastos construcción instalaciones sanitarias

Remuneración	\$550.000	
Banco		\$550.000

G: Remuneraciones mensuales (por 3)

Cuadro N°5 “Estado de avance del proyecto”

DETALLES	MONTO UNITARIO	TOTAL
Maquinaria	1.500.000	1.500.000
Construcciones sanitarias	1.000.000	1.000.000
Trabajador (6 meses)	250.000	1.500.000
Trabajador (6 meses)	300.000	1.800.000
	TOTAL	5.800.000

Fuente: Elaboración propia, 2013.

<hr/>		
Banco	\$1.500.000	
Ingreso por subvenciones		\$1.500.000

G: Ingreso por subvenciones (Mitad proyecto)

<hr/>		
Remuneración	\$550.000	
Banco		\$550.000

G: Remuneraciones mensuales (por 3)

<hr/>		
Banco	\$1.000.000	
Ingreso por subvenciones		\$1.000.000

G: Ingreso por subvenciones (Final del proyecto)

6. El Sector Forestal en Chile

El sector forestal es el conjunto de empresas que realizan sus actividades en torno al recurso bosque para cuidarlo, estudiarlo y utilizarlo para la producción y comercialización de los distintos productos que se obtienen a partir de la madera, corteza, hojas y frutos de los árboles. Esta actividad está regulada por la legislación ambiental, y los compromisos adquiridos con instituciones extranjeras para el cuidado y protección del medio ambiente, generando trabajo y bienes para satisfacer las necesidades diarias.

La superficie de bosque en Chile es de 16.595.332 hectáreas, de las cuales 13.723.321 hectáreas corresponden a bosque nativo, representando un 86.1% del total, mientras que los bosques cultivados abarcan cerca de 2.300.090 millones de hectáreas, ocupando sólo un 13.8% de la superficie nacional.

Los bosques cultivados en Chile se han desarrollado como una industria sustentable que provee materia prima a la población, a través de múltiples productos que son usados en la vida cotidiana. Los bosques cultivados abastecen el 97% a la industria forestal, ya que abastecen prácticamente toda la demanda de la población. Esta industria es uno de los mejores ejemplos de desarrollo sustentable, dado su carácter

renovable y la optimización del uso de la tierra que representan, ya que solo cubren el 3% del territorio nacional.

Por otro lado los bosques cultivados se han establecido en un 90% sobre suelos erosionados, sin coberturas vegetales, arenosas o agotadas por las prácticas agrícolas y ganaderas, recuperándolos definitivamente para la vida y la producción de bienes cotidianos para el hombre. (*www.chilepaisforestal.cl, 2013*).

6.1 Aporte de INFOR en el rubro forestal

El Instituto Forestal realiza investigación forestal en el país desde su nacimiento como proyecto FAO (Food and Agriculture Organization; Organización de las Naciones Unidas para la Agricultura y la Alimentación) el año 1961 y su creación oficial por el Gobierno de Chile en el año 1965. Innumerables investigaciones han sido desarrolladas desde entonces y la institución ha sido pionera en el sector forestal en una variedad y cantidad de investigaciones e innovaciones tecnológicas.

Destacan por ejemplo la introducción al país de la motosierra y el tractor articulado, la realización de los primeros inventarios nacionales en bosques nativos y la tipificación de estos recursos en la década de los 60. Algo después fueron los inventarios, la elaboración de los índices de sitio, el desarrollo de tablas de volúmenes y posteriormente los modelos de simulación de crecimiento y rendimiento en plantaciones de pino radiata, inicialmente, y de eucalipto y otras especies más recientemente.

La introducción y prueba de una gran cantidad de especies exóticas en el país, programa de investigación sistemático y permanente desarrollados entre los 60 y los 80, entre cuyos resultados destacan varias especies hoy incorporadas a la forestación masiva, como eucalyptus nitens, eucalyptus camaldulensis, pinus ponderosa, pinus contorta, entre otras. En los años siguientes INFOR fue precursor de la silvicultura intensiva en plantaciones forestales, a través del desarrollo de métodos de selección y manejo de semillas, de viveración de plantas y de técnicas de establecimiento de plantaciones, desarrollando también los primeros programas de mejoramiento genético y de propagación de material mejorado, sin olvidar en esto las zonas extremas, como la Patagonia austral y las zonas áridas y semiáridas.

En el área de la ingeniería de la madera, las propiedades físicas y mecánicas

asociadas de la madera de especies nativas y exóticas fueron determinadas tempranamente por INFOR, después introdujo el uso de madera laminada en la construcción y difundió profusamente manuales de cálculo para el uso de la madera con este fin, pasando por temas como las estructuras, la preservación, los adhesivos y las uniones de maderas, y las terminaciones sin contar diversos manuales sobre el uso y mantención de las diferentes herramientas de corte, tanto en aserraderos como en la industria secundaria. En el ámbito de la información, además de los periódicos inventarios y actualizaciones de estos en bosques nativos y en plantaciones, INFOR proporciona desde los años 60 variada y completa información estadística al sector, abarcando el recurso, el consumo, la producción, la capacidad instalada industrial, los precios de los productos, los mercados internos y externos, las exportaciones, y muchos otros aspectos de la actividad sectorial, efectuando los censos de la industria del aserrío, de la industria secundaria y otros.

Dentro del escenario descrito, INFOR define su actual marco estratégico; mantiene sus líneas de investigación en torno a plantaciones, bosques nativos, productos forestales, información y otras, pero enfatiza fuertemente su accionar hacia los pequeños propietarios y la PYME forestal, de acuerdo con las prioridades gubernamentales y ministeriales, a través de líneas estratégicas prioritarias enfocadas al manejo sostenible de los diferentes tipos de bosques nativos a lo largo del país, a la integración de la agricultura familiar campesina y la PYME al desarrollo forestal, al monitoreo permanente de los recursos forestales, al estudio de la biomasa forestal como fuente de energía, a la identificación y valoración de los servicios ambientales que proveen los ecosistemas forestales, a la innovación y gestión para la competitividad sectorial, y a los temas ligados al cambio climático, incorporando además fuertes programas de transferencia técnica y difusión hacia el segmento objetivo mencionado. (*www.infor.cl, 2013*).

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

En todos los países los Gobiernos entregan ayudas públicas a las empresas. La NIC 20 trata sobre la contabilización e información a revelar acerca de las subvenciones de gobierno, así como la información a revelar sobre otras formas de ayudas gubernamentales, en algunos países, las ayudas públicas van dirigidas al apoyo genérico, o bien al sostenimiento a largo plazo de las actividades de cierta empresa, o bien de las empresas que pertenezcan a un sector o una región en particular. En Chile esta realidad no es distinta y las condiciones necesarias para recibir tales ayudas pueden estar o no relacionadas con las actividades operacionales llevadas por las empresas.

Una de las principales problemáticas generadas por la NIC 20, es la confusión sobre los distintos conceptos mencionados en ella como son las ayudas gubernamentales, subvenciones del gobierno y otros beneficios ahí descritos, el tema es si las ayudas públicas, mencionadas anteriormente, son subvenciones gubernamentales, en función del alcance dado por la NIC 20 y la aplicabilidad en las empresas que reciben estos beneficios.

El propósito de esta investigación es analizar los aspectos de la NIC 20 “Contabilización de las subvenciones del gobierno e información a revelar sobre ayudas gubernamentales”, si las ayudas gubernamentales son subvenciones oficiales en función del alcance dado por la norma y su aplicabilidad en una Corporación de derecho privado que prepara sus estados financieros bajo IFRS período 2012.

OBJETIVOS DE INVESTIGACION

Objetivo General.

Analizar los aspectos de la Norma Internacional de Contabilidad N° 20, si las ayudas gubernamentales son subvenciones oficiales en función del alcance dado por la norma y la aplicabilidad en una Corporación de derecho privado que recibe estos beneficios y que prepara sus estados financieros bajo IFRS en el período 2012.

Objetivos Específicos

1. Describir la situación actual del proceso de convergencia a las NIFF, en la empresa en estudio, en especial lo relacionado con la aplicación de la NIC 20, a través de la revisión de documentación oficial y cuestionarios aplicados a profesionales contadores auditores y a las personas encargadas del área contable.
2. Identificar las diferencias o similitudes en la aplicación de la NIC 20 realizada por la empresa en estudio, a través de la revisión de documentación oficial y de cuestionarios aplicados a las personas encargadas del área contable.
3. Determinar la información a revelar sobre ayudas gubernamentales y los efectos en la situación financiera, desempeño financiero y flujos de efectivo, producto de la aplicación de la NIC 20, en la empresa en estudio, período 2012.
4. Explicar, a través de casos prácticos simulados, los factores a considerar para contabilizar y revelar ayudas públicas bajo los criterios de aplicación estipulados en la NIC 20.

METODOLOGÍA

El presente estudio es cuantitativo de tipo descriptivo-explicativo y se realizará en las siguientes etapas:

Etapas 1. Recopilación de información

En esta etapa se obtendrá la información necesaria para obtener un grado importante de conocimiento sobre la contabilización de las subvenciones del gobierno e información a revelar sobre ayudas gubernamentales.

Las actividades a realizar son:

- a) Recopilar información sobre las subvenciones del gobierno y ayudas gubernamentales asociadas a la NIC 20 en textos y páginas web especializadas.
- b) Revisar bibliografía sobre temas relacionados a la NIC 20, en textos, documentos, normas, boletines, circulares, entre otras, emitidos por organismos especializados.
- c) Entrevistas con expertos en el tema en investigación. (Anexo n°1)

Etapas 2. Sistematización de la información

Se ordenará y analizará la información recopilada adquiriendo un mayor conocimiento sobre la Norma Internacional de Contabilidad N° 20, en fichas resúmenes, cuadros y tablas.

Los criterios de ordenamiento de la información son los siguientes:

- Subvenciones del Gobierno y Ayudas Gubernamentales contenida en la Norma Internacional de Contabilidad N° 20, 1983.
- Subvenciones del Gobierno y Ayudas Gubernamentales registradas y desglosadas en las notas a los estados financieros presentados bajo IFRS en el período 2011.

- Se prepararán resúmenes que se expondrán en cuadros, figuras y casos prácticos.

Etapas 3. Elección del sujeto de investigación

Identificación de la población en estudio, que la conforman todas las empresas que presentan Estados Financieros bajo IFRS al 31 de diciembre de 2011 y que reciban ayudas gubernamentales.

La determinación del sujeto de estudio de la investigación fue por conveniencia en cuanto a cumplir con las características a evaluar acerca de la contabilización de subvenciones del gobierno y ayudas gubernamentales y por acceso a la información.

Para seleccionar la empresa en estudio se evaluó los siguientes criterios:

- Conocimiento de la empresa y al acercamiento hacia la administración de la misma.
- Que en el periodo de estudio la empresa presente estados financieros bajo normas internacionales de información financiera.
- Que la empresa cuente con ayudas gubernamentales y otros beneficios asociados con la aplicación de la NIC 20.

Los profesionales serán seleccionados conforme a los siguientes criterios:

- Profesores Universitarios de la Universidad de Valparaíso del área de contabilidad y/o auditoría.
- Auditores Externos de Empresas Auditoras de la zona y/o Profesores Universitarios de la Universidad de Valparaíso del área de contabilidad o auditoría.
- Que tengan conocimiento de la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera.

