

Pronunciamento Final

IPSAS®

*Normas Internacionales de Contabilidad del
Sector Público®*

*NICSP 42, Beneficios
Sociales*

Este document fue desarrollado y aprobado por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público® (IPSASB®).

El objetivo del IPSASB es servir al interés público, estableciendo normas de contabilidad del sector público de alta calidad y facilitando la adopción e implementación de éstas, mejorando, de ese modo, la calidad y congruencia de la práctica en todo el mundo y fortaleciendo la transparencia y rendición de cuentas de las finanzas del sector público.

Para cumplir ese objetivo, el IPSASB emite NICSP® y Guías de Prácticas Recomendadas (GPR) para uso de las entidades del sector público, incluyendo los gobiernos nacionales, regionales y locales y agencias gubernamentales relacionadas.

Las NICSP hacen referencia a los estados financieros con propósito general (estados financieros) y son vinculantes. Las GPR son pronunciamientos que proporcionan guías sobre buenas prácticas para preparar los informes financieros con propósito general (IFPG) que no son estados financieros. A diferencia de las NICSP, las GPR no establecen requerimientos. Actualmente todos los pronunciamientos relativos a los IFPG que no son estados financieros son GPR. Las GPR no proporcionan guías al nivel de garantía (si corresponde) al que debe estar sujeta la información.

Las estructuras y procesos que apoyan las operaciones del IPSASB se facilitan por la International Federation of Accountants® (IFAC®).

Copyright © julio de 2020 de la International Federation of Accountants (IFAC). Sobre propiedad intelectual, marcas registradas e información sobre permisos, por favor, consulte la [página 78](#)

NICSP 42—BENEFICIOS SOCIALES

Historia de la NICSP

Esta versión incluye las modificaciones introducidas en las NICS emitidas hasta el 31 de enero de 2020.

La NICSP 42, *Beneficios Sociales* fue emitida en enero de 2019.

Desde entonces, la NICSP 42 ha sido modificada por las siguientes NICSP:

- *Servicios Individuales y Colectivos (Modificaciones a la NICSP 19)* (emitida en enero de 2020)

Tabla de párrafos modificados en la NICSP 42

Párrafo afectado	Cómo está afectado	Afectado por
4A	Nuevo	Servicios Individuales y Colectivos, enero de 2020
35A	Nuevo	Servicios Individuales y Colectivos, enero de 2020

NICSP 42—BENEFICIOS SOCIALES

ÍNDICE

	Párrafo
Objetivo	1–2
Alcance.....	3-4
Definiciones.....	5
Enfoque general.....	6-25
Reconocimiento de un pasivo por un plan de beneficios sociales	6-9
Reconocimiento de un gasto por un plan de beneficios sociales	10-11
Medición de un pasivo por un plan de beneficios sociales	12-20
Medición de un gasto por un plan de beneficios sociales	21
Información a revelar	22-25
Enfoque de seguro.....	26-31
Reconocimiento y medición.....	26-28
Información a revelar	29-31
Presentación de información sobre sostenibilidad a largo plazo de las finanzas de una entidad.....	32
Disposiciones transitorias	33-34
Enfoque general	33
Enfoque de seguro	34
Fecha de vigencia	35-36
Guía de aplicación	
Modificaciones a otras NICSP	
Fundamentos de las conclusiones	
Guía de implementación	
Ejemplos Ilustrativos	
Comparación con las EFG	

Objetivo

1. El objetivo de esta Norma es mejorar la relevancia, la representación fiel y la comparabilidad de la información que una entidad que informa proporciona en sus estados financieros sobre los beneficios sociales tal como se definen en esta Norma. La información proporcionada debería ayudar a los usuarios de los estados financieros y de los informes financieros con propósito general a evaluar:
 - (a) la naturaleza de estos beneficios sociales proporcionados por la entidad;
 - (b) las características clave de la operación de dichos beneficios sociales; y
 - (c) el impacto de estos beneficios sociales proporcionados sobre el rendimiento financiero, situación financiera y flujos de efectivo de la entidad.
2. Para lograrlo, esta NICSP establece principios y requerimientos sobre la forma de:
 - (a) reconocer gastos y pasivos por beneficios sociales;
 - (b) medir gastos y pasivos por beneficios sociales;
 - (c) presentar la información sobre beneficios sociales en los estados financieros; y
 - (d) determinar qué información revelar para permitir que los usuarios de los estados financieros evalúen la naturaleza y los efectos financieros de los beneficios sociales proporcionadas por la entidad que informa.

Alcance

3. **Una entidad que prepare y presente sus estados financieros sobre la base contable de acumulación (o devengo) aplicará esta Norma en la contabilización de los beneficios sociales.**
4. **Esta Norma se aplicará a una transacción que cumpla la definición de un beneficio social. Esta Norma no es de aplicación a transferencias de efectivo que se contabilicen de acuerdo con otras Normas:**
 - (a) **instrumentos financieros que se encuentren en el alcance de la NICSP 41, *Instrumentos Financieros* (o NICSP 29 *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición* antes de que una entidad adopte la NICSP 41);**
 - (b) **beneficios a los empleados que están dentro de la NICSP 39, *Beneficios a los Empleados*; y**
 - (c) **contratos de seguro que están dentro del alcance de la correspondiente norma de contabilidad nacional o internacional que trata los contratos de seguro.**

Los párrafos GA1 a GA3 proporcionan guías adicionales sobre el alcance de esta Norma.

- 4A. Los servicios individuales y los servicios colectivos (como se definen en la NICSP 19 *Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes*) no son beneficios sociales. En la NICSP 19 se proporcionan guías para la determinación de si surge una provisión de estas transacciones.

Definiciones

5. **Los términos siguientes se usan en esta Norma, con los significados que a continuación se especifican:**

Beneficios sociales son transferencias de efectivo proporcionadas:

- (a) **a individuos u hogares específicos que cumplen criterios de elegibilidad;**
- (b) **para reducir el efecto de riesgos sociales; y**

(c) para abordar las necesidades de la sociedad en su conjunto.

Los párrafos GA4 a GA8 proporcionan guías adicionales sobre esta definición.

