

ANEXO B - 12

NORMA DE INFORMACIÓN CONTABLE - CHILE

NICCH N° 20

VERSIÓN 2011

The logo of the Colegio de Contadores de Chile is a circular emblem. It features a central caduceus (a staff with two snakes entwined around it and wings at the top) superimposed on a background of two classical columns. The text "COLEGIO DE CONTADORES DE CHILE" is written in a circular path around the central elements.

**CONTABILIZACIÓN DE LAS SUBVENCIONES
GUBERNAMENTALES E INFORMACIÓN A REVELAR
SOBRE AYUDAS GUBERNAMENTALES**

(Última modificación 31 de diciembre de 2010)

ÍNDICE

	Párrafos
Norma de Información Contable - Chile N° 20 <i>Contabilización de las Subvenciones Gubernamentales e Información a Revelar sobre Ayudas Gubernamentales</i>	
ALCANCE	1-2
DEFINICIONES	3-6
SUBVENCIONES GUBERNAMENTALES	7-33
Subvenciones gubernamentales no monetarias	23
Presentación de las subvenciones relacionadas con activos	24-28
Presentación de las subvenciones relacionadas con ingresos	29-31
Devolución de subvenciones gubernamentales	32-33
AYUDAS GUBERNAMENTALES	34-38
INFORMACIÓN A REVELAR	39
DISPOSICIÓN TRANSITORIA	40
FECHA DE VIGENCIA	41-44



BOLETÍN TÉCNICO N° 79
ALERTA SOBRE DERECHOS DE PROPIEDAD

El Boletín Técnico N° 79, incluyendo sus anexos y cualquier otro material complementario, está basado en las Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF (International Financial Reporting Standards – IFRS) y en la normativa internacional complementaria, emitidas por el International Accounting Standards Board (IASB). Las IFRS son propiedad exclusiva del International Accounting Standards Committee Foundation (IASCF) y pueden ser obtenidas directamente de dicha entidad. Su texto oficial es aquel publicado en inglés y, en caso de realizarse cualquier modificación para facilitar su adopción, dicha modificación o alteración debe quedar debidamente indicada en el texto del documento que se utilice al efecto.

En virtud de un acuerdo firmado entre ambas entidades, se ha autorizado expresa y exclusivamente al Colegio de Contadores de Chile A.G. (el Colegio) para utilizar este material, exclusivamente en el país, como base de las normas que se han incorporado al presente Boletín bajo la denominación: Normas de Información Financiera de Chile (NIFCH), facilitando de esta forma el cumplimiento del mandato conferido al Colegio en virtud de la Ley 13.011, que le asigna la responsabilidad de emitir las normas profesionales que se deben observar en el país.

En consecuencia, el contenido del boletín y sus anexos está protegido por derechos de propiedad y queda estrictamente prohibida su reproducción parcial o total, por cualquier medio, sin la autorización expresa del Colegio, que debe constar por escrito.

Cualquier tema relacionado con publicaciones o derechos de autor en relación al material oficial en inglés, debe ser dirigido a:

IASCF Publications Department
30 Cannon Street, London EC4M 6XH
United Kingdom
Telephone: +44 (0)20 7246 6410
Fax: +44 (0)20 7246 6411
Web: www.iasb.org

Declaración requerida por el IASB

These Standards are based on the International Financial Reporting Standards and other International Accounting Standards Board (IASB) publications. International Financial Reporting Standards and other IASB publications are copyright of the International Accounting Standards Committee Foundation (IASCF). In the event that any Standard has been amended to facilitate its adoption into National Law, this amendment will be clearly indicated in the text of the Standard. The approved text of International Financial Reporting Standards and other IASB Publications is the text that is published by the IASCF in English, copies of which may be obtained from IASCF.

IASCF has waived to the Colegio de Contadores de Chile A.G. the right to assert its copyright in the above materials in the territory of Chile, except with sovereign consent. The IASCF reserves all rights outside of the aforementioned territory.