Etapas 4. Elaboración, validación y aplicación de instrumentos

En esta etapa se procede a implementar las técnicas de recogida de datos que incluyen elaboración, validación y aplicación de cuestionarios como instrumentos de investigación seleccionados y la observación participante.

Las actividades realizadas son:

. Elaboración de un cuestionario dirigido a profesionales auditores externos entendidos en el tema de la convergencia y aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera (Anexo 5). Con la finalidad de describir la percepción de la situación actual de los profesionales a entrevistar respecto de la aplicación de la NIC 20 en las empresas del sector privado en estudio.

. Elaboración de un cuestionario dirigido a las personas encargadas de la Contabilidad de la empresa seleccionada (Anexo 1, 2,3 Y 4). Con la finalidad de conocer el proceso de convergencia a las NIIF en la empresa en estudio e identificar diferencias en la aplicación de la NIC 20 en la empresa, respecto a lo que indica la norma y la apreciación de los profesionales auditores externos sobre la misma.

. Validación de los instrumentos de investigación con expertos en la línea de auditoría al interior de la Universidad para aprobar el contenido, la estructura, la consistencia y la escala de medida.

. Aplicación de los cuestionarios a los profesionales auditores externos y a las personas encargadas de la Contabilidad de la empresa seleccionada.

Empresa a la que se le aplicará el cuestionario

Instituto Forestal

El Instituto Forestal es una Corporación de Derecho privado, de duración ilimitada, cuya personalidad jurídica se establece en el Decreto Supremo N° 1416 del Ministerio de Justicia del 14 de mayo de 1965.

El objetivo del Instituto Forestal es la promoción de investigaciones de los recursos forestales de la Nación, así como también, el conocimiento, desarrollo y conservación de los recursos e industrias forestales del país. De acuerdo a los objetivos sus ingresos operacionales provienen principalmente de la prestación de asistencia técnica y de aportes para el desarrollo de proyectos de investigación, provenientes de instituciones gubernamentales y no gubernamentales.

Los Estados Financieros del Instituto correspondientes a los años terminados al 31 de

diciembre de 2012 y 2011 han sido preparados de acuerdo a las Normas Internacionales de Información Financiera, emitidas por el International Accounting Standards Board, y representan la adopción integral, explícita y sin reservas de las referidas Normas Internacionales.

Etapas 5. Sistematización de la información recopilada

Los criterios de ordenamiento de la información son los siguientes:

- Subvenciones del gobierno y ayudas gubernamentales contenida en la normativa internacional, Norma Internacional de Contabilidad (NIC) N° 20, a través de resúmenes de la norma.
- Subvenciones del gobierno y ayudas gubernamentales contenidas en los estados financieros presentados bajo IFRS publicados al 31 de diciembre de 2012, a través de cuadros y resúmenes de la aplicación de la norma.
- La información recopilada de los cuestionarios aplicados se ordenará en cuadros de resumen de las respuestas de los profesionales.

Etapas 6. Análisis y Discusión de la información recopilada

- Una vez aplicados los cuestionarios, se procederá a analizar las respuestas entregadas por los profesionales auditores externos y de las personas encargadas de la contabilidad de la empresa en estudio, desglosando cada tema y comparando con lo realizado por la empresa y con lo que establece la norma internacional en estudio.
- Una vez realizada las etapas anteriores y analizadas encuestas aplicadas e información recopilada, se procederá a elaborar las conclusiones que se presentarán en el Informe Final de Tesis, confeccionado de acuerdo a las normas vigentes.
- Se realizará un levantamiento de las conclusiones considerando la información analizada.
- Redacción del informe final de acuerdo al reglamento de titulación de la Escuela de Auditoría de la Universidad de Valparaíso.

ANÁLISIS Y DISCUSIÓN DE RESULTADOS

Situación de la empresa en estudio producto de la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera.

Con la finalidad de recoger la experiencia de la empresa en estudio por la aplicación de las Normas Internacionales, específicamente aplicación de la NIC 20 en las Subvenciones del Gobierno recibidas, adicionalmente se indagó más a fondo en la utilización de los aportes recibidos por la empresa, los cuales corresponden al proyecto explicado en el punto anterior, para verificar la correcta aplicación de la norma en estudio, se dio lectura al “Informe de revisión de políticas contables de normas internacionales de información financiera” , realizado por una empresa auditora en septiembre de 2011, informe que se encuentra disponible en la página web de la empresa, la finalidad de la revisión del informe mencionado es analizar las políticas y prácticas contables aplicadas por la empresa y comparadas con las exigidas por las Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS).

Según el informe mencionado, respecto a los temas relacionados a la NIC 20, en el rubro Propiedad planta y equipos existen Construcciones, cuyos financiamientos fueron realizados a través de la adjudicación de Proyectos. Se recuerda que la principal fuente de ingresos de la empresa es a través de prestación de asistencia técnica y de aportes para el desarrollo de proyectos de investigación, provenientes de **instituciones gubernamentales** y no gubernamentales. Siguiendo con lo que se refiere a las Construcciones, de acuerdo a las Normas Internacionales de Información Financiera NIC 20, los ingresos debieron haber sido reconocidos como ingresos diferidos en el período de vida útil de los bienes, con el objeto de correlacionar los ingresos versus los costos (depreciación). Al verificar la misma situación en el período 2012, se observa que efectivamente existen casos de bienes de la propiedad, planta y equipos que fueron financiados con aportes fiscales, por lo que no se realizó el reconocimiento de los ingresos como ingresos diferidos en el período de vida útil de los bienes.

Respecto al párrafo anterior, la NIC 20 en su párrafo 24 establece que, *“Las subvenciones gubernamentales relacionadas con activos, incluyendo las de carácter no monetario valorizadas a su valor justo, deben ser presentadas en el balance general, reconociéndose como ingresos diferidos”*.

A continuación se presenta la situación descrita anteriormente a través de un caso práctico simulado, en el que se expone como se contabilizó la subvención recibida en la empresa y como debió ser contabilizada:

Comentarios Generales

La empresa seleccionada para el estudio de la investigación, se realizó por conveniencia debido al acercamiento y acceso a la información de la misma, adicionalmente por ser una empresa cuyos principales ingresos operacionales son provenientes de aportes de Instituciones gubernamentales, tema principal del cual trata la NIC 20 “Contabilización de las subvenciones del gobierno e información a revelar sobre ayudas gubernamentales”.

Para la consecución de los objetivos, se realizó una revisión a la información y documentación oficial publicada tanto por la organización en su página web como también información pública disponible de la misma. Adicionalmente se realizaron cuestionarios a las personas encargadas del área contable de la misma empresa y a profesionales contadores auditores con conocimiento de las Normas Internacionales de Información Financiera pertenecientes a empresas auditoras externas del país.

Análisis de la información recopilada

Para el desarrollo del presente estudio, a continuación se muestran los resultados derivados del análisis de la información recopilada por los distintos medios, de los cuestionarios y de la información disponible de la empresa en estudio.

Resultados del cuestionario aplicado a profesionales Encargados del Área Contable de la Empresa en estudio

La información recopilada en la aplicación de los cuestionarios (anexos 1 y 2) en primera instancia describe la identificación del profesional que responde el cuestionario, el cargo que desempeña, experiencia en la actividad y el sector al cual pertenece la empresa en la cual se desempeña.

Identificación del profesional sujeto a la encuesta: Esta pregunta se realiza con la finalidad de conocer la experiencia en el área que tiene el profesional encargado de la

contabilidad de la empresa en estudio.

Empresa: Instituto Forestal (INFOR)

Sector: Investigación

Nombre: José Luís Vergara Morales

Cargo: Contador Auditor, Contador General

Años de experiencia: Más de 5 años

Empresa: Instituto Forestal (INFOR)

Sector: Investigación

Nombre: Carolina Vejar

Cargo: Contador Auditor, Apoyo proyectos de investigación

Años de experiencia: Más de 5 años

Empresa: Instituto Forestal (INFOR)

Sector: Investigación

Nombre: Reservado

Cargo: Alta Gerencia

Años de experiencia: Más de 5 años

Nota: A solicitud del encuestado su nombre y cargo se mantienen en forma reservada.

Resumen de las respuestas del cuestionario aplicado a Profesionales Encargados del Área Contable de la Empresa en estudio (anexos 1 y 2)

<p>Objetivo:</p> <p>Objetivo específico N° 1: “Describir la situación actual del proceso de convergencia a las NIIF, en la empresa en estudio, en especial lo relacionado con la aplicación de la NIC 20”.</p>
<p>Preguntas del cuestionario:</p> <p>1, 2, 3, 7, 9,11 y 13</p>
<p>Análisis del resultado:</p> <p>Conforme a lo estipulado en el cuestionario aplicado a los encargados de la contabilidad de la empresa en estudio, se puede observar que los profesionales</p>

manifiestan estar de acuerdo con que presentar Estados Financieros bajo IFRS representa una mejora en la comparabilidad internacional de la información financiera, sin embargo reconocen que más les acomodaban las normas de contabilidad generalmente aceptadas. El proceso de convergencia en la empresa generó desembolsos en capacitación del personal y adaptación de los sistemas informáticos, no obstante lo anterior, reconocen que surgen problemas y dudas por temas de falta de adaptación por parte del personal y en algunos casos diferencias en la interpretación de las normas. Todo el proceso de preparación y adaptación fue realizado en el marco de sesiones de mesas de trabajo a nivel de administración superior, gerencia de administración y finanzas, con apoyo de auditores externos que realizaron un diagnóstico sobre las IFRS. Con respecto a que si es positivo para los usuarios de la información financiera el presentar Estados Financieros bajo IFRS, manifiestan estar de acuerdo con que facilita la elaboración de la información para los usuarios en la toma de decisiones, mejora la comparabilidad internacional de la información financiera y que es más comprensible su aplicación para usuarios que no son del área contable. Adicionalmente reconocen que las IFRS ofrecen mayor transparencia a los usuarios de los estados financieros. Finalmente conforme a la experiencia de aplicar IFRS en su empresa, evalúan que ha sido medio a positivo aplicar las IFRS, esto está dado por que en el transcurso del tiempo se ha tornado lento el proceso de adaptación, generalmente por dudas y diferencias en la interpretación de algunas normas.

Objetivo:

Objetivo específico N° 2: "Identificar las diferencias o similitudes en la aplicación de la NIC 20 realizada por la empresa en estudio."

Preguntas del cuestionario:

4, 5, 6, 8, 10, 12 y 14

Análisis del resultado:

Con respecto a las políticas contables en materia de subvenciones y ayudas gubernamentales de la empresa en estudio, los encargados de la contabilidad indicaron desconocer políticas contables respecto al tema, sin embargo reconocen la existencia de inconvenientes en su aplicación, manifiestan no haber aplicado la norma debido a los inconvenientes que les generaría el reconocimiento de ingresos

diferidos, específicamente aquellos ingresos relacionados a la adquisición de bienes del activo fijo, los que conforme a la norma debiesen reconocerse correlacionados con la vida útil del bien, adicionalmente indican no tener conocimiento respecto a diferencias y similitudes que existen entre las Subvenciones del Gobierno y ayudas Gubernamentales bajo PCGA e IFRS. Según su opinión la aplicación de la NIC 20 no les entregaría un aporte en la empresa y a su parecer no existen puntos importantes que deban ser abordados en lo que se refiere a la norma en cuestión.