Riesgos sociales son sucesos o circunstancias:

- (a) relacionadas con las características de los individuos u hogares - por ejemplo, edad, salud, pobreza y estatus de empleo; y
- (b) pueden afectar de forma adversa al bienestar de los individuos u hogares, imponiendo exigencias adicionales sobre sus recursos o reduciendo sus ingresos.

Los párrafos GA9 y GA10 proporcionan guías adicionales sobre lo que se incluye en riesgos sociales.

Enfoque general

Reconocimiento de un pasivo por un plan de beneficios sociales

6. Una entidad reconocerá un pasivo por un plan de beneficios sociales cuando:
- (a) la entidad tiene una obligación presente que da lugar a una salida de recursos que surge de un suceso pasado; y
 - (b) la obligación presente puede medirse de forma que satisfaga las características cualitativas y tenga en cuenta las restricciones de la información de los informes financieros con propósito general establecidas en el *Marco Conceptual para la Información Financiera con Propósito General de las Entidades del Sector Público*.

Salida de recursos

7. Un pasivo debe involucrar una salida de recursos de la entidad para su liquidación. Una obligación que puede liquidarse sin una salida de recursos de la entidad no es un pasivo.
8. Puede haber incertidumbre asociada con la medición del pasivo. El uso de estimaciones es una parte esencial de la contabilidad con base de acumulación (o devengo). La incertidumbre con respecto a la salida de recursos no impide el reconocimiento de un pasivo a menos que dicho nivel de incertidumbre sea tan grande que no puedan cumplirse las características cualitativas de relevancia y representación fiel. En los casos en que el nivel de incertidumbre no impide el reconocimiento de un pasivo, este se tendrá en cuenta al medir el pasivo.

Suceso pasado

9. El suceso pasado que da origen a un pasivo por un plan de beneficios sociales es la satisfacción por cada beneficiario de todos los criterios de elegibilidad para recibir un pago por beneficios sociales. La satisfacción de los criterios de elegibilidad para cada pago por beneficios sociales es un suceso pasado separado.

Los párrafos GA11 a GA14 proporcionan guías adicionales sobre el reconocimiento de un pasivo.

Reconocimiento de un gasto por un plan de beneficios sociales

10. Una entidad reconocerá un gasto por un plan de beneficios sociales en el mismo momento en que reconozca un pasivo.
11. Una entidad no reconocerá un gasto por un plan de beneficios social en los casos en que el pago por beneficios sociales se realice antes de que se satisfagan todos los criterios de elegibilidad para el próximo pago. En su lugar, una entidad reconocerá un pago anticipado como un activo en

el estado de situación financiera, a menos que el importe pase a ser irrecuperable, en cuyo caso se reconocerá como un gasto.

Medición de un pasivo por un plan de beneficios sociales

Medición inicial del pasivo

12. **Una entidad medirá el pasivo por un plan de beneficios sociales a la mejor estimación de los costos (es decir, los pagos por beneficios sociales) en que incurrirá la entidad para cumplir las obligaciones presentes representadas por el pasivo.**
13. La mejor estimación de una entidad de los costos (es decir, los pagos por beneficios sociales) que realizará la entidad, tendrá en cuenta el posible efecto de sucesos posteriores sobre los pagos por beneficios sociales.
14. Cuando el pasivo con respecto a un plan de beneficios sociales no se espere que se liquide antes de doce meses del final del periodo sobre el que se informa en el que se reconoce el pasivo (es decir, el próximo pago por beneficios sociales no se realizará en más de doce meses), el pasivo se descontará usando la tasa de descuento especificada en el párrafo 19.
15. Los párrafos GA15 a GA18 proporcionan guías adicionales sobre la medición del pasivo.

Medición posterior

16. **El pasivo por un plan de beneficios sociales se reducirá a medida que se realicen los pagos por beneficios sociales. Cualquier diferencia entre el costo de realización de los pagos por beneficios sociales y el importe en libros del pasivo con respecto al plan de beneficios sociales se reconocerá en el resultado (ahorro o desahorro) del periodo en el que se liquide el pasivo.**
17. **En los casos en los que se descuenta un pasivo de acuerdo con el párrafo 14, el pasivo se incrementa y el gasto por intereses se reconoce en cada periodo sobre el que se informa hasta que se liquide el pasivo, para reflejar la reversión del descuento.**
18. **En los casos en los que un pasivo todavía tenga que liquidarse, éste se revisará cada fecha de presentación, y ajustará para reflejar la mejor estimación actual de los costos (es decir, los pagos por beneficios sociales) en que incurrirá la entidad para cumplir las obligaciones presentes representadas por el pasivo.**

Tasa de descuento

19. **La tasa usada para descontar un pasivo con respecto a un plan de beneficios sociales reflejará el valor temporal del dinero. La moneda y plazo del instrumento financiero seleccionado para reflejar el valor temporal del dinero serán coherentes con la moneda y el plazo estimado del pasivo por beneficios sociales.**
20. El párrafo GA18 proporciona guías adicionales sobre la tasa de descuento a utilizar.

Medición de un gasto por un plan de beneficios sociales

21. **Una entidad medirá inicialmente el gasto por un plan de beneficios sociales a un importe equivalente al importe del pasivo medido de acuerdo con el párrafo 12. En los casos en que la entidad realice un pago por beneficios sociales antes de que se satisfagan todos los criterios de elegibilidad para el próximo pago, medirá el pago anticipado o gasto reconocido de acuerdo con el párrafo 11 por el importe del efectivo transferido.**