Norma de Información Contable - Chile N° 20

Contabilización de las Subvenciones Gubernamentales e Información a Revelar sobre Ayudas Gubernamentales^(*)

Alcance

- 1 **Esta Norma se aplicará en la contabilización e información a revelar acerca de las subvenciones gubernamentales, así como en la información a revelar sobre otras formas de ayudas gubernamentales.**
- 2 Esta Norma no trata:
 - (a) los problemas especiales que surgen de la contabilización de subvenciones gubernamentales en estados financieros que reflejan los efectos de cambios en los precios o en la información complementaria de naturaleza similar;
 - (b) ayudas gubernamentales que se otorgan a una entidad en la forma de beneficios que están disponibles al determinar la renta líquida imponible o la pérdida tributaria o se determinan o limitan a base de la obligación por impuestos a la renta. Ejemplos de tales beneficios son exenciones tributarias, créditos tributarios a la inversión, rebajas por depreciaciones aceleradas y tasas reducidas de impuestos a la renta;
 - (c) participación del Gobierno en la propiedad de una entidad;
 - (d) las subvenciones gubernamentales tratadas en la NICCH 41 *Agricultura*.

Definiciones

- 3 **Los siguientes términos se utilizan en la presente Norma con el significado que a continuación se especifica:**

Gobierno: se refiere al Gobierno propiamente tal, a las agencias gubernamentales y organismos similares, ya sean locales, nacionales o internacionales.

Ayudas del gobierno: son acciones realizadas por el Gobierno con el objeto de proporcionar beneficios económicos específicos a una entidad o tipo de entidades, que califiquen bajo ciertos criterios. No son ayudas del Gobierno, para el propósito de esta Norma, los beneficios que se proporcionan sólo indirectamente por acciones sobre las condiciones generales del comercio, tales como proporcionar infraestructura en áreas en desarrollo o la imposición de restricciones comerciales a los competidores.

^(*) Como parte de *las Mejoras a las NIFCH* emitidas en mayo de 2008, el Comité modificó la terminología utilizada en esta Norma para que fuera uniforme con otras NIFCH, como sigue: (a) “renta imponible” fue modificado a “renta líquida imponible o pérdida tributaria”, (b) “reconocido en ingreso/gasto” fue modificado a “reconocido en utilidad o pérdida”, (c) “abonado directamente a participaciones/patrimonio de los accionistas” fue modificado por “reconocido fuera de utilidad o pérdida” y (d) “corrección de una estimación contable” fue modificado por “cambio en una estimación contable”.

Subvenciones gubernamentales: son ayudas del Gobierno en la forma de transferencias de recursos a una entidad a cambio del cumplimiento, pasado o futuro, de ciertas condiciones relativas a sus actividades operacionales. Se excluyen aquellas formas de ayudas gubernamentales a las que razonablemente no se puede asignar un valor, así como las transacciones con el Gobierno que no puedan distinguirse de las transacciones comerciales normales de la entidad.^(†)

Subvenciones relacionadas con activos: son subvenciones gubernamentales cuya condición primaria es que una entidad que califique para éstas debiera comprar, construir o de otra forma adquirir activos a largo plazo. Pueden también establecerse condiciones secundarias restringiendo el tipo o ubicación de los activos, o bien los períodos durante los cuales han de ser adquiridos o mantenidos.

Subvenciones relacionadas con ingresos: son subvenciones gubernamentales distintas de aquellas que se relacionan con activos.

Préstamos condonables: son préstamos que el financista se compromete a renunciar a su devolución, bajo ciertas condiciones establecidas.

Valor justo es el monto por el cual podría ser intercambiado un activo entre un comprador y un vendedor interesado y debidamente informados, en una transacción libre e independiente.