Resultados del cuestionario aplicado a profesionales del área contable y de auditoría, que tienen conocimiento sobre las Normas Internacionales de Información Financiera

La información recopilada en la aplicación del instrumento (anexos 3 y 4) en primera instancia describe la identificación del profesional que responde el cuestionario, el cargo que desempeña, experiencia en la actividad y el sector al cual pertenece la empresa en la cual se desempeña.

Identificación del profesional sujeto a la encuesta: Esta pregunta se realiza con la finalidad de conocer la experiencia en la actividad del profesional encuestado.

Empresa: UHY-CE&A Consultores y Auditores de Empresas Ltda.

Sector: Asesorías

Nombre: Juan Araya

Cargo: Contador Auditor, Socio Auditoría.

Años de experiencia: Más de 5 años

Empresa: Baker Tilly Chile

Sector: Asesorías

Nombre: Andrés Magna

Cargo: Gerente Auditoría

Años de experiencia: Más de 5 años

Empresa: Baker Tilly Chile

Sector: Asesorías

Nombre: Patricio Poblete

Cargo: Gerente de Auditoría

Años de experiencia: Más de 5 años

Empresa: Automotriz Portillo S.A.

Sector: Industria Automotriz

Nombre: Christian Lavín

Cargo: Subgerente Administración y Finanzas

Años de experiencia: Más de 3 años

Empresa: Baker Tilly Chile

Sector: Asesorías

Nombre: Leonardo Peralta

Cargo: Contador Auditor

Años de experiencia: Más de 5 años

Resumen de las respuestas del cuestionario aplicado a Profesionales del Área Contable y de Auditoría, que tiene conocimiento sobre las Normas Internacionales de Información Financiera. (anexos 3 y 4)

Objetivo:

Objetivo Específico N° 1 “Describir la situación actual relacionada con la aplicación de la NIC 20”.

Preguntas del cuestionario:

1 a la 9

Análisis del resultado:

Conforme al cuestionario aplicado a los profesionales del área contable y de auditoría, que tienen conocimiento sobre las Normas Internacionales de Información Financiera, los profesionales manifiestan estar de acuerdo en que el presentar estados financieros bajo IFRS es positivo para los usuarios de la información financiera porque facilita la elaboración de la información para los usuarios en la toma de decisiones, adicionalmente se manifiestan estar de acuerdo en que mejora la comparabilidad internacional de la información financiera y que las IFRS ofrecen mayor transparencia a los usuarios de los estados financieros. Respecto al concepto de Valor razonable la mayoría de los profesionales define dicho concepto de manera similar a lo que indican las distintas NIC, siendo el valor por el cual puede ser intercambiado un activo en una transacción libre y ambas partes informadas.

Respecto a los inconvenientes en la aplicación de la NIC 20, en su mayoría manifiesta que s existen inconvenientes en la aplicación y que estos se deben a la falta de conocimiento de los profesionales respecto al tema, los costos de las tasaciones al tratarse de bienes no monetarios y la determinación del valor razonable de los mismos.

La mayoría de los profesionales encuestados reconoce diferencias en la forma de aplicar las subvenciones bajo PCGA y bajo NIC 20, principalmente por la inexistencia de norma contable bajo PCGA al respecto.

La mayor parte de los profesionales encuestados indica estar de acuerdo en que el costo total y complejidad de la conversión es unos de los obstáculos más relevantes para adoptar IFRS, adicionalmente están de acuerdo en que las IFRS no son comprensible para la alta gerencia. La mayor dificultad en la aplicación de la NIC 20 está centrada en la determinación del valor justo para activos no monetarios, debido a la falta de conocimiento de los profesionales al respecto.

Finalmente la totalidad de los encuestados manifiesta que el mayor aporte entregado por la NIC 20 es que viene a resolver una materia que no se encontraba definida en las normas chilenas.

Aplicabilidad de la NIC 20 en la empresa en estudio

La investigación se centra en analizar los aspectos de la Norma Internacional de Contabilidad N° 20 y su aplicabilidad en una la Corporación de derecho privado que recibe estos beneficios, empresa tomada para el estudio.

Para determinar la aplicabilidad de la NIC 20, se realizó un análisis al alcance dado por la norma y a los conceptos fuera del alcance de la misma, comparándolos con los criterios contables utilizados por la empresa en estudio, los cuales se extrajeron de la memoria anual año 2012 publicada en su página web.

El alcance dado por la NIC 20, se enfoca en la contabilización e información a revelar acerca de las subvenciones del gobierno, así como de la información a revelar sobre otras formas de ayudas gubernamentales. (NIC 20, Párrafo 1). Es así que en el Instituto forestal (la empresa en estudio), en sus criterios contables indicados en la memoria 2011, indica que uno de sus principales ingresos proviene de aportes de instituciones gubernamentales.

Al realizar la comparación entre el alcance dado por la NIC 20 y los criterios contables

de la empresa, se desprende que las **instituciones gubernamentales** a las que hace referencia el criterio, conforme a la NIC 20, debiese considerarse como gobierno, puesto que la NIC 20 en su párrafo 3 “Definiciones”, indica que “*Con la denominación de **gobierno** se hará referencia tanto a la administración de gobierno en si, como a las agencias gubernamentales y organismos similares, ya sean locales, regionales, nacionales o internacionales*”. Analizado los conceptos anteriores, se estaría en principio en presencia de aportes del gobierno, puesto que la norma internacional asimila a gobierno a todas aquellas instituciones gubernamentales. Para determinar si las instituciones gubernamentales indicadas en los criterios de la empresa, son efectivamente organismos relacionados al gobierno, se analizó la información oficial publicada en la página web, en la cual se detalla los proyectos en funcionamiento y las entidades que financian cada uno de estos, observando que efectivamente son instituciones gubernamentales de las cuales se destacan CORFO y la Subsecretaría de Agricultura.

Tratamiento de los aportes provenientes de instituciones gubernamentales

Con respecto a si las ayudas gubernamentales son subvenciones oficiales en función del alcance dado por la norma, a continuación se analiza las definiciones estipuladas en la NIC 20 y los criterios de reconocimiento de la misma. Con el objetivo de evidenciar si los beneficios recibidos por la empresa debiesen considerarse como subvenciones oficiales o ayudas gubernamentales, para efectos prácticos y con la finalidad de cuantificar la explicación, se procedió a extraer y resumir unos de los convenios asociados a los aportes gubernamentales firmados por la empresa en estudio, como se aprecia en el **Cuadro 4** y se analizó el tratamiento contable realizado por la empresa con el tratamiento indicado por la NIC 20.

Cuadro N°4 Resumen convenio Subsecretaria de Agricultura con Instituto Forestal

Nombre: Convenio de transferencia de fondos año 2012 entre la Subsecretaria de Agricultura y el Instituto Forestal.

Objetivo general: Transferir al Instituto Forestal, los recursos contemplados para este efecto en el Presupuesto del Ministerio de Agricultura 2012, con el fin de posibilitar a dicho Instituto el cumplimiento de su misión y objetivos estratégicos, referidos al desarrollo de investigación forestal, generación de información y transferencia tecnológica a los agentes del sector forestal.

Financiamiento: El monto total de la transferencia asciende a M\$ 2.244.520. Este monto será transferido por la Subsecretaria al Instituto Forestal, luego de la total tramitación de la resolución respectiva.

El Instituto Forestal podrá destinar hasta un 20% del total de la transferencia para gastos de administración, asociados a las actividades propias del convenio.

Como parte del convenio el Instituto podrá destinar hasta un 7% de la transferencia de recursos de 2012 a la adquisición de bienes y activos fijos (pertinentes y coherentes con los objetivos del convenio). Los bienes adquiridos serán propiedad del Instituto.

Condiciones: Los recursos se administrarán y ejecutarán directa y exclusivamente por el Instituto Forestal, los fondos del convenio se deberán administrar en una cuenta corriente bancaria exclusiva, no se podrá realizar traspasos a otras cuentas corrientes, cualquier cambio deberá ser informado a la Subsecretaría.

El Instituto realizará rendiciones mensuales de los fondos a la Subsecretaria.

Fuente: Elaboración Propia, 2012, a partir de la revisión del convenio

A continuación se describe a través de un caso práctico el tratamiento contable realizado por el Instituto Forestal para la subvención recibida, agregando comentarios relacionados a lo estipulado en la NIC 20.

Comentario: Algunos montos utilizados son los reales, extraídos de la información pública disponible en la empresa (convenio), sin embargo los datos relacionados a las fechas en que ocurrieron los movimientos son simulados al igual que los montos de los mismos, la finalidad es describir el tratamiento realizado por la empresa en forma resumida.

Caso Práctico 1 “Contabilización y reconocimiento de las subvenciones del gobierno recibidas por el Instituto Forestal”.

El gobierno entrega un subsidio con la finalidad de contribuir al Instituto Forestal en los temas de investigación y desarrollo forestal en Chile, para tal efecto se entregará M\$ 2.244.518 a la empresa bajo las condiciones estipuladas en el Cuadro N°3 “Resumen convenio Subsecretaria de Agricultura con el Instituto Forestal”.

Comentario: Se parte de la base que los aportes recibidos cumplen con las condiciones para considerarlas subvenciones del gobierno y del supuesto que la subvención fue recibida en 10 cuotas iguales, por lo que en el presente caso se procederá a explicar su contabilización y evolución de las cuentas en el ejercicio 2012.

El **cuadro 5** muestra los aportes anuales recibidos por el convenio en el período 2012 y los gastos por proyectos del mismo ejercicio.

Cuadro N°5 “Aportes y Gastos por Proyectos”

APORTES ANUALES CONVENIO		GASTOS POR PROYECTOS	
MES	CUOTA	MES	GASTO
ENERO	-	ENERO	-
FEBRERO	M\$ 224.452	FEBRERO	-
MARZO	M\$ 224.452	MARZO	M\$ 154.567
ABRIL	M\$ 224.452	ABRIL	M\$ 252.500
MAYO	M\$ 224.452	MAYO	-
JUNIO	M\$ 224.452	JUNIO	M\$ 55.000
JULIO	M\$ 224.452	JULIO	-
AGOSTO	M\$ 224.452	AGOSTO	M\$ 356.000
SEPTIEMBRE	M\$ 224.452	SEPTIEMBRE	-
OCTUBRE	M\$ 224.452	OCTUBRE	M\$ 780.000
NOVIEMBRE	M\$ 224.452	NOVIEMBRE	M\$ 646.453
DICIEMBRE	-	DICIEMBRE	-
	M\$ 2.244.520		M\$ 2.244.520

Fuente: Elaboración Propia, 2012, a partir de la revisión del convenio

El cuadro anterior tiene por objetivo mostrar las distintas fechas en que se recibieron los aportes conforme al convenio (10 cuotas anuales de febrero a noviembre) y los gastos incurridos por la empresa por conceptos de proyectos.