Información a revelar

- 22. El objetivo de la información a revelar según el enfoque general, junto con la información proporcionada en el estado de situación financiera, estado de rendimiento financiero, estado de cambios en los activos netos/patrimonio y estado de flujos de efectivo, es que las entidades proporcionen a los usuarios de los estados financieros una base para evaluar el efecto que los beneficios sociales podrían tener sobre la situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo de la entidad. Los párrafos 23 a 25 especifican los requerimientos sobre cómo cumplir este objetivo.**
- 23. Una entidad revelará información que:**
- (a) explique las características de sus planes de beneficios sociales; y**
 - (b) explique los factores demográficos, económicos y otros externos que podrían afectar sus planes de beneficios sociales.**
- 24. Para cumplir los requerimientos del párrafo 23, una entidad revelará:**
- (a) Información sobre las características de sus planes de beneficios sociales incluyendo:
 - (i) La naturaleza de los beneficios sociales proporcionados por los planes (por ejemplo, beneficios por retiro, beneficios por desempleo, beneficios a la infancia).
 - (ii) Las características clave de los planes por beneficios sociales, tales como una descripción del marco legislativo que rige los planes, un resumen de los principales criterios de elegibilidad que deben satisfacerse para recibir los beneficios sociales, y una declaración sobre cómo puede obtenerse información adicional sobre el plan.
 - (iii) Una descripción de la forma en que se financian los planes, incluyendo si su financiación se proporciona por medio de créditos presupuestarios, una transferencia de otra entidad del sector público, o por otros medios. Si un plan se financia (en su totalidad o en parte) por aportaciones sociales, la entidad proporcionará:
 - a. una referencia cruzada de la ubicación de la información sobre esas aportaciones sociales y cualesquiera activos asignados (si esta información se incluye en los estados financieros de la entidad); o
 - b. una declaración con respecto a la disponibilidad de información sobre dichas aportaciones sociales y cualesquiera activos asignados en los estados financieros de otra entidad y la forma en que puede obtenerse esa información.
 - (iv) Una descripción de los factores clave demográficos, económicos y otros externos que influyen en el nivel de desembolso según los planes de beneficios sociales. Esta descripción podría presentarse de forma agregada donde los mismos factores demográficos, económicos y otros factores externos afecten un número de planes de beneficios sociales de forma similar.
 - (b) El desembolso total en beneficios sociales reconocido en el estado del rendimiento financiero, desglosado por plan de beneficios sociales.

- (c) Una descripción de cualquier modificación significativa de los planes de beneficios sociales realizada durante el periodo sobre el que se informa, junto con una descripción del efecto esperado de las modificaciones. Las modificaciones de un plan de beneficios sociales incluyen, pero no se limitan a:
- (i) cambios en el nivel de beneficios sociales proporcionados; y
 - (ii) cambios en los criterios de elegibilidad, incluyendo los individuos u hogares cubiertos por el plan de beneficios sociales.

Al revelar la información requerida por este párrafo, una entidad tendrá en consideración los requerimientos de los párrafos 45 a 47 de la NICSP 1 *Presentación de Estados Financieros*, que proporcionan guías sobre la materialidad o importancia relativa y la agregación.

25. Si un plan de beneficios sociales satisface los criterios del párrafo 28 para permitir el uso de un enfoque de seguro, una declaración de ese efecto.

Enfoque de seguro

Reconocimiento y medición

26. **En los casos en que un plan de beneficios sociales satisface los criterios del párrafo 28, se permite, pero no se requiere, que una entidad reconozca y mida los activos, pasivos, ingresos y gastos asociados con ese plan de beneficios sociales aplicando, por analogía, los requerimientos de las normas de contabilidad nacionales o internacionales correspondientes que tratan de los contratos de seguro*.**

El párrafo GA19 proporciona guías adicionales sobre las normas de contabilidad que tratan de contratos de seguro que podrían aplicarse, por analogía, en la contabilización de los beneficios sociales.

27. En los casos en que una entidad opte por no aplicar por analogía los requerimientos de las normas de contabilidad nacionales o internacionales correspondientes que tratan de los contratos de seguro, la entidad reconocerá y medirá los pasivos y gastos asociados con ese plan de beneficios sociales, e incluirá información a revelar en los estados financieros, de acuerdo con los párrafos 6 a 25 de esta Norma.
28. Una entidad podría reconocer y medir los activos, pasivos, ingresos y gastos asociados con un plan de beneficios sociales aplicando, por analogía, los requerimientos de las normas de contabilidad nacionales o internacionales correspondientes que tratan de los contratos de seguro en los casos en que:
- (a) el plan de beneficios sociales pretende ser financiado en su totalidad de aportaciones; y
 - (b) existe evidencia de que la entidad gestiona el plan de la misma forma que un emisor de contratos de seguro, incluyendo la evaluación del rendimiento financiero, y situación financiera del plan de forma regular.

Los párrafos GA20 a GA25 proporcionan información adicional para la determinación de si estos criterios han sido satisfechos.

* En la sección del enfoque de seguro de esta Norma, el término "normas de contabilidad nacionales o internacionales correspondientes que tratan de los contratos de seguro" hace referencia a la NIIF 17 *Contratos de Seguro* y normas nacionales que hayan adoptado de forma sustancial los mismos principios que la NIIF 17.

Información a revelar

29. **El objetivo de la información a revelar según el enfoque de seguro, junto con la información proporcionada en el estado de situación financiera, estado de rendimiento financiero, estado de cambios en los activos netos/patrimonio y estado de flujos de efectivo, es que las entidades proporcionen a los usuarios de los estados financieros una base para evaluar el efecto que los beneficios sociales podría tener sobre la situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo de la entidad. Los párrafos 30 y 31 especifican los requerimientos sobre cómo cumplir este objetivo.**
30. **En los casos en que una entidad reconoce y mide los activos, pasivos, ingresos y gastos asociados con un plan de beneficios sociales aplicando, por analogía, los requerimientos de las normas de contabilidad nacionales o internacionales correspondientes que tratan de los contratos de seguro, la entidad revelará:**
- (a) la base para determinar que el enfoque de seguro es apropiado;**
 - (b) la información requerida por la correspondiente norma de contabilidad nacional o internacional que trata los contratos de seguro; y**
 - (c) cualquier información adicional requerida por el párrafo 31 de esta Norma.**
31. Para cumplir los requerimientos del párrafo 30(c) de esta Norma, una entidad revelará:
- (a) información sobre las características de sus planes de beneficios sociales incluyendo:
 - (i) a naturaleza de los beneficios sociales proporcionados por los planes (por ejemplo, beneficios por retiro, beneficios por desempleo, beneficios a la infancia); y
 - (ii) las características clave de los planes de beneficios sociales, tales como una descripción del marco legislativo que rige el plan, un resumen de los principales criterios de elegibilidad que deben satisfacerse para recibir el beneficio social, y una declaración sobre cómo puede obtenerse información adicional sobre el plan; y
 - (b) una descripción de cualquier modificación significativa de los planes de beneficios sociales realizada durante el periodo sobre el que se informa, junto con una descripción del efecto esperado de las modificaciones. Las modificaciones de un plan de beneficios sociales incluyen, pero no se limitan a:
 - (i) cambios en el nivel de beneficios sociales proporcionados; y
 - (ii) cambios en los criterios de elegibilidad, incluyendo los individuos u hogares cubiertos por el plan de beneficios sociales.