- 4 Las ayudas gubernamentales revisten múltiples formas, pudiendo variar tanto en la naturaleza de la ayuda proporcionada, como en las condiciones normalmente requeridas para su otorgamiento. El propósito de la ayuda puede ser el de incentivar a una entidad para emprender una determinada acción, que normalmente no hubiera emprendido si no se proporcionare la ayuda.
- 5 Para una entidad, el hecho de recibir ayudas gubernamentales puede ser significativo en la preparación de los estados financieros, por dos razones: en primer lugar, si los recursos han sido transferidos, debe encontrarse un método apropiado de contabilización para la transferencia; en segundo lugar, es deseable proporcionar un indicio de la medida en que la entidad se ha beneficiado de tales ayudas durante el período sobre el cual se informa. Esto facilita la comparación de los estados financieros de una entidad con los de períodos anteriores y con los de otras entidades.
- 6 Las subvenciones gubernamentales son, a veces, conocidas con otros nombres, tales como subsidios, transferencias o primas.

Subvenciones Gubernamentales

- 7 **Las subvenciones gubernamentales, incluyendo las subvenciones de carácter no monetario a su valor justo, no se reconocerán hasta que exista una razonable seguridad que:**
 - (a) la entidad cumplirá las condiciones asociadas a su obtención; y

^(†) Ver también la SICCH 10, *Ayudas Gubernamentales – Sin Relación Específica con Actividades Operacionales*.

(b) se recibirán las subvenciones.

- 8 Una subvención gubernamental no se reconoce hasta que exista una seguridad razonable que la entidad cumplirá las condiciones asociadas a ella y que, la subvención será recibida. El mero hecho de recibir la subvención no constituye una evidencia concluyente que las condiciones asociadas a la misma han sido o serán cumplidas.
- 9 La forma en que se reciba la subvención no afecta al método contable a adoptar en relación con la misma. Así, una subvención se contabiliza de igual manera, ya sea recibida en efectivo o como una disminución de una obligación con el Gobierno.
- 10 Un préstamo condonable del Gobierno se trata como una subvención gubernamental cuando existe una seguridad razonable que la entidad cumplirá con los términos para la condonación del mismo.
- 10A El beneficio de un préstamo gubernamental a una tasa de interés inferior al mercado se trata como una subvención gubernamental. El préstamo se reconocerá y medirá de acuerdo con la NIFCH 9 *Instrumentos Financieros*. El beneficio de la tasa de interés inferior al mercado será medido como la diferencia entre el valor de libros inicial del préstamo determinado de acuerdo con la NICCH 39 y los ingresos recibidos. El beneficio se contabiliza de acuerdo con esta Norma. La entidad considerará las condiciones y obligaciones que han sido, o deban ser cumplidos al identificar los costos que el beneficio del préstamo pretende compensar.
- 11 Una vez reconocida una subvención gubernamental, todo pasivo contingente o activo contingente relacionados con ella serán tratados de acuerdo con la NICCH 37, *Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes*.
- 12 **Las subvenciones gubernamentales se reconocerán en utilidad o pérdida sobre una base sistemática a lo largo de los períodos en que la entidad reconoce como gasto los costos relacionados que las subvenciones tienen por objetivo compensar.**
- 13 Existen dos enfoques generales para la contabilización de las subvenciones gubernamentales: el enfoque del capital, según el cual la subvención se reconoce fuera de utilidad o pérdida y el enfoque de los ingresos, según el cual la subvención es reconocida en utilidad o pérdida en uno o más períodos.
- 14 Aquellos que defienden el método del capital argumentan lo siguiente:
 - (a) las subvenciones gubernamentales son un recurso financiero y debieran ser tratadas como tales en el estado de situación financiera, en vez de ser reconocidas en utilidad o pérdida para compensar las partidas de gastos que financian. Debido a que no se espera su devolución, tales subvenciones debieran, ser reconocidas fuera de utilidad o pérdida.
 - (b) es inapropiado reconocer las subvenciones gubernamentales en utilidad o pérdida, debido a que no han sido ganadas, sino que representan un incentivo proporcionado por el Gobierno sin costos relacionados.