Conforme a las indagaciones realizadas, la empresa en estudio considera el método de la renta, el que conforme a la NIC 20, las subvenciones se imputan a resultados de

uno o más periodos, en el caso en estudio las subvenciones son imputadas en el periodo 2012, correlacionando los ingresos con los gastos respectivos.

Cuadro N°6 “Asientos de reconocimiento de ingresos”

Febrero, 2012	Asiento 1	M\$	M\$
Banco	/	224.452	
	Ingreso diferido		224.452

G: Contabilización de la primera cuota del aporte

Marzo, 2012	Asiento 2		
Gasto	/	154.567	
	Proveedores		154.567

G: Se generan gastos asociados a proyectos

Marzo, 2012	Asiento 3		
Ingreso diferido	/	154.567	
	Ingreso subsidio		154.567

G: Reconocimiento del ingreso por el subsidio recibido

Fuente: Elaboración Propia, 2012, a partir de la revisión del convenio

Como se observa en los asientos anteriores la empresa registro la primera cuota de la subvención convenida cargando el banco y abonando el pasivo ingreso diferido, luego en el segundo asiento ha cargado la cuenta de resultados gastos contra proveedores y al mismo momento procede a realizar el reconocimiento del ingreso por el subsidio, sobre una base sistemática y compensándolos con los costos relacionados. Esto con la finalidad de cumplir lo estipulado en la norma, la cual indica que *“Es fundamental a la hora de seguir el método de la renta, que las subvenciones del gobierno se reconozcan en la cuenta de resultados sobre bases sistemáticas y racionales, a lo largo de los periodos necesarios para compensarlas con los costos relacionados. El reconocimiento de las subvenciones del gobierno en el momento del cobro de las mismas no está de acuerdo con la base contable de la acumulación o devengo (véase la NIC 1 Presentación de Estados Financieros), y únicamente puede ser aceptable cuando no existe otro criterio, para distribuir la subvención, distinto de la mera consideración del momento en el que se recibe.” (Párrafo 16, NIC 20).*

Las cuotas restantes de los aportes del gobierno se recibidas en los meses de marzo a noviembre del año 2012, fueron contabilizadas de la misma forma que la cuota 1 (cuadro 6; Asiento 1), cargando la cuenta banco y abonando la cuenta ingresos diferidos. Los gastos incurridos en los meses de abril a noviembre por el concepto de proyectos, fueron realizados de igual forma que los del mes de marzo (cuadro 6; Asiento 2 y 3), esto es, se carga la cuenta de resultado gasto contra proveedores y realizando al mismo tiempo el reconocimiento del ingreso por subsidio, correlacionando los ingresos con los gastos conforme lo indica la norma.

A continuación se muestran las cuentas "T" asociadas al tratamiento de las subvenciones, con la finalidad de mostrar la evolución de las cuentas durante el ejercicio 2012.

	Banco M\$		Ingreso diferido M\$	
febrero	224.452			224.452
marzo	224.452	154.567	154.567	224.452
abril	224.452	252.500	252.500	224.452
mayo	224.452			224.452
junio	224.452	55.000	55.000	224.452
	1.122.260	462.067	462.067	1.122.260
		30-06-2012		30-06-2012
julio	224.452			224.452
agosto	224.452	356.000	356.000	224.452
septiembre	224.452			224.452
octubre	224.452	780.000	780.000	224.452
noviembre	224.452	646.453	646.453	224.452
	2.244.520	2.244.520	2.244.520	2.244.520
		31-12-2012		31-12-2012

	Gasto M\$		Ingreso por subsidio M\$	
febrero				
marzo	154.567			154.567
abril	252.500			252.500
mayo				
junio	55.000			55.000
	462.067			462.067
		30-06-2012	30-06-2012	
julio	356.000			
agosto				356.000
septiembre	780.000			
octubre	646.453			780.000
noviembre				646.453
	2.244.520			2.244.520
		31-12-2012	31-12-2012	

Proveedores M\$		
febrero		
marzo	154.567	154.567
abril	252.500	252.500
mayo		
junio	55.000	55.000
	462.067	462.067 30-06-2012
julio		
agosto	356.000	356.000
septiembre		
octubre	780.000	780.000
noviembre	646.453	646.453
	2.244.520	2.244.520 31-12-2012

Como se observa en las cuentas "T", al 31 de diciembre de 2012, la cuenta banco se encuentran saldada, conforme a los establecido en el convenio, "Los recursos se administrarán y ejecutarán directa y exclusivamente por el Instituto Forestal, los fondos del convenio se deberán administrar en una cuenta corriente bancaria exclusiva", para el caso práctico se parte del supuesto que la cuenta banco utilizada en el ejemplo es de uso exclusiva y asociada al proyecto, se parte del supuesto que los gastos abonados a proveedores fueron cancelados con la cuenta banco y al 31 de diciembre no habría saldo por pagar a proveedores. Adicionalmente se puede observar que al 30 de junio de 2012 la cuenta banco (cuenta corriente bancaria exclusiva) mantiene un saldo de M\$ 660.133, los cuales conforme a lo estipulado en la normativa correspondería a saldo con restricciones lo que debiese presentarse fuera del disponible.

Con respecto a los gastos incurridos, se puede observar que a medida que se van generando los gastos por los proyectos, estos van cargando el pasivo "ingreso diferido", reconociendo el ingreso por subsidio, quedando correlacionados los gastos con los ingresos conforme a lo estipulado por la norma en estudio.

Es necesario destacar, que si se realiza un corte en el mes de junio del 2012, se puede observar que los saldos de la cuenta banco e ingresos diferidos, mantienen el mismo saldo (activo y pasivo respectivo), esta situación es normal que ocurra cuando se está dando cumplimiento a la normativa, ya que es la forma de verificar que efectivamente se está dando cumplimiento a la NIC 20 a través del método de la renta, adicionalmente se puede verificar en las cuentas de resultado, el cumplimiento de esta

misma al observar que la cuenta de gasto asociada al proyecto, mantiene el mismo saldo que la cuenta ingreso por subsidio.

Al final del ejercicio, se puede observar que las cuentas de activo (banco) y pasivo (ingreso diferido) se encuentran saldadas por M\$ 2.244.520, montos que corresponden al valor total de proyecto, lo que adicionalmente es coincidente con el gasto anual e ingreso anual reconocido por la empresa, esto se debe a que justamente la ejecución del proyecto es de carácter anual, en el caso de ser proyectos ejecutables en más de un período, se podría observar gastos e ingresos por realizar y reconocer al 31 de diciembre tal como se pudo apreciar al realizar la revisión con fecha de corte 30 de junio del mismo año.

Caso Práctico N° 2 “Contabilización de subvenciones no monetarias del gobierno”.

Conforme a las indagaciones realizadas al tratamiento de los fondos recibidos por concepto de subvenciones, tal como se explica en el punto anterior, su contabilización y reconocimiento fue realizado conforme lo indica la norma y de la forma en que se detalla en el caso práctico anterior, esto es, contabilizar los aportes en una cuenta corriente exclusiva, contra una cuenta de pasivo por ingresos diferidos y posteriormente reconocer los ingresos a medida que se van realizando los gastos del proyecto, sin embargo es necesario destacar que no se ha separado la contabilización de los aportes para la construcción de los bienes de propiedad planta y equipos en forma separada de los aportes por conceptos de investigación u otros de la corporación, esto debido a que la norma estipula que al tratarse de construcciones o adquisiciones de bienes del activo fijo que son financiados directamente con fondos de proyectos, los ingresos percibidos por dicho concepto deberán ser diferidos por el tiempo de la vida útil asignada, reconociendo los ingresos en resultado a medida que el bien se vaya depreciando, la NIC 20 establece “Las subvenciones gubernamentales relacionadas con activos, incluyendo los de carácter no monetario valorizadas a su valor justo, deben ser presentadas en el balance general, reconociéndose como ingresos diferidos.”

Partiendo del caso anterior, entendiendo que parte de los fondos adjudicados fueron destinados a la construcción de un bien del activo fijo, se procederá a realizar el caso práctico simulado de cómo se debió realizar la contabilización del bien de activo fijo

(propiedad planta y equipos) y el reconocimiento de los ingresos diferidos, separándose de lo aportes destinados a otros conceptos.

En el caso práctico siguiente se omite la contabilización de los aportes del gobierno realizado por la empresa, ya que éste procedimiento fue explicado en el caso anterior.

A continuación se extrae parte de la información del cuadro N°4 la cual se encuentra ligada a “subvenciones gubernamentales relacionadas con activos de carácter no monetario”.

El gobierno entrega fondos a través de la adjudicación de proyectos, parte de estos fondos son invertidos por la empresa en la construcción de una de sus sedes (ver cuadro N°4).

- Monto total de transferencia: **M\$ 2.244.520.**

- “Como parte del convenio el instituto podrá destinar hasta un **7%** de la transferencia de recursos de 2012 a la **adquisición de bienes y activos fijos** (pertinentes y coherentes con los objetivos del convenio). Los bienes adquiridos serán propiedad del Instituto.

- Tope Inversión en bienes del activo fijo **M\$ 157.116.**

a) Valorización del bien y proyección de la vida útil.

En el mes de marzo de 2012, el Instituto forestal, invierte M\$ 150.000 en la adquisición de un inmueble para ser usado como una de sus sedes, para el caso práctico se parte del supuesto que es coincidente con el valor razonable del bien. La empresa asigna una vida útil de 25 años, vida útil asignada a juicio de expertos. La contabilización a ejemplificar se mostrará en un periodo de 3 años.

Cuadro N°7 “Cálculo depreciación del activo”

DETALLE	SALDO INICIAL M\$	2012 M\$	2013 M\$	2014 M\$	CUENTAS
Sede Santiago	150.000	145.000	138.958	132.917	Activo
Depreciación		5.000	6.042	6.042	R° Pérdida

Fuente: Elaboración propia, 2012.

El cuadro anterior muestra el cálculo de la depreciación del activo fijo adquirido con

fondos de proyectos, la depreciación calculada es para los primeros tres años del bien.

b) Metodología escogida.

La metodología aplicable es la metodología de los ingresos diferidos.

Cuadro N°8 “Proyección cuentas asociadas”

DETALLE	SALDO INICIAL M\$	2012 M\$	2013 M\$	2014 M\$	CUENTAS
Sede Santiago	150.000	145.000	138.958	132.917	Activo
Depreciación		5.000	6.042	6.042	R° Pérdida
Ingresos diferidos	150.000	145.000	138.958	132.917	Pasivo
Ingresos por subvenciones		5.000	6.042	6.042	R° Ganancia
Resultado Neto (Dep- Ingreso)		0	0	0	R° Neto

Fuente: Elaboración propia, 2012.

c) Contabilización del bien y del subsidio.

Contabilización según metodología de los ingresos diferidos

Año 1	M\$	M\$
<hr/>		
Sede Santiago	150.000	
Ingreso diferido		150.000

G: Contabilización del bien del activo fijo y subsidio recibido en marzo de 2012.

<hr/>		
Depreciación	5.000	
Depreciación acumulada		5.000

G: Depreciación activo fijo al 31-12- 2012 deactivo fijo

<hr/>		
Ingreso diferido	5.000	
Ingreso por subvenciones		5.000

G: Reconocimiento del ingreso conforme a la depreciación del bien.