Al revelar la información requerida por este párrafo, una entidad tendrá en consideración los requerimientos de los párrafos 45 a 47 de la NICSP 1 que proporcionan guías sobre la materialidad o importancia relativa y la agregación.

Presentación de información sobre sostenibilidad a largo plazo de las finanzas de una entidad

32. Se recomienda, pero no requiere, que las entidades con beneficios sociales preparen informes financieros con propósito general que proporcione información sobre la sostenibilidad a largo plazo de las finanzas de la entidad. La Guía de Prácticas Recomendadas (GPR) 1 *Presentación*

de Información sobre Sostenibilidad a Largo Plazo de las Finanzas de una Entidad proporciona guías sobre la preparación de estos informes.

Disposiciones transitorias

Enfoque general

33. **Para la contabilización de un plan de beneficios sociales que se reconoce y mide, y sobre qué información revelar, de acuerdo con el enfoque general (véanse los párrafos 6 a 25), una entidad aplicará esta Norma de forma retroactiva, de acuerdo con la NICSP 3 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*.**

Enfoque de seguro

34. **Una entidad aplicará las disposiciones transitorias de las correspondientes normas de contabilidad nacionales o internacionales que tratan de los contratos de seguro para la contabilización de un plan de beneficios sociales que se reconoce y mide, y sobre qué información revelar, de acuerdo con el enfoque de seguro (véanse los párrafos 26 a 31).**

Fecha de vigencia

35. **Una entidad aplicará esta Norma para los estados financieros anuales que abarquen periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 2022. Se aconseja su aplicación anticipada. Si una entidad aplica esta Norma para un periodo que comience antes del 1 de enero de 2022, deberá revelar este hecho.**
- 35A. **El párrafo 4A fue modificado por *Servicios Individuales y Colectivos (Modificaciones a la NICSP 19)*. Una entidad aplicará esta modificación para los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 2022. Se aconseja su aplicación anticipada.**
36. Cuando una entidad adopte la base de contabilización de acumulación (o devengo) tal y como se define en la NICSP 33 *Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP)* para propósitos de información financiera con posterioridad a esta fecha de vigencia, esta Norma se aplicará a los estados financieros anuales que abarquen periodos que comiencen a partir de la fecha de adopción de las NICSP.

Guía de aplicación

Este apéndice es una parte integrante de la NICSP 42

Alcance (véanse los párrafos 3 y 4)

- GA1. Esta Norma se aplica a la contabilización de transacciones y obligaciones que cumplen la definición de una prestación social del párrafo 5 de esta Norma. Esta Norma no aborda transacciones que se tratan en otras NICSP, tales como pensiones de empleados (que se contabilizan de acuerdo con la NICSP 39 *Beneficios a los Empleados*) y préstamos en condiciones favorables, tales como préstamos a estudiantes [que se contabilizan de acuerdo con la NICSP 41 *Instrumentos Financieros* (o NICSP 29 *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición* antes de que una entidad adopte la NICSP 41)].
- GA2. De forma análoga, esta Norma no se aplica a contratos de seguro, incluso si el riesgo cubierto por el contrato de seguro es un riesgo social como se define en el párrafo 5 de esta Norma. Los contratos de seguro se contabilizan de acuerdo con la correspondiente norma de contabilidad nacional o internacional que trata los contratos de seguro.
- GA3. Esta Norma no se aplica a los servicios individuales o colectivos. La definición de beneficios sociales solo incluye transferencia de efectivo, no la provisión de servicios. Esta Norma no se aplica a transferencias de efectivo a individuos y hogares que no abordan riesgos sociales, por ejemplo, las ayudas de emergencia.

Definiciones (véase el párrafo 5)

Guías sobre la definición de beneficios sociales

- GA4. Los beneficios sociales son transferencias de efectivo (incluyendo transferencias en forma de equivalentes al efectivo, por ejemplo, tarjetas de débito prepagas) proporcionadas a individuos u hogares. Los servicios proporcionados por una entidad del sector público no son beneficios sociales. En algunas jurisdicciones, una entidad del sector público podría proporcionar vales que permiten a los individuos u hogares acceder a servicios, o podrían reembolsar a individuos u hogares costos incurridos para acceder a servicios. La esencia económica de estas transacciones es que la entidad del sector público está pagando por la provisión de los servicios; por ello, estas transacciones no cumplen la definición de un beneficio social. En los casos en que una entidad del sector público proporciona vales o reembolsos, los individuos u hogares no tienen discrecionalidad sobre el uso del beneficio. Por el contrario, los beneficios sociales proporcionan transferencias de efectivo que podrían utilizarse de forma indistinguible de otros ingresos procedentes de otras fuentes.
- GA5. Algunas jurisdicciones podrían proporcionar transferencias de efectivo en forma de equivalentes al efectivo que tienen ciertas restricciones sobre el uso de la transferencia de efectivo. Por ejemplo, un gobierno podría proporcionar tarjetas de débito prepagas que pueden utilizarse para comprar cualquier producto excepto alcohol y tabaco. Estas restricciones limitadas no contravienen el principio de que los beneficios sociales proporcionan transferencias de efectivo que podrían utilizarse de forma indistinguible de otros ingresos procedentes de otras fuentes. Las tarjetas de débito prepagas con restricciones limitadas son transferencias de efectivo, no la provisión de servicios por un gobierno.