- 15 Los argumentos en defensa del enfoque de los ingresos, son los siguientes:
- (a) debido a que las subvenciones gubernamentales se reciben de una fuente distinta a los accionistas, no debieran ser reconocidas directamente en patrimonio, sino que reconocerse en utilidad o pérdida en los períodos apropiados.
 - (b) las subvenciones gubernamentales rara vez son gratuitas. La entidad las gana al cumplir con sus condiciones y con las obligaciones previstas. Por lo tanto, debieran ser reconocidas en utilidad o pérdida durante los períodos en que la entidad reconoce como gastos los costos relacionados que la subvención tiene como objetivo compensar.
 - (c) debido a que el impuesto a la renta y otros impuestos son gastos, es lógico también tratar a las subvenciones gubernamentales, que son un agregado de las políticas fiscales, en utilidad o pérdida.
- 16 Es fundamental, en el enfoque de los ingresos, que las subvenciones gubernamentales debieran ser reconocidas en utilidad o pérdida sobre una base sistemática a lo largo de los períodos en que la entidad reconoce como gastos los costos asociados que la subvención tiene por objetivo compensar. El reconocimiento de las subvenciones gubernamentales, en el momento de percibir la subvención, no está de acuerdo con el supuesto contable del devengo (ver NICCH 1 *Presentación de Estados Financieros*) y sería aceptable solamente cuando no existiera otra base para asignar una subvención a otros períodos distintos a aquel en que se percibe.
- 17 En la mayoría de los casos, los períodos a través de los cuales una entidad reconoce los costos o gastos relacionados con una subvención gubernamental se pueden establecer con facilidad. En consecuencia, las subvenciones que cubren gastos específicos se reconocen en utilidad o pérdida en el mismo período que los gastos pertinentes. De forma similar, las subvenciones relacionadas con activos depreciables son, normalmente, reconocidas en utilidad o pérdida a través de los períodos y en las proporciones en que se reconoce el gasto por la depreciación de esos activos.
- 18 Las subvenciones relacionadas con activos no depreciables pueden también requerir el cumplimiento de ciertas obligaciones y entonces serían reconocidas en utilidad o pérdida a través de los períodos que soportan los costos para cumplir con las obligaciones. Por ejemplo, una subvención gubernamental en terrenos puede estar condicionada a la construcción de un edificio en ellos y puede ser apropiado reconocer a la subvención en utilidad o pérdida durante la vida útil del edificio.
- 19 A veces, se reciben subvenciones como parte de un paquete de ayudas financieras o tributarias a las que están incorporadas un cierto número de condiciones. En tales casos, es necesaria la identificación cuidadosa de las condiciones que dan lugar a los costos y gastos, que determinan los períodos en los que las subvenciones serán ganadas. Podría ser apropiado asignar parte de una subvención de acuerdo con una base y parte de acuerdo con otra base diferente.
- 20 **Una subvención gubernamental que se hace exigible como 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 en utilidad o pérdida del período en que se haga exigible.**

- 21 En ciertas circunstancias, una subvención gubernamental puede otorgarse con el propósito de dar apoyo financiero inmediato a una entidad, más que como incentivo para llevar a cabo desembolsos específicos. Tales subvenciones pueden estar restringidas a una entidad en particular y no estar disponible para toda una clase de beneficiarios. Estas circunstancias pueden justificar reconocer una subvención en utilidad o pérdida del período en el que la entidad cumple con las condiciones para recibirla, revelando la correspondiente información para asegurar que su efecto se comprenda claramente.
- 22 Una subvención gubernamental puede resultar exigible por una entidad, como compensación por gastos o pérdidas incurridas en un período anterior. Tal tipo de subvención se reconoce en la utilidad o pérdida del período en que se haga exigible, revelando la correspondiente información para asegurar que su efecto se comprenda claramente.