Siguiendo con el caso, los cuadros y asientos anteriores, explican cómo se debió realizar el tratamiento y contabilización de los aportes del gobierno en base a lo que establece la NIC 20, en principio la empresa debió separar la contabilización de los fondos destinados a la construcción de la Sede Santiago por M\$ 150.000 de los fondos destinados a gastos asociados a otros proyectos. Tal como se explicó en el caso N° 1, efectivamente se aplicó la norma en estudio al reconocer el ingreso conforme se realizaban los gastos, pero a su vez la misma norma estipula una diferencia en los casos de tratarse de subvenciones del gobierno relacionadas a activos no monetarios, manifestando en su párrafo 26 que “se reconocen como ingresos de los diferentes periodos sobre bases sistemáticas y racionales, a lo largo de la vida útil de los correspondientes activo.

Es así como se explica en el presente “Caso práctico N°2, en su letra a) se procedió a valorizar el bien al valor justo y se estimó a juicio de expertos su vida útil, ésta se proyectó a 25 años, sin embargo los cuadros solo muestran la contabilización y proyección hasta los próximos 3 años.

En la letra b) se escoge la metodología a aplicar, conforme a que la metodología de los ingresos diferidos permite presentar mayor cantidad de información que la metodología de la deducción del activo, se opta por la primera.

En la letra c) se realiza todo el proceso de cómo debió realizarse la contabilización del bien y los respectivos reconocimientos de los ingresos según la NIC 20.

El presente caso práctico mostró la contabilización a realizar en el primer año de la puesta en marcha del bien y en los cuadros una proyección en los primeros 3 años. Sin embargo, al situarse al final de la vida útil del bien, podemos observar que recién ahí se terminaría de reconocer los ingresos por subvenciones y se saldaría la cuenta del pasivo ingreso diferidos, lo que queda reflejado en el cuadro siguiente:

Cuadro N°8 “Proyección últimos 3 años de vida útil”

	año 23	año 24	año 25	
DETALLE	2034	2035	2036	CUENTAS
Sede Santiago	18.125	12.083	6.042	Activo
Depreciación	6.042	6.042	6.042	R° Pérdida
Ingresos diferidos	18.125	12.083	6.042	Pasivo
Ingresos por subvenciones	6.042	6.042	6.042	R° Ganancia
Resultado Neto (Dep-Ingreso)	0	0	0	R° Neto

Fuente: Elaboración propia, 2012

Es necesario destacar que el tema relacionado a la contabilización de los ingresos relacionados a las subvenciones del gobierno destinadas a la adquisición de bienes no monetarios (activo fijo), fue consultado con la Administración, quienes argumentaron estar en conocimiento de la NIC 20, sin embargo según su apreciación, ésta no les sería aplicable, puesto que según ellos son una institución de derecho privado pero que es supervisada directamente por entidades de gobierno lo que lo hacen asimilarse a una entidad estatal, adicionalmente mencionan que los fondos aportados por el gobierno, son asociado a la ejecución de proyectos de carácter anual, lo que no les haría factible aplicar un reconocimiento de los ingresos asociado a la vida útil del bien.

CONCLUSIONES

El desarrollo de esta investigación ha permitido, a través de la discusión e interpretación de los datos de los instrumentos aplicados, analizar la aplicabilidad de la NIC 20 “Aplicabilidad de las Subvenciones del Gobierno e Información a revelar sobre Ayudas Gubernamentales” en la empresa en estudio, lo que contribuye a un mejor entendimiento e interpretación de la norma, retroalimentando y mejorando la base de aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera.

La empresa en estudio ha realizado su convergencia a IFRS y la percepción que tiene sobre la presentación de estados financieros bajos IFRS es beneficiosa en cuanto a que representa una mejora en la comparabilidad internacional de la información financiera, ofrece mayor transparencia a los usuarios de los estados financieros y es más comprensible su aplicación, sin embargo, después de la revisión de documental oficial y aplicación de cuestionarios a profesionales contadores auditores y encargados del área contable de la empresa en estudio, observamos deficiencias relevantes respecto a las políticas contables en materia de subvenciones de gobierno y ayudas gubernamentales lo que está dado principalmente por el poco entendimiento de la NIC 20, específicamente sobre el tratamiento y reconocimiento de los ingresos.

Si bien es cierto, la empresa reconoce que para el proceso de convergencia se han incurrido en desembolsos para capacitación del personal y adaptación de los sistemas informáticos, se puede concluir que el proceso de adaptación e interpretación de las normas internacionales, específicamente de la NIC 20, ha sido en forma lenta y engorrosa, generando grandes diferencias en materia de reconocimiento de ingresos.

El personal encargado de la contabilidad de la empresa, desconoce políticas contables en materia de subvenciones del gobierno y ayudas gubernamentales, no detectan diferencias ni similitudes en este tema entre PCGA e IFRS, manifiestan que a su juicio la NIC 20 no sería aplicable por lo que consideran que no existen puntos importantes que abordar en lo que se refiere a la norma. Al respecto se destaca que, tal como se muestra en el caso práctico N° 2 “Contabilización de subvenciones no monetarias del gobierno”, la empresa efectivamente realiza el tratamiento de los fondos recibidos en parte como lo indica la norma, pero no detectó las diferencias de contabilización de subvenciones en los casos de tratarse de aportes para la construcción de los bienes

de propiedad planta y equipos, para los que la norma estipula una diferencia en el reconocimiento de los ingresos ya que conforme a la interpretación del párrafo 26 de la misma, estos deben ser reconocidos como ingresos diferidos en el período de vida útil de los bienes, con el objeto de correlacionar los ingresos versus los costos (depreciación), *“Las subvenciones gubernamentales relacionadas con activos, incluyendo las de carácter no monetario valorizadas a su valor justo, deben ser presentadas en el balance general, reconociéndose como ingresos diferidos”*, según indagaciones relacionadas en la empresa en estudio, no se habría tratado esta situación en el proceso de Convergencia de IFRS, argumentando la no aplicación de la NIC 20, debido a que según políticas evaluadas y establecidas por la organización, los recursos obtenidos no se ajustan a lo estipulado en dicha norma.

Producto de lo anterior se puede concluir que la principal diferencia detectada en la presente investigación, está dada por la falta de capacitación de los encargados de la contabilidad en temas relacionados específicamente por la norma particular número 20, ya que consideran que la norma no les aplica por ser una institución de derecho privado supervisada directamente por entidades de gobierno lo que les hace asimilarse a una entidad estatal, sin embargo se puede mencionar que la alta administración de la empresa tomo la decisión de realizar la convergencia a las normas internacionales desde el período 2011, por lo que debiesen haber implementado a la fecha todas las normas que les apliquen y no solo algunas o por conveniencia como se ha dado el caso de la NIC 20.

Respecto al concepto del valor razonable, concepto que se encuentra inserto en el periodo de convergencia a las Normas Internacionales, de la presente investigación y producto de la consulta a profesionales contadores auditores con conocimiento de las Normas Internacionales de Información Financiera, la mayoría coincide en que la mayor dificultad de la NIC 20 se centra en la determinación del valor justo para activos no monetarios, debido a la falta de conocimiento de los profesionales al respecto. En conclusión, analizando párrafos anteriores, se destaca que en general la falta de capacitación específicamente en temas relacionados a la aplicación de la NIC 20 y su relación con el valor justo alcanza factores de relevancia importantes que se debiesen tomar en cuenta en las empresas que implementan Normas Internacionales, especialmente aquellas que reciben subvenciones de entidades gubernamentales.

Finalmente y producto de las encuestas realizadas a Profesionales del Área Contable y de Auditoría, con conocimientos sobre las Normas Internacionales de Información

Financiera, se concluye que el mayor aporte entregado por la NIC 20 “Contabilización de las Subvenciones del Gobierno e Información a Revelar Sobre Ayudas Gubernamentales” es que viene a resolver una materia que no se encontraba definida en las normas chilenas.

Conforme a que la presente investigación corresponde a un análisis de la aplicabilidad de la NIC 20 en una corporación de derecho privado y que producto de la misma se observaron ciertas características que la empresa que podrían hacer pensar que se estaría en presencia de una entidad pública, debido a que el Instituto Forestal es un Instituto Tecnológico de Investigación del Estado de Chile, adscrito al Ministerio de Agricultura, fue creado oficialmente por el Gobierno de Chile. Al respecto, no es materia del presente estudio la determinación si se trata de empresas públicas o privadas, sin embargo se considera necesario mencionar que la empresa ha establecido en sus criterios contables asumir la adopción integral, explícita y sin reservas de las Normas Internacionales de Información Financiera, por lo que producto de la investigación de la NIC 20 y su aplicación en la empresa en estudio, se abre una nueva interrogante para futuras investigaciones en materia de Normas Internacionales de Información Financiera y la aplicación en las empresas del sector público a través de las NIC SP.

BIBLIOGRAFÍA

Libros:

- García M. (2004) Fundamentos y Normativa de la Contabilidad, Tercera Edición.
- KPMG (2008-2009) Guía Práctica de KPMG Para Comprender las NIIF.
- Borges H. (2010) Aplicación IFRS-NIIF en Empresas Estratégicas.

Normas Internacionales de Contabilidad e Interpretaciones:

- IASC, (2006), Marco Conceptual.
- IASC, (1984) NIC 20, Contabilización de la Subvenciones del Gobierno e Información a Revelar sobre Ayudas Gubernamentales.
- IASC, (2001) NIC 41, Agricultura.
- Comité de Interpretaciones SIC, (1998), SIC 10, Ayudas Gubernamentales.
- Comité de Interpretaciones NIIF, (2006), CINIIF 12, Acuerdos de Concesión de Servicios.

Boletines Técnicos:

- Colegio de Contadores de Chile AG. (1998) Boletín Técnico N° 63 Organizaciones sin fines de lucro.
- Colegio de Contadores de Chile AG. (2009). Boletín Técnico n° 79 Convergencia de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Chile a las Normas Internacionales de Información Financiera- NIIF.

Páginas Web:

- <http://www.ifrsudp.cl>, Entidades públicas aplicarán NICSP, visitada el 12 de marzo de 2012.
- [http:// www.sitioscontables.cl](http://www.sitioscontables.cl), visitada el 12 de marzo de 2012.
- <http:// www.ayudacontador.cl>, Normas Internacionales de Información Financiera Sector Público, visitada el 13 de marzo de 2012.
- <http:// www.normasinternacionalesdecontabilidad.es>, Normas Internacionales de Contabilidad vigentes, visitada el 13 de marzo de 2012.

- [http:// www.leyes.com.py](http://www.leyes.com.py), Disposiciones Legales, visitada el 13 de marzo de 2012.
- [http:// www.hacienda.go.cr](http://www.hacienda.go.cr), Responsabilidad por Contabilidades Irregulares, visitada el 14 de marzo de 2012.
- [http:// www.sofofa.cl](http://www.sofofa.cl), Responsabilidad Social, visitada 14 de marzo de 2012.
- [http:// www.nicniif.org](http://www.nicniif.org), Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público 2011, visitada el 14 de marzo de 2012.
- [http:// www.ifrs.cl](http://www.ifrs.cl), Entidades Públicas presentarán estados financieros por primera vez, visitada el 14 de marzo de 2012.
- [http:// www.deloitte.com](http://www.deloitte.com), Últimas publicaciones y novedades IFRS, visitada el 15 de marzo de 2012.
- [http:// www.ifrsenchile.cl](http://www.ifrsenchile.cl), IFRS en Chile, Contabilidad Internacional, visitada el 15 de marzo de 2012.
- [http:// www.infor.cl](http://www.infor.cl), IFRS en Chile, Contabilidad Internacional, visitada el 10 de agosto de 2013.