- GA6. Los beneficios sociales son solo proporcionados cuando los criterios de elegibilidad para recibir un pago por beneficios sociales se cumplen para el próximo pago. Por ejemplo, un gobierno puede proporcionar beneficios por desempleo para asegurar que se satisfacen las necesidades de aquellos cuyos ingresos durante los periodos de desempleo podría ser, en otro caso, insuficientes. Aunque el plan de beneficios por desempleo potencialmente cubre la población en su conjunto, los beneficios por desempleo solo se pagan a quienes están desempleados, es decir, a los que cumplen los criterios de elegibilidad. En algunos casos, los criterios de elegibilidad podrían relacionarse con la ciudadanía o residencia, por ejemplo, en los casos en que una entidad del sector público paga un ingreso básico universal a todos los adultos residentes.
- GA7. La evaluación de si una prestación se proporciona para reducir el efecto de riesgos sociales se realiza por referencia a la sociedad en su conjunto, la prestación no necesita reducir el efecto de los riesgos sociales de cada receptor. Un ejemplo es en los casos en los que un gobierno paga una pensión por retiro a todos los que superan cierta edad, independientemente de sus ingresos o patrimonio, para asegurar que se satisfacen las necesidades de quienes sus ingresos después del retiro pudieran ser, en otro caso, insuficientes. Estos beneficios satisfacen los criterios de la definición de que se proporcionan para reducir el efecto de riesgo sociales.
- GA8. Los beneficios sociales están organizados para asegurar que se abordan las necesidades de la sociedad en su conjunto. Esto las distingue de beneficios proporcionados a través de contratos de seguro, que están organizados para el beneficio de individuos, o grupos de individuos. Abordar las necesidades de la sociedad en su conjunto no requiere que cada beneficio social cubra a todos los miembros de la sociedad; en algunas jurisdicciones, los beneficios sociales se proporcionan a través de un rango de beneficios similares que cubren segmentos diferentes de la sociedad. Un beneficio social que cubre un segmento de la sociedad como parte de un sistema más amplio de beneficios sociales cumple el requerimiento de que aborde las necesidades de la sociedad en su conjunto.

Guías sobre la definición de riesgos sociales

- GA9. Los riesgos sociales se relacionan con las características de individuos u hogares - por ejemplo, edad, salud, pobreza y estatus de empleo. La naturaleza de un riesgo social es que se relaciona directamente con las características de un individuo u hogar. La condición, suceso, o circunstancia que lleva o contribuye a un suceso no deseado o no previsto surge de las características de los individuos u hogares. Esto distingue los riesgos sociales de otros riesgos, donde surge la condición, suceso o circunstancia que lleva o contribuye a un suceso no deseado o no previsto de algo distinto a las características de un individuo u hogar.
- GA10. Por ejemplo, los beneficios por desempleo son beneficios sociales porque la condición, evento o circunstancia cubierta por el beneficio por desempleo surge de las características de los individuos u hogares - en este caso de un cambio en el estatus del empleo de un individuo. Por el contrario, la ayuda proporcionada inmediatamente después de un terremoto no es una prestación social. La condición, suceso o circunstancias que lleva o contribuye a un suceso no previsto o no deseado es una línea de fallas activas y el riesgo es que un posible terremoto provoque daños. Puesto que el riesgo se relaciona con la geografía más que con los individuos u hogares, este riesgo no es un riesgo social.

Enfoque general (véanse los párrafos 6 a 21)*Reconocimiento de un pasivo por un plan de beneficios sociales*

- GA11. De acuerdo con el párrafo 9 de esta Norma, el suceso pasado que da lugar a un pasivo por un plan de beneficios sociales es la satisfacción por cada beneficiario de todos los criterios de elegibilidad para recibir un pago por beneficios sociales. Estar vivo en el momento en que se requiere satisfacer los criterios de elegibilidad podría ser un criterio de elegibilidad, tanto si se señala explícitamente como si no. Otros criterios de continuidad de la elegibilidad podrían ser relevantes para algunos planes de beneficios sociales. Por ejemplo, muchos beneficios por desempleo son solo pagaderos mientras el individuo reside en la jurisdicción; la residencia es un criterio de continuidad de la elegibilidad. Para que se reconozca un pasivo, un beneficiario debe satisfacer los criterios de elegibilidad (para recibir un pago por beneficios sociales) en, o antes, de la fecha de presentación, incluso si la validación formal de los criterios de elegibilidad ocurren con menos frecuencia.
- GA12. En los casos en que un beneficiario no haya satisfecho previamente los criterios de elegibilidad para el próximo pago, o haya dejado de satisfacer dichos criterios de elegibilidad, se reconoce un pasivo en el momento en que los criterios de elegibilidad para el próximo pago se satisfacen por primera vez o cuando todos los criterios de elegibilidad se satisfacen otra vez. Algunos ejemplos pueden incluir:
- (a) alcanzar la edad de retiro (en el caso de una pensión por retiro);
 - (b) la muerte de la pareja (en el caso de un beneficio por supervivencia);
 - (c) pasar a estar desempleado (en el caso de beneficio por desempleo sin un periodo de espera); y
 - (d) estar desempleado por un periodo especificado (en el caso de un beneficio por desempleo sin un periodo de espera).

Una entidad reconocerá un pasivo en los casos en que el beneficiario satisfaga los criterios de elegibilidad (para recibir un pago por beneficios sociales) en, o antes, de la fecha de presentación. En los casos en que un beneficiario satisface los criterios de elegibilidad para un pago por beneficios sociales antes del momento en el que se realizará el próximo pago por beneficios sociales, pero después de la fecha de presentación, no se reconocerá ningún pasivo, puesto que no existe obligación presente en la fecha de presentación.

- GA13. En los casos en que un beneficiario haya satisfecho previamente los criterios de elegibilidad, y no haya incumplido la satisfacción de dichos criterios, se reconocerá un pasivo por los beneficios sociales cada vez que se satisfagan los criterios.
- GA14. Si estar vivo es un criterio de elegibilidad separado dependerá de las características de cada plan de beneficios sociales individual. Para algunos planes, no se requiere la consideración separada de estar vivo, puesto que es abordada por otro criterio de elegibilidad. Por ejemplo:
- (a) Un beneficio por desempleo solo puede pagarse a quienes han pasado a estar desempleados y están disponibles para trabajar (que implícitamente incluye estar vivo).
 - (b) Estar vivo podría no ser un criterio de elegibilidad para el receptor de un beneficio social. Un beneficio a la infancia podría pagarse a los padres o tutor del niño; el pago del beneficio podría depender de que el niño esté vivo, y no del estatus de los padres o tutor.