Subvenciones gubernamentales no monetarias

- 23 Una subvención gubernamental puede adoptar la forma de una transferencia de un activo no monetario, tales como terrenos u otros recursos, para el uso de la entidad. En tales circunstancias, es normal evaluar el valor justo del activo no monetario y contabilizar, tanto la subvención, como el activo a ese valor justo. En ocasiones se sigue un procedimiento alternativo consistente en contabilizar la subvención y el activo relacionado a un monto nominal.

Presentación de las subvenciones relacionadas con activos

- 24 **Las subvenciones gubernamentales relacionadas con activos, incluyendo las de carácter no monetario medidas a su valor justo, se presentarán en el estado de situación financiera, ya sea considerando la subvención como un ingreso diferido o rebajando la subvención del valor de libros del activo.**
- 25 Se consideran alternativas aceptables para la presentación en los estados financieros de subvenciones (o las partes apropiadas de las mismas) relacionadas con activos, dos métodos diferentes.
- 26 Uno de los métodos reconoce a la subvención como un ingreso diferido, que se reconoce en utilidad o pérdida sobre una base sistemática, a lo largo de la vida útil del activo.
- 27 El otro método consiste en rebajar la subvención al calcular el valor de libros del activo. La subvención se reconoce en utilidad o pérdida a lo largo de la vida útil del activo depreciable como un menor gasto por depreciación.
- 28 La adquisición de activos y la percepción de las subvenciones relacionadas con ellos, pueden originar importantes movimientos en los flujos de efectivo de una entidad. Por esta razón y con el fin de mostrar la inversión bruta en activos, tales movimientos se revelan frecuentemente como partidas separadas en el estado de flujos de efectivo, con independencia de si las subvenciones se rebajan o no de los activos con los que se relacionan para efectos de su presentación en el estado de situación financiera.

Presentación de las subvenciones relacionadas con ingresos

- 29 Las subvenciones relacionadas con ingresos a veces son presentadas como un abono en el estado integral de resultados, ya sea separadamente o bajo una denominación general tal como "Otros ingresos"; alternativamente, se rebajan de la preparación y presentación de información financiera de los gastos relacionados.
- 29A Si una entidad presenta los componentes de utilidad o pérdida en un estado de resultados separado como se describe en el párrafo 81 de la NICCH 1 (modificada en 2007), presenta las subvenciones relacionadas con ingresos como requiere el párrafo 29 en ese estado separado.
- 30 Quienes defienden el primer método argumentan que es inapropiado compensar ingresos y gastos y que la separación de la subvención de los gastos correspondientes facilita la comparación con otros gastos no afectados por una subvención. En favor del segundo método se argumenta que la entidad no habría incurrido en los gastos de no contar con la subvención y que la presentación del gasto sin compensar la subvención puede inducir a error.
- 31 Ambos métodos se consideran aceptables para la presentación de las subvenciones relacionadas con ingresos. Para la adecuada comprensión de los estados financieros, puede ser necesario revelar la existencia de la subvención. Además, normalmente es apropiado revelar el efecto que las subvenciones tienen sobre cualquier partida de ingresos o gastos en que se requiera su revelación separada.

Devolución de subvenciones gubernamentales

- 32 **Una subvención gubernamental cuya devolución se hace exigible, se contabilizará como un cambio en una estimación contable (ver la NICCH 8 *Políticas Contables, Cambios en las Políticas Contables y Errores*). La devolución de una subvención relacionada con ingresos debe ser aplicada, en primer lugar, contra cualquier ingreso diferido reconocido no amortizado relacionado con la subvención. En la medida que la devolución supere al monto de tal ingreso diferido, o si éste no existe, la devolución se reconocerá inmediatamente en utilidad o pérdida. La devolución de una subvención relacionada con un activo se reconocerá incrementando el valor de libros del activo, o rebajando el saldo de ingresos diferidos por el monto a devolver. La depreciación acumulada adicional que habría sido reconocida en utilidad o pérdida hasta la fecha, de no existir la subvención gubernamental, se reconocerá inmediatamente en utilidad o pérdida.**
- 33 Las circunstancias que han dado lugar a la devolución de subvenciones relacionadas un activo, pueden requerir la consideración de posibles deterioros en los nuevos valores de libros del activo.