ANEXOS

1. Anexo N° 1 Cuestionario a aplicar a los encargados de la contabilidad de la empresa en estudio.
2. Anexo N° 2 Tabulación de los cuestionarios aplicados a los encargados de la contabilidad de la empresa en estudio.
3. Anexo N° 3 Cuestionario a aplicar a Profesionales del Área Contable y de Auditoría, que tienen conocimientos sobre las Normas Internacionales de Información Financiera.
4. Anexo N°4 Tabulación del cuestionario aplicado a Profesionales del Área Contable y de Auditoría, que tiene conocimientos sobre las Normas Internacionales de Información Financiera.

ANEXO N° 1 “CUESTIONARIO A APLICAR A LOS ENCARGADOS DE LA CONTABILIDAD DE LA EMPRESA EN ESTUDIO”

El siguiente cuestionario forma parte de la Tesis de Titulación y Grado: **“Contabilización de las Subvenciones del Gobierno e Información a Revelar sobre ayudas Gubernamentales, en una Corporación de Derecho Privado, Período 2012”** para optar al título de Contador Público-Auditor y al Grado Académico de Licenciado en Sistemas de Información Financiera y Control de Gestión.

El presente instrumento pretende:

- Recopilar experiencias empresariales sobre los criterios utilizados para valorizar las Subvenciones del Gobierno que recibe una empresa de Derecho Privado
- Averiguar las principales conclusiones de las empresas en la aplicación de la NIC 20.

Este cuestionario tiene como propósito medir la percepción de profesionales del área de contabilidad y auditoría, el cuál debe ser contestado de manera profesional basándose en su visión o experiencia profesional.

- Las preguntas 1 al 14 se han preparado como afirmaciones, las que deben ser contestadas según la escala *Likert* dividida en cinco tramos donde 1 es el valor mínimo y 5 el máximo, cabe mencionar que las preguntas de afirmación como las de selección deberán ser marcadas con una X, a saber:

1	2	3	4	5
Muy en desacuerdo	En desacuerdo	Indiferente	De acuerdo	Muy de acuerdo

- Existen preguntas para responder en forma abierta, donde Usted podrá expresar su experiencia.

I. Identificación de la Empresa y de quien responde el cuestionario

Nombre del Encuestado:
Nombre de La Empresa:

II. Cargo de quien responde la entrevista

CARGO	MARCAR CON UNA X SEGÚN CORRESPONDA.
Gerente General	
Auditor Interno	
Contador Auditor	
Contador General	
Otro: (mencionar)	

III. Experiencia en la actividad actual

EXPERIENCIA	MARCAR CON UNA X SEGÚN CORRESPONDA.
< 3 años	
entre 3-5 años	
Mas de 5 años	

IV. Sector al que pertenece la Empresa

SECTOR	MARCAR CON UNA X SEGÚN CORRESPONDA.
Comercio	
Industria	
Construcción	
Transporte	
Telecomunicaciones	
Inversión	

V. Conocimiento de IFRS

PREGUNTAS

- 1. Según la experiencia de su empresa a la fecha, presentar EE.FF. bajo IFRS representa (responda según escala Likert)**

	1	2	3	4	5
Mejora la comparabilidad internacional de la información financiera.					
Más nos acomodaban las normas de contabilidad generalmente aceptadas (PCGA).					

- 2. En la preparación para la convergencia a las IFRS, en su empresa ¿se efectuaron algunos de los siguientes desembolsos? (marque con una X según corresponda):**

Capacitación del personal para aplicar adecuadamente las IFRS	
Adaptación de los sistemas informáticos	
No se efectuaron desembolsos	
Otros (especificar):	

- 3. ¿Considera usted que la empresa está del todo clara con el tema de IFRS??**

Surgen problemas y dudas	
Falta de adaptación por parte del personal	
Personal está del todo claro con el cambio	
Otros (especificar):	

- 7. ¿Qué políticas contables aplicaba su empresa en materia de subvenciones y ayudas gubernamentales (elegir una sola opción)**

Políticas Internas de la Empresa	
Boletines técnicos (especifique):	
No sabe, lo desconoce	
Otros (especificar)	

8 Si aplicaron NIC 20 ¿existieron inconvenientes en su aplicación. Explique este punto en el espacio disponible sólo si respuesta es afirmativa:

Si
No
Inconvenientes

6. ¿A quién o a quienes recurrieron para la solución u aclaración de algunos inconvenientes que existían en su contabilidad al aplicar la NIC 20?

--

7. Relate cómo fue el proceso de preparación y adaptación de las NIIF (a nivel profesional, empresa, software, costos de implementación, etc.)

--

8. Explique las diferencias y similitudes que existen entre las Subvenciones del Gobierno y ayudas Gubernamentales bajo PCGA e IFRS

--

9. El concepto de Valor Razonable a su entender es: (elegir una sola opción):

Aún no me familiarizo con el tema.	
Sencillo, las NIC lo explican de manera adecuada.	
Es altamente complejo.	
No requerimos utilizar el valor razonable.	

10. Según su opinión ¿cuál es el mayor aporte que entrega la NIC 20?

--

11. Según su experiencia profesional, presentar EEFF bajo IFRS es positivo para los usuarios de la información financiera porque, (responder según escala Likert):

DETALLE	1	2	3	4	5
Facilita la elaboración de la Información para los usuarios en la toma decisiones.					
Mejora la comparabilidad internacional de la información financiera.					
Es más comprensible su aplicación para usuarios que no son del área contable.					
Las IFRS ofrece mayor transparencia a los usuarios de los estados financieros					

12. Explique los principales efectos de la situación financiera, desempeño financiero y flujo de efectivo producto de la aplicación de la NIC 20 en su empresa.

13. Relate Cómo evaluaría a la fecha, la experiencia de aplicar IFRS en su empresa? (positivo, medio o negativo)

14. ¿Existe algún punto que a su parecer es importante ser abordado en este cuestionario referido a la NIC 20?

ANEXO N° 2 TABULACIÓN DE LOS CUESTIONARIOS APLICADOS A LOS ENCARGADOS DE LA CONTABILIDAD DE LA EMPRESA EN ESTUDIO.

A continuación se muestra los resultados tabulados del cuestionario aplicado a los encargados de la contabilidad de la empresa en estudio.

OBJETIVOS	PREGUNTAS	RESPUESTAS																		
<p>Conocer el proceso de convergencia a las Normas Internacionales de Información Financiera en la empresa en estudio</p>	<p>1.-Según la experiencia de su empresa a la fecha, presentar EE.FF. bajo IFRS representa (responda según escala Likert) siendo 1(muy en desacuerdo), 2(en desacuerdo), 3(indiferente), 4(de acuerdo) y 5(muy de acuerdo).</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="width: 80%;"></th> <th style="width: 5%;">1</th> <th style="width: 5%;">2</th> <th style="width: 5%;">3</th> <th style="width: 5%;">4</th> <th style="width: 5%;">5</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>a) Mejora la comparabilidad internacional de la información financiera.</td> <td style="text-align: center;"><input type="checkbox"/></td> <td style="text-align: center;"><input type="checkbox"/></td> <td style="text-align: center;"><input type="checkbox"/></td> <td style="text-align: center;"><input type="checkbox"/></td> <td style="text-align: center;"><input type="checkbox"/></td> </tr> <tr> <td>b) Más nos acomodaban las normas de contabilidad generalmente aceptadas (PCGA).</td> <td style="text-align: center;"><input type="checkbox"/></td> <td style="text-align: center;"><input type="checkbox"/></td> <td style="text-align: center;"><input type="checkbox"/></td> <td style="text-align: center;"><input type="checkbox"/></td> <td style="text-align: center;"><input type="checkbox"/></td> </tr> </tbody> </table>		1	2	3	4	5	a) Mejora la comparabilidad internacional de la información financiera.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	b) Más nos acomodaban las normas de contabilidad generalmente aceptadas (PCGA).	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<p>Respecto a la letra a) el 100% manifiesta estar de acuerdo en que mejora la comparabilidad internacional de la información financiera, en cuanto a la letra b) el 66% responde estar muy de acuerdo en que más les acomodaban las normas locales, mientras que al 34% le parece indiferente.</p>
	1	2	3	4	5															
a) Mejora la comparabilidad internacional de la información financiera.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>															
b) Más nos acomodaban las normas de contabilidad generalmente aceptadas (PCGA).	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>															
<p>Conocer los desembolsos en los que incurrió la empresa producto de la convergencia a IFRS.</p>	<p>2.-En la preparación para la convergencia a las IFRS, en su empresa ¿se efectuaron algunos de los siguientes desembolsos? (marque con una X según corresponda):</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tbody> <tr> <td style="width: 80%;">Capacitación del personal para aplicar adecuadamente las IFRS</td> <td style="width: 20%; text-align: center;">x</td> </tr> <tr> <td>Adaptación de los sistemas informáticos</td> <td style="text-align: center;">x</td> </tr> <tr> <td>No se efectuaron desembolsos</td> <td style="text-align: center;"><input type="checkbox"/></td> </tr> <tr> <td>Otros (especificar):</td> <td style="text-align: center;"><input type="checkbox"/></td> </tr> </tbody> </table>	Capacitación del personal para aplicar adecuadamente las IFRS	x	Adaptación de los sistemas informáticos	x	No se efectuaron desembolsos	<input type="checkbox"/>	Otros (especificar):	<input type="checkbox"/>	<p>Para el proceso de convergencia a IFRS, la empresa en estudio incurrió en desembolsos asociados a:</p> <ul style="list-style-type: none"> .- Capacitación del personal. .- Adaptación de los sistemas informáticos. 										
Capacitación del personal para aplicar adecuadamente las IFRS	x																			
Adaptación de los sistemas informáticos	x																			
No se efectuaron desembolsos	<input type="checkbox"/>																			
Otros (especificar):	<input type="checkbox"/>																			
<p>Conocer si existe claridad en la empresa en general respecto a la aplicación de las Normas Internacionales.</p>	<p>3.-¿Considera usted que la empresa está del todo clara con el tema de IFRS?</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tbody> <tr> <td style="width: 80%;">Surgen problemas y dudas</td> <td style="width: 20%; text-align: center;"><input type="checkbox"/></td> </tr> <tr> <td>Falta de adaptación por parte del personal</td> <td style="text-align: center;"><input type="checkbox"/></td> </tr> <tr> <td>Personal está del todo claro con el cambio</td> <td style="text-align: center;"><input type="checkbox"/></td> </tr> <tr> <td>Otros (especificar):</td> <td style="text-align: center;"><input type="checkbox"/></td> </tr> </tbody> </table>	Surgen problemas y dudas	<input type="checkbox"/>	Falta de adaptación por parte del personal	<input type="checkbox"/>	Personal está del todo claro con el cambio	<input type="checkbox"/>	Otros (especificar):	<input type="checkbox"/>	<p>El 100% manifiesta que surgen problemas y dudas, adicionalmente el 66% comenta que falta adaptación por parte del personal y un 34% identifica otros factores como la diferencia en interpretación de las normas.</p>										
Surgen problemas y dudas	<input type="checkbox"/>																			
Falta de adaptación por parte del personal	<input type="checkbox"/>																			
Personal está del todo claro con el cambio	<input type="checkbox"/>																			
Otros (especificar):	<input type="checkbox"/>																			