- (c) Los beneficios podrían transferirse a un superviviente después de la muerte del beneficiario.

Una entidad necesita considerar la forma en que estar vivo afecta el reconocimiento de cada plan de beneficios sociales concreto, teniendo en cuenta todos los factores relevantes.

Medición de un pasivo por un plan de beneficios sociales

- GA15. De acuerdo con el párrafo 12 de esta Norma, una entidad medirá el pasivo por un plan de beneficios sociales a la mejor estimación de los costos (es decir, los pagos por beneficios sociales) que la entidad espera realizar para cumplir la obligación presente representada por el pasivo. La satisfacción de los criterios de elegibilidad para cada pago por beneficios sociales es un suceso pasado separado, y el pasivo para cada pago se mide por separado. El importe máximo a reconocer como un pasivo es el costo en que la entidad espera incurrir al realizar el próximo pago por beneficios sociales. Esto es porque los pagos por beneficios sociales más allá de este momento son sucesos futuros para los que no existe obligación presente.
- GA16. Al medir el pasivo, una entidad tendrá en cuenta la posibilidad de que los beneficiarios podrían dejar de ser elegibles para el beneficio social antes del momento siguiente en el que se requiera que se satisfagan los criterios de elegibilidad para el próximo pago (de forma implícita o explícita). Algunos ejemplos son:
- (a) la muerte del beneficiario (en los casos en que los beneficios por supervivencia son pagaderos);
 - (b) el comienzo del empleo (en el caso de una prestación por desempleo); y
 - (c) la superación del periodo máximo para el que se proporciona un beneficio social (en los casos en que un beneficio por desempleo se proporciona por un periodo limitado).

La medida en que estos sucesos afectan la medición del pasivo dependerá de las condiciones del plan. Por ejemplo, un beneficio por desempleo es pagadero el día 15 de cada mes, y la fecha de presentación es el 31 de diciembre. Si el pago a realizar a 15 de enero está relacionado con el desempleo hasta el 15 de diciembre, en ese momento se cumplen los criterios de elegibilidad para el próximo pago por beneficios sociales, el importe debido será conocido y se reconoce en la fecha de presentación. No se requieren ajustes para los beneficiarios que posteriormente dejen de ser elegibles.

Sin embargo, si el pago a 15 de enero se relaciona con el desempleo entre el 16 de diciembre y el 15 de enero, la medición del pasivo a reconocer en la fecha de presentación se basará en una estimación de la medida en que hayan sido satisfechos los criterios de elegibilidad para un pago.

- GA17. Puesto que un pasivo no puede ampliarse más allá del momento en que los criterios de elegibilidad para el próximo pago serán próximamente satisfechos, los pasivos con respecto a los beneficios sociales serán habitualmente pasivos a corto plazo. Por consiguiente, antes de que los estados financieros sean autorizados para su emisión, una entidad podría recibir información con respecto a la elegibilidad de los beneficiarios a recibir la prestación social. La NICSP 14, *Hechos Ocurredos después de la Fecha de Presentación* proporciona guías sobre el uso de esta información.
- GA18. Puesto que un pasivo por un plan de beneficios sociales habitualmente será un pasivo a corto plazo, el valor temporal del dinero podría ser no material o no tener importancia relativa. No obstante, esta Norma requiere que una entidad descuenta el pasivo en los casos en que éste no

se espera que se liquide dentro de los doce meses de la fecha de presentación y el impacto del descuento es material o tiene importancia relativa. La NICSP 39 proporciona guías adicionales sobre la tasa de descuento a utilizar.

Enfoque de seguro (véanse los párrafos 26 a 28)

GA19. En la sección del enfoque de seguro de esta Norma, el término "normas de contabilidad nacionales o internacionales correspondientes que tratan de los contratos de seguro" hace referencia a la NIIF 17 *Contratos de Seguro* y normas nacionales que hayan adoptado de forma sustancial los mismos principios que la NIIF 17. La NIIF 17 ha adoptado principios para la contabilización de los contratos de seguro que, cuando se aplican por analogía a los planes de beneficios sociales que satisfacen los criterios a utilizar en el enfoque de seguro, proporcionarán información que satisface las necesidades de los usuarios y las características cualitativas. Este podría no ser el caso para otras normas contables que tratan de los contratos de seguro. Por ejemplo, el IASB ha descrito la NIIF 4 *Contratos de Seguro*, como una "norma provisional que permite un amplio rango de prácticas e incluye una "exención temporal", que explícitamente señala que una entidad no necesita asegurar que sus políticas contables son relevantes para las necesidades de toma de decisiones económicas de los usuarios de los estados financieros, o que esas políticas contables son fiables".* La NIIF 4 y las normas nacionales que son congruentes con los principios de la NIIF 4 podrían no proporcionar información que cumpla las necesidades de los usuarios y satisfaga las características cualitativas. Por consiguiente, una entidad podría no reconocer y medir los activos, pasivos, ingresos y gastos asociados con un plan de beneficios sociales aplicando, por analogía, los requerimientos de normas que no han adoptado sustancialmente los mismos principios que la NIIF 17.

Guías para determinar si un plan de beneficios sociales pretende ser totalmente financiado por aportaciones

GA20. Un plan de beneficios sociales pretende ser financiado en su totalidad por aportaciones cuando:

- (a) La legislación u otros acuerdos que rigen el plan de beneficios sociales proporciona para el plan a financiar aportaciones o gravámenes pagados por, o en nombre de, los beneficiarios potenciales o quienes cuyas actividades crean o agravan los riesgos sociales que son reducidos por el plan de beneficios sociales, junto con los rendimientos de la inversión que surge de las aportaciones o gravámenes; y
- (b) se satisface uno o ambos de los siguientes indicadores (de forma individual o en combinación):
 - (i) se revisan las tasas de aportación o tasas de gravamen (y, cuando procede, ajustan en línea con la política de financiación del plan), de forma regular o cuando se cumplen criterios especificados, con el objetivo de asegurar que los ingresos por aportaciones o gravámenes serán suficientes para financiar totalmente el plan de beneficios sociales; o

* Proyecto de Norma PN/2013/7 *Contratos de Seguro*

- (ii) se revisan los niveles de beneficios sociales (y, cuando procede, ajustan en línea con la política de financiación del plan), de forma regular o cuando se cumplen criterios especificados, con el objetivo de asegurar que los niveles de beneficios sociales proporcionados no superarán el nivel de financiación disponibles por aportaciones o gravámenes.