Ayudas gubernamentales

- 34 Excluidas de la definición de subvenciones gubernamentales en el párrafo 3, existen ciertas modalidades de ayudas gubernamentales a las que no se les puede asignar razonablemente un valor y transacciones con el Gobierno, que no pueden ser diferenciadas de las operaciones comerciales normales de la entidad.
- 35 Ejemplos de ayudas gubernamentales a las que no pueden asignarse razonablemente un valor son los servicios gratuitos de asistencia técnica o comercial y proporcionar garantías. Un

ejemplo de ayuda gubernamental, que no puede ser distinguida de las operaciones comerciales normales de la entidad, es una política de adquisiciones del Gobierno, que es responsable por una parte de las ventas de la entidad. La existencia del beneficio puede ser incuestionable, pero cualquier intento para separar las actividades comerciales de las ayudas gubernamentales podría resultar arbitrario.

36 La importancia del beneficio en los anteriores ejemplos puede ser tal que la revelación de la naturaleza, alcance y duración de la ayuda gubernamental sea necesaria para que los estados financieros no induzcan a error.

37 (Eliminado en texto original en inglés.)

38 En esta Norma, la ayuda gubernamental no incluye el proporcionar infraestructura para mejorar en general la red de comunicación y transporte, ni la entrega de mejores instalaciones como, por ejemplo, un sistema de riego o una red de acequias, que estén disponibles por un período indeterminado para el beneficio de toda una comunidad local.

Información a revelar

39 Se revelarán los siguientes asuntos:

- (a) la política contable adoptada para las subvenciones gubernamentales, incluyendo los métodos de presentación adoptados en los estados financieros;
- (b) la naturaleza y alcance de las subvenciones gubernamentales reconocidas en los estados financieros, así como un indicio de otras formas de ayuda gubernamental de las que se haya beneficiado directamente la entidad; y
- (c) las condiciones incumplidas y otras contingencias relacionadas con ayudas gubernamentales reconocidas.

Disposición transitoria

40 Una entidad que adopte por primera vez esta Norma, debe:

- (a) cumplir con los requerimientos de información a revelar, cuando fueran aplicables; y
- (b) ya sea:
 - (i) ajustar sus estados financieros por el cambio en la política contable, de acuerdo con la NICCH 8 o
 - (ii) aplicar las disposiciones contables contenidas en esta Norma solamente a las subvenciones gubernamentales o partes de subvenciones gubernamentales a recibir o a devolver después de la fecha de vigencia de esta Norma.

Fecha de vigencia

- 41 Esta Norma tendrá vigencia para los estados financieros que cubran períodos que comiencen el o con posterioridad al 1 de enero de 1984. ^(*)
- 42 La NICCH 1 (modificada en 2007) cambió la terminología utilizada a través de las NIFCH. Además, modificó el párrafo 29A. Una entidad aplicará esas modificaciones para los períodos anuales que comiencen el o con posterioridad al 1 de enero de 2009. Si una entidad aplica la NICCH 1 (modificada en 2007) para un período anterior, las modificaciones serán aplicadas para ese período anterior.
- 43 El párrafo 37 fue eliminado y se agregó el párrafo 10A por las *Mejoras a las NIFCH* emitidas en mayo de 2008. Una entidad aplicará esas modificaciones para los períodos anuales que comiencen el o con posterioridad al 1 de enero de 2009. Está permitida su aplicación anticipada. Si una entidad aplica las modificaciones para un período anterior, revelará ese hecho.
- 44 La NIFCH 9 *Instrumentos Financieros*, emitida en octubre de 2010, modificó el párrafo 10A. Una entidad aplicará esa modificación cuando aplique la NIFCH 9 emitida en octubre de 2010.

^(*) No aplicable Chile.