OBJETIVOS	PREGUNTAS	RESPUESTAS								
<p>Averiguar si existe conocimiento sobre la aplicación de políticas contables relacionadas a las subvenciones y ayudas gubernamentales.</p>	<p>4.- ¿Qué políticas contables aplicaba su empresa en materia de subvenciones y ayudas gubernamentales (elegir una sola opción)</p> <table border="1" data-bbox="528 353 1086 573"> <tr> <td data-bbox="528 353 1027 398">Políticas Internas de la Empresa</td> <td data-bbox="1027 353 1086 398"></td> </tr> <tr> <td data-bbox="528 398 1027 483">Boletines técnicos (especifique):</td> <td data-bbox="1027 398 1086 483"></td> </tr> <tr> <td data-bbox="528 483 1027 528">No sabe, lo desconoce</td> <td data-bbox="1027 483 1086 528">x</td> </tr> <tr> <td data-bbox="528 528 1027 573">Otros (especificar)</td> <td data-bbox="1027 528 1086 573"></td> </tr> </table>	Políticas Internas de la Empresa		Boletines técnicos (especifique):		No sabe, lo desconoce	x	Otros (especificar)		<p>El 100% contestó que no sabe o desconoce las políticas contables aplicada por su empresa en materias de subvenciones y ayudas gubernamentales.</p>
Políticas Internas de la Empresa										
Boletines técnicos (especifique):										
No sabe, lo desconoce	x									
Otros (especificar)										
<p>Identificar los inconvenientes surgidos en la empresa producto de la aplicación de la NIC 20.</p>	<p>5.- Si aplicaron NIC 20 ¿existieron inconvenientes en su aplicación. Explique este punto en el espacio disponible sólo si respuesta es afirmativa:</p>	<p>El 100% respondió no aplicar la NIC 20, sin embargo el 66% menciona que la no aplicación estaba dada por diferencias e inconvenientes en el reconocimiento de los ingresos diferidos producto de los activos fijos.</p>								
<p>Saber a quienes recurrieron para la solución de dudas respecto de la aplicación de la NIC 20.</p>	<p>6.- ¿A quién o a quienes recurrieron para la solución u aclaración de algunos inconvenientes que existían en su contabilidad al aplicar la NIC 20?</p>	<p>El 100% indicó que recurrieron a los auditores externos para la aclaración de dudas e inconvenientes en la aplicación de la NIC 20.</p>								
<p>Comprender el proceso de preparación y adaptación a las Normas internacionales en el interior de la empresa.</p>	<p>7.-Relate cómo fue el proceso de preparación y adaptación de las NIIF (a nivel profesional, empresa, software, costos de implementación, etc.).</p>	<p>Los encuestados relataron que: .- Se realizó un trabajo a fondo sobre la normativa que les aplicaba. .- Se crearon mesas de trabajo a nivel de administración y gerencia. .- Se realizó un diagnóstico sobre las IFRS con apoyo de auditores externos.</p>								
<p>La presente pregunta tiene por objetivo verificar si el personal a cargo de la contabilidad de la empresa en estudio, tiene conocimiento sobre la diferencia entre subvenciones del</p>	<p>8.- Explique las diferencias y similitudes que existen entre las Subvenciones del Gobierno y ayudas Gubernamentales bajo PCGA e IFRS</p>	<p>El 66% contesta no tener conocimiento al respecto, mientras que el 34% responde que las subvenciones involucran una permanencia en el tiempo, mientras que las ayudas</p>								

OBJETIVOS	PREGUNTAS	RESPUESTAS																														
gobierno y ayudas gubernamentales, tanto bajo PCGA como IFRS.		gubernamentales son por una circunstancia específica.																														
Evidenciar si existe conocimiento respecto del concepto de Valor Razonable.	9.- El concepto de Valor Razonable a su entender es: (elegir una sola opción):	El 100% de los profesionales indicó que es sencillo y que las NIC lo explican de manera adecuada.																														
Conocer los aportes para la empresa identificados por los encargados de la contabilidad, producto de la aplicación de la NIC 20.	10.- Según su opinión ¿cuál es el mayor aporte que entrega la NIC 20?	El 66%, manifiesta no identificar aportes de esta norma, mientras que un 34% indica que no se adoptó la norma.																														
Conocer de acuerdo a la experiencia profesional de los encuestados, como evalúan la presentación de EEFF bajo IFRS.	<p>11.- Según su experiencia profesional, presentar EEFF bajo IFRS es positivo para los usuarios de la información financiera porque, (responder según escala Likert): siendo 1(muy en desacuerdo), 2(en desacuerdo), 3(indiferente), 4(de acuerdo) y 5(muy de acuerdo).</p> <table border="1" data-bbox="555 1010 1126 1641"> <thead> <tr> <th></th> <th>1</th> <th>2</th> <th>3</th> <th>4</th> <th>5</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>a) Facilita la elaboración de la Información para los usuarios en la toma de decisiones.</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>b) Mejora la comparabilidad internacional de la información financiera.</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>c) Es más comprensible su aplicación para usuarios que no son del área contable.</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>d) Las IFRS ofrece mayor transparencia a los usuarios de los estados financieros</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> </tbody> </table>		1	2	3	4	5	a) Facilita la elaboración de la Información para los usuarios en la toma de decisiones.						b) Mejora la comparabilidad internacional de la información financiera.						c) Es más comprensible su aplicación para usuarios que no son del área contable.						d) Las IFRS ofrece mayor transparencia a los usuarios de los estados financieros						<p>El resultado sobre la pregunta es el siguiente:</p> <p>a) El 100% indica que está de acuerdo.</p> <p>b) El 100% indica que está de acuerdo.</p> <p>c) El 66% indica estar de acuerdo, mientras un 34% muy en desacuerdo</p> <p>d) El 66% manifestó está muy de acuerdo, mientras que un 34% de acuerdo.</p>
	1	2	3	4	5																											
a) Facilita la elaboración de la Información para los usuarios en la toma de decisiones.																																
b) Mejora la comparabilidad internacional de la información financiera.																																
c) Es más comprensible su aplicación para usuarios que no son del área contable.																																
d) Las IFRS ofrece mayor transparencia a los usuarios de los estados financieros																																
Identificar los efectos en la situación financiera de la empresa, producto de la aplicación de la NIC 20	12.- Explique los principales efectos de la situación financiera, desempeño financiero y flujo de efectivo producto de la aplicación de la NIC 20 en su empresa	Con respecto a este tema, el 66% indicó que no se adoptó la norma, mientras que un 34% indica que no se adoptó porque generaría una problemática producto del reconocimiento de los ingresos asociados al activo fijo.																														

OBJETIVOS	PREGUNTAS	RESPUESTAS
Identificar como los encargados de la contabilidad de la empresa, evalúan la experiencia de aplicar IFRS.	13.- Relate Cómo evaluaría a la fecha, la experiencia de aplicar IFRS en su empresa? (positivo, medio o negativo)	El 66% responde que lo evalúa positivo, mientras que un 34% medio
Saber si los encuestados consideran importante abordar algún punto no considerado en este cuestionario	14.-¿Existe algún punto que a su parecer es importante ser abordado en este cuestionario referido a la NIC 20?	El 100% responde que no existe algún punto que a su parecer es importante ser abordado en este cuestionario referido a la NIC 20.

ANEXO N° 3 CUESTIONARIO A APLICAR A PROFESIONALES DEL ÁREA CONTABLE Y DE AUDITORÍA, QUE TIENEN CONOCIMIENTOS SOBRE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA.

El siguiente cuestionario forma parte de la Tesis de Titulación y Grado: **“Contabilización de las Subvenciones del Gobierno e Información a Revelar sobre ayudas Gubernamentales, en una Corporación de Derecho Privado, Período 2012”** para optar al título de Contador Público-Auditor y al Grado Académico de Licenciado en Sistemas de Información Financiera y Control de Gestión.

Este cuestionario tiene por objetivo registrar la percepción de profesionales del área de la contabilidad y la auditoría.

Los objetivos del presente instrumento es obtener información respecto a:

- Saber las posibles diferencias de clasificar y cuantificar las subvenciones del Gobierno o información a revelar sobre ayudas gubernamentales bajo PCGA y bajo NIC 20, según opinión profesional.
- Averiguar sobre las conclusiones que los profesionales tienen respecto a la aplicación de la NIC 20.

Este cuestionario tiene por objetivo registrar la percepción de profesionales del área de la contabilidad y la auditoría.

El cuestionario debe ser contestado desde una perspectiva profesional basándose en su visión o experiencia profesional.

Indicaciones generales:

- Las preguntas y se han preparado como afirmaciones, las que deben ser contestadas según la escala *likert* dividida en cinco tramos donde 1 es el valor mínimo y 5 el máximo, a saber:

1	2	3	4	5
---	---	---	---	---

Muy en Desacuerdo	En desacuerdo	Indiferente	De Acuerdo	Muy de Acuerdo
------------------------------	--------------------------	--------------------	-----------------------	---------------------------

- Se encontrara con preguntas que han sido desarrolladas para responder en forma abierta, donde usted podrá emitir su experiencia en forma más extensa.

I. Identificación de la Empresa y de quien responde el cuestionario

Nombre del Encuestado:
Nombre de La Empresa:

II. Cargo de quien responde la entrevista

CARGO	MARCAR CON UNA X SEGÚN CORRESPONDA.
Gerente General	
Auditor Interno	
Contador Auditor	
Contador General	
Otro: (mencionar)	

III. Experiencia en la actividad actual

EXPERCIENCIA	MARCAR CON UNA X SEGÚN CORRESPONDA.
< 3 años	
entre 3-5 años	
Mas de 5 años	

IV. Sector al que pertenece la Empresa

SECTOR	MARCAR CON UNA X SEGÚN CORRESPONDA.
Comercio	
Industria	
Construcción	
Transporte	
Telecomunicaciones	
Asesorias	

V. Conocimiento de IFRS.

PREGUNTAS

1. Según su experiencia profesional, presentar EEFF bajo IFRS es positivo para los usuarios de la información financiera porque, (responder según escala Likert):

	1	2	3	4	5
Facilita la elaboración de la Información para los usuarios en la toma decisiones.					
Mejora la comparabilidad internacional de la información financiera.					
Es más comprensible su aplicación para usuarios que no son del área contable.					
Las IFRS ofrece mayor transparencia a los usuarios de los estados financieros					

2. El concepto de Valor razonable a su entender es:

3. Según usted, ¿existen inconvenientes en la aplicación de la NIC 20? Explique este punto en el espacio disponible (elegir una sola opción):

Si : porque	
No: porque	

4. Según usted, ¿cómo se aplica el valor razonable en la NIC 20?

5. ¿Reconoce usted diferencias en la forma de aplicar las subvenciones bajo PCGA y NIC 20?:

Si: porque	
No: porque	

6. Según usted, ¿Cuál es el obstáculo más relevante para adoptar las IFRS?, Asigne puntuación para cada una de las aseveraciones que pueden derivarse de la aplicación de las IFRS para su Organización (responder según escala Likert):

Puntuación		1	2	3	4	5
Costo total y complejidad de la conversión;						
Las IFRS no son comprensibles para la alta gerencia						
En Chile no hay una fiscalización adecuada para asegurar la correcta aplicación de las IFRS.						
Otros (indicar) :						

7. Con la aplicación de la NIC 20, cuál sería la mayor dificultad en su aplicación

8. Según su opinión ¿cuál es el mayor aporte que entrega la NIC 20?

9. ¿Existe algún punto que a su parecer es importante ser abordado en este cuestionario referido a la NIC 20?