En los subpárrafos (i) y (ii) anteriores, las revisiones se llevan a cabo de forma regular cuando se están realizando con una frecuencia apropiada para el plan específico. Aunque las revisiones anuales son comunes, las revisiones menos frecuentes—o más frecuentes—serán apropiadas para algunos planes.

- GA21. En algunas circunstancias, podría requerirse que una entidad del sector público realizara aportaciones a un plan de beneficios sociales en nombre de los individuos u hogares que no pueden permitirse hacerlas. Estas aportaciones podrían realizarse por la entidad que administra el plan o alguna otra entidad. Por ejemplo, podría requerirse que una entidad del sector público realizara aportaciones a un plan de pensiones por retiro para los individuos que están desempleados. En los casos en que las aportaciones se relacionan con individuos u hogares específico (que en algunos casos requerirán que las aportaciones se abonen contra las cuentas de aportación de los individuos), las aportaciones realizadas por la entidad del sector público se considerarán aportaciones a efectos de la determinación de si un plan de beneficios sociales pretende ser financiado totalmente por aportaciones de acuerdo con el párrafo 28(a). En los casos en que la entidad del sector público realice aportaciones para financiar el déficit de un plan de beneficios sociales, las aportaciones no están relacionadas con individuos u hogares específicos, y no se consideran como aportaciones a efectos de determinar si plan de beneficios sociales pretende ser financiado en su totalidad por aportaciones de acuerdo con el párrafo 28(a).
- GA22. Al evaluar si un plan de beneficios sociales pretende ser financiado en su totalidad por aportaciones, una entidad considerará la sustancia sobre la forma. Por ejemplo, en los casos en que el plan de beneficios sociales está en déficit para un periodo, pero el plan tiene la capacidad de ajustar las tasas de aportaciones futuras o los beneficios a pagar, de forma que se aborde el déficit, el plan podría satisfacer todavía los criterios para contabilizarse según el enfoque de seguro.
- GA23. La referencia en el párrafo GA20(a) a "quienes cuyas actividades crean o agravan los riesgos sociales que son reducidos por el plan de beneficios sociales" pretende cubrir los planes de beneficios sociales, tal como un plan de seguro de accidentes, que:
- (a) se financian por gravámenes sobre, por ejemplo, conductores o empleadores en sectores industriales concretos; y
 - (b) proporcionan cobertura contra riesgos sociales a una población más amplia.

Guías para la determinación de si una entidad está gestionando un plan de la misma forma que una aseguradora

- GA24. Una entidad está gestionando un plan de beneficios sociales de la misma forma que una aseguradora gestionaría una cartera de seguros cuando el plan de beneficios sociales tiene, con la excepción de su legislación en lugar de los orígenes contractuales, las características de un contrato de seguro. El plan de beneficios sociales debería conferir los derechos y obligaciones sobre las partes de forma similar al de un contrato de seguro.

GA25. Al determinar si se está gestionando un plan de beneficios sociales de la misma forma que una aseguradora gestionaría una cartera de seguro, una entidad considerará los siguientes indicadores:

- (a) ¿Se considera la entidad obligada por el plan de forma similar a la que está obligada una aseguradora por un contrato de seguro? Por ejemplo, podría haber evidencia de que la entidad considera que puede modificar los términos del plan para los participantes existentes de forma que una aseguradora no podría (tal como en los casos en que la entidad puede realizar cambios retroactivos al plan). En estos casos, la entidad no estará obligada de forma similar a una aseguradora, y el plan de beneficios sociales no tendrá las características de un contrato de seguro. Una entidad estará obligada por el plan de forma similar a una aseguradora en los casos en que su capacidad para modificar el plan para los participantes existentes se limita a:
 - (i) circunstancias prescritas por la legislación que establece el plan (equivalente a un término contractual que permite cambios en las circunstancias específicas); o
 - (ii) cuando un gobierno está estableciendo nuevas tasas de aportación o gravamen (en los casos en que una compensación entre las aportaciones y los Beneficios prospectivos es parte del proceso de determinación de una tasa apropiada).
- (b) ¿Se mantienen los activos relacionados con el plan de beneficios sociales en un fondo separado, o afectado de otra forma, y restringidos para ser usados para proporcionar beneficios sociales a los participantes? Si una entidad no identifica por separado los importes relacionados con los beneficios sociales, esto proporcionará evidencia de que la entidad considera las aportaciones como una forma de imposición. El plan de beneficios sociales no tendrá las características de un contrato de seguro. También habrá dificultades prácticas con la aplicación de los requerimientos de medición de una norma nacional o internacional relevantes que trate de contratos de seguro si los activos asociados con el plan de beneficios sociales no están identificados por separado.
- (c) ¿Otorga la legislación que establece la prestación social derechos exigibles a los participantes en el suceso de que ocurra el riesgo social? Los contratos de seguro otorgan estos derechos a los tenedores de pólizas de seguro. Si el plan de beneficios sociales no incluye también estos derechos, entonces los beneficios sociales proporcionados por la entidad tendrán una naturaleza discrecional, lo que significa que el plan de beneficios sociales no tendrá las características de un contrato de seguro. Para que los derechos sean exigibles, un participante necesitaría tener el derecho de presentar un recurso ante un órgano judicial, vía un proceso de resolución de disputas o arbitraje, o mecanismos de decisión similares por la entidad. Las decisiones que podrían presentarse incluyen, pero no se limitan a aquellas con respecto a si un suceso está cubierto por un plan, el nivel de beneficios sociales a pagar por un plan, y la duración de los beneficios sociales por un plan.
- (d) Una entidad evaluará el rendimiento financiero y la situación financiera de un plan de beneficios sociales de forma regular en los casos en que se requiera informar internamente sobre el rendimiento financiero del plan, y cuando sea necesario, emprender acciones para abordar cualquier rendimiento bajo del plan. Se espera que la evaluación involucre el uso de revisiones actuariales, modelos matemáticos, o técnicas similares para

proporcionar información para la toma de decisiones interna sobre los diferentes resultados posibles que podrían ocurrir.