ANEXO N° 4 TABULACIÓN DE LOS CUESTIONARIOS APLICADOS A PROFESIONALES DEL ÁREA CONTABLE Y DE AUDITORÍA, QUE TIENEN CONOCIMIENTOS SOBRE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA.

A continuación se muestra los resultados tabulados del cuestionario aplicado a profesionales del área contable y auditoría, que tienen conocimientos sobre Normas Internacionales de Información Financiera.

OBJETIVOS	PREGUNTAS	RESPUESTAS																														
<p>Conocer de acuerdo a la experiencia profesional de los encuestados, como evalúan la presentación de EEFF bajo IFRS.</p>	<p>1. Según su experiencia profesional, presentar EEFF bajo IFRS es positivo para los usuarios de la información financiera porque, (responder según escala Likert) siendo 1(muy en desacuerdo), 2(en desacuerdo), 3(indiferente), 4(de acuerdo) y 5(muy de acuerdo).</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="width: 70%;"></th> <th style="width: 5%;">1</th> <th style="width: 5%;">2</th> <th style="width: 5%;">3</th> <th style="width: 5%;">4</th> <th style="width: 5%;">5</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>a) Facilita la elaboración de la Información para los usuarios en la toma de decisiones.</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>b) Mejora la comparabilidad internacional de la información financiera.</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>c) Es más comprensible su aplicación para usuarios que no son del área contable.</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>d) Las IFRS ofrece mayor transparencia a los usuarios de los estados financieros</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> </tbody> </table>		1	2	3	4	5	a) Facilita la elaboración de la Información para los usuarios en la toma de decisiones.						b) Mejora la comparabilidad internacional de la información financiera.						c) Es más comprensible su aplicación para usuarios que no son del área contable.						d) Las IFRS ofrece mayor transparencia a los usuarios de los estados financieros						<p>En relación a la letra a), el 80% de los encuestados manifiesta estar de acuerdo que facilita la elaboración de la información para la toma de decisiones y el otro 20% se manifiesta muy de acuerdo. Respecto a la letra b) un 80% manifiesta estar muy de acuerdo y de acuerdo en que mejora la comparabilidad internacional de la información, un 20% indica que le es indiferente. En relación a la letra c) el 60% manifiesta que le es indiferente en que es más comprensible su aplicación para usuarios que no son del área contable, mientras que el otro 40% indica estar de acuerdo. Finalmente el 80% se manifiesta muy de acuerdo y de acuerdo en que las IFRS ofrecen mayor transparencia a los usuarios de los estados financieros,</p>
	1	2	3	4	5																											
a) Facilita la elaboración de la Información para los usuarios en la toma de decisiones.																																
b) Mejora la comparabilidad internacional de la información financiera.																																
c) Es más comprensible su aplicación para usuarios que no son del área contable.																																
d) Las IFRS ofrece mayor transparencia a los usuarios de los estados financieros																																

OBJETIVOS	PREGUNTAS	RESPUESTAS				
		mientras que al 20% le es indiferente.				
.Evidenciar el conocimiento respecto del concepto de valor razonable.	2. El concepto de Valor razonable a su entender es:	El 80% lo define de manera similar a la definición que aparece en la norma, que en palabras generales es el valor por el cual puede ser intercambiado un activo en una transacción libre y ambas partes informadas. Un 20% definió el procedimiento para medir y valorizar activos monetarios y no monetarios de una transferencia.				
Identificar los inconvenientes que existen al aplicar la NIC 20, esto desde la perspectiva de los profesionales que tienen experiencia en la aplicación de las IFRS.	3. Según usted, ¿existen inconvenientes en la aplicación de la NIC 20? Explique este punto en el espacio disponible (elegir una sola opción): <table border="1" data-bbox="555 1093 1129 1200"> <tr> <td data-bbox="555 1093 721 1144">Si : porque</td> <td data-bbox="721 1093 1129 1144"></td> </tr> <tr> <td data-bbox="555 1144 721 1200">No: porque</td> <td data-bbox="721 1144 1129 1200"></td> </tr> </table>	Si : porque		No: porque		Con respecto a esta pregunta, el 40% de los encuestados manifestó que no existen inconvenientes en la aplicación de la NIC 20, argumentando que la norma es clara, el otro 60% indicó que si existen inconvenientes y lo asocian a la falta de conocimiento de los profesionales, los costos de las tasaciones para activos no monetarios y la determinación del valor justo de los mismos.
Si : porque						
No: porque						
Evidenciar el conocimiento respecto a la aplicación del valor justo en la NIC 20	4. Según usted, ¿cómo se aplica el valor razonable en la NIC 20?	El 80% manifestó que el valor razonable en la NIC 20 se aplica en general cuando se trata de aportes o transferencias de activos no monetarios, el 20% indica que el valor razonable aplica en la medición y registro de los				

OBJETIVOS	PREGUNTAS	RESPUESTAS																														
Identificar las diferencias o similitudes en la aplicación de la NIC 20.	<p>5. ¿Reconoce usted diferencias en la forma de aplicar las subvenciones bajo PCGA y NIC 20?:</p> <table border="1" data-bbox="528 398 1121 501"> <tr> <td data-bbox="528 398 699 434">Si: porque</td> <td data-bbox="699 398 1121 434"></td> </tr> <tr> <td data-bbox="528 434 699 470">No: porque</td> <td data-bbox="699 434 1121 470"></td> </tr> </table>	Si: porque		No: porque		<p>activos, pasivos e ingresos.</p> <p>Respecto a esta pregunta, las respuestas son dispersas, sin embargo el 80% indica que reconoce diferencias, principalmente porque no existía norma respecto de subvenciones del gobierno en los Boletines Técnicos.</p>																										
Si: porque																																
No: porque																																
Conocer de acuerdo a la experiencia profesional de los encuestados, cual es o ha sido el obstáculo más relevante para la adopción de las IFRS.	<p>6. Según usted, ¿Cuál es el obstáculo más relevante para adoptar las IFRS?, Asigne puntuación para cada una de las aseveraciones que pueden derivarse de la aplicación de las IFRS para su Organización (responder según escala Likert):</p> <table border="1" data-bbox="528 1025 1129 1473"> <thead> <tr> <th data-bbox="528 1025 906 1061">Puntuación</th> <th data-bbox="906 1025 951 1061">1</th> <th data-bbox="951 1025 995 1061">2</th> <th data-bbox="995 1025 1040 1061">3</th> <th data-bbox="1040 1025 1085 1061">4</th> <th data-bbox="1085 1025 1129 1061">5</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td data-bbox="528 1061 906 1137">a) Costo total y complejidad de la conversión;</td> <td data-bbox="906 1061 951 1137"></td> <td data-bbox="951 1061 995 1137"></td> <td data-bbox="995 1061 1040 1137"></td> <td data-bbox="1040 1061 1085 1137"></td> <td data-bbox="1085 1061 1129 1137"></td> </tr> <tr> <td data-bbox="528 1137 906 1249">b) Las IFRS no son comprensibles para la alta gerencia</td> <td data-bbox="906 1137 951 1249"></td> <td data-bbox="951 1137 995 1249"></td> <td data-bbox="995 1137 1040 1249"></td> <td data-bbox="1040 1137 1085 1249"></td> <td data-bbox="1085 1137 1129 1249"></td> </tr> <tr> <td data-bbox="528 1249 906 1397">c) En Chile no hay una fiscalización adecuada para asegurar la correcta aplicación de las IFRS.</td> <td data-bbox="906 1249 951 1397"></td> <td data-bbox="951 1249 995 1397"></td> <td data-bbox="995 1249 1040 1397"></td> <td data-bbox="1040 1249 1085 1397"></td> <td data-bbox="1085 1249 1129 1397"></td> </tr> <tr> <td data-bbox="528 1397 676 1473">Otros (indicar) :</td> <td colspan="5" data-bbox="676 1397 1129 1473"></td> </tr> </tbody> </table>	Puntuación	1	2	3	4	5	a) Costo total y complejidad de la conversión;						b) Las IFRS no son comprensibles para la alta gerencia						c) En Chile no hay una fiscalización adecuada para asegurar la correcta aplicación de las IFRS.						Otros (indicar) :						<p>Respecto a la letra a) el 60% manifestó estar de acuerdo en que es el costo total y complejidad de la conversión el obstáculo más relevante. Adicionalmente en relación a la letra b) el 80% se manifestó de acuerdo que las IFRS no son comprensibles para la alta gerencia. Finalmente en relación a la afirmación de que en Chile no hay una adecuada fiscalización para asegurar la correcta aplicación de las IFRS, El 80% se manifestó indiferente y en desacuerdo con la afirmación.</p>
Puntuación	1	2	3	4	5																											
a) Costo total y complejidad de la conversión;																																
b) Las IFRS no son comprensibles para la alta gerencia																																
c) En Chile no hay una fiscalización adecuada para asegurar la correcta aplicación de las IFRS.																																
Otros (indicar) :																																
Identificar a juicio de los profesionales, cuál sería la mayor dificultad con la aplicación de la NIC 20	7. Con la aplicación de la NIC 20, cuál sería la mayor dificultad en su aplicación	<p>Varias las respuestas, sin embargo el 40% manifiesta que es la determinación del valor justo para activos no monetarios. Otras son falta de conocimiento de los profesionales, reconocimiento de activos anteriores a la fecha de</p>																														

OBJETIVOS	PREGUNTAS	RESPUESTAS
		transición, entre otras.
Definir a juicio de los profesionales con experiencia en la aplicación de las IFRS, cual es el mayor aporte entregado por la NIC 20.	8. Según su opinión ¿cuál es el mayor aporte que entrega la NIC 20?	En general se podría decir que en un 100% se coincide en que la NIC 20 viene a resolver una materia que no se encontraba definida en los PCGA.
	9. ¿Existe algún punto que a su parecer es importante ser abordado en este cuestionario referido a la NIC 20?	En general los encuestados manifestaron que faltó abordar puntos como los tipos de subvenciones, determinación del valor justo, destacándose la respuesta que manifiesta que: "Se debe considerar que para las empresas del sector público existe la NICSP 23 sobre el tratamiento de ingresos y transacciones sin contraprestaciones.