- (e) ¿Existe una entidad separada establecida por el gobierno, que se espera que actúe como una aseguradora en relación con el plan de beneficios sociales? La existencia de esta entidad proporciona evidencia de que la entidad está gestionando un plan de la misma forma en que una aseguradora gestionaría una cartera de seguros. Sin embargo, no es un requerimiento para aplicar el enfoque de seguro que se haya establecido una entidad separada. Las normas de contabilidad nacionales o internacionales correspondientes que tratan de los contratos de seguro se aplican a los contratos de seguro, no solo a las compañías de seguro.

Modificaciones a otras NICSP

Modificaciones a la NICSP 1 *Presentación de Estados Financieros*

Se modifican los párrafos 88, 94 y 112 a 115 y se añade el párrafo 153M. El texto nuevo ha sido subrayado y el texto eliminado ha sido tachado.

...

Estructura y contenido

...

Estado de situación financiera

...

Información a presentar en el estado de situación financiera

88. **Como mínimo, en el estado de situación financiera se incluirán las partidas con los importes que correspondan a:**

(a) **propiedades, planta y equipo;**

...

(j) **impuestos y cuentas por pagar de transferencias;**

(ja) **pasivos por beneficios sociales;**

(k) **cuentas por pagar provenientes de transacciones con contraprestación;**

...

...

Información a presentar en el estado de situación financiera o en las notas

...

94. El detalle suministrado con subclasificaciones dependerá de los requerimientos de las NICSP, así como del tamaño, la naturaleza y la función de los importes afectados. Los factores establecidos en el párrafo 91 se utilizarán también para decidir sobre los criterios de subclasificación. El nivel de información suministrada variará para cada partida, por ejemplo:

(a) las partidas de propiedades, planta y equipo se desagregan por clases, de acuerdo con la NICSP 17;

...

(d) las cuentas por pagar por impuestos y transferencias se desagregan en devoluciones de impuestos, las cuentas por pagar por transferencias e importes por pagar a otras entidades pertenecientes a la entidad económica;

(da) los pasivos por beneficios sociales se desagregan en planes separados de beneficios sociales en los casos en que estos sean materiales o tengan importancia relativa;

- (e) las provisiones se desagregan, en provisiones por beneficios a empleados y otras partidas; y
- (f) los componentes de los activos netos/patrimonio se desagregan en capital aportado, los resultados acumulados y cualquier reserva.

...

Estado de rendimiento financiero

...

Información a presentar en el estado de rendimiento financiero o en las notas

...

112. La primera forma de desglose es el método de la naturaleza de los gastos. Los gastos se agruparán en el estado de rendimiento financiero de acuerdo con su naturaleza (por ejemplo, depreciación, compras de materiales, costos de transporte, beneficios a los empleados y costos de publicidad) y no se redistribuirán entre las diferentes funciones dentro de la entidad. Este método resulta fácil de aplicar, porque no es necesario distribuir los gastos en clasificaciones funcionales. Un ejemplo de clasificación que utiliza el método de la naturaleza de los gastos es el siguiente:

Ingresos		X
Costos por beneficios a los empleados	X	
<u>Gastos por beneficios sociales</u>	<u>X</u>	
Gasto de depreciación y amortización	X	
Otros gastos	X	
Total de gastos		(X)
Resultado positivo (ahorro)		X

113. El segundo método de desglose se conoce como método funcional de clasificación del gasto y los gastos se clasifican de acuerdo al programa o propósito por el cual se ha incurrido en ellos. Este método puede proporcionar a los usuarios una información más relevante que la clasificación de gastos por naturaleza, pero la distribución de los costos por función puede requerir asignaciones arbitrarias, e implicar la realización de juicios profesionales de importancia. Un ejemplo de clasificación utilizando el método de gastos por función es el siguiente:

NICSP 42—BENEFICIOS SOCIALES

Ingresos	X
Gastos:	
<u>Gastos por beneficios sociales</u>	<u>(X)</u>
Gastos en sanidad	(X)
Gastos en educación	(X)
Otros gastos	<u>(X)</u>
Resultado positivo (ahorro)	<u><u>X</u></u>

114. Los gastos asociados a las funciones principales llevadas a cabo por la entidad se muestran separadamente. En este ejemplo, la entidad tiene funciones relativas al suministro de beneficios sociales, servicios sanitarios y educativos. La entidad presentaría los gastos por líneas de partida para cada una de estas funciones.

115. **Las entidades que clasifiquen sus gastos por función revelarán información adicional sobre la naturaleza de tales gastos, que incluirá al menos el importe de los gastos por depreciación y amortización, gasto por beneficios sociales y el gasto por beneficios a los empleados.**

...

Fecha de vigencia

...

153M. La NICSP 42, *Beneficios Sociales*, emitida en enero de 2019, modificó los párrafos 88, 94 y 112 a 115. Una entidad aplicará esas modificaciones al mismo tiempo que aplique la NICSP 42.

...

Guía de implementación

...

	20X2	20X1
ACTIVOS		
...		
PASIVOS		
Pasivos corrientes		
Cuentas por pagar	X	X

NICSP 42—BENEFICIOS SOCIALES

	20X2	20X1
Préstamos a corto plazo	X	X
Parte corriente de préstamos a largo plazo	X	X
Provisiones a corto plazo	X	X
<u>Beneficios sociales</u>	<u>X</u>	<u>X</u>
Beneficios a los empleados	X	X
Pensiones	X	X
	X	X
Pasivos no corrientes		
Cuentas por pagar	X	X
Préstamos a largo plazo	X	X
Provisiones a largo plazo	X	X
<u>Beneficios sociales</u>	<u>X</u>	<u>X</u>
Beneficios a los empleados	X	X
Pensiones	X	X
	X	X
Total de pasivos	<u>X</u>	<u>X</u>
Activos netos	<u>X</u>	<u>X</u>
Activos netos/patrimonio		
...		
Participación no controladora	X	X
Total activos netos/patrimonio	<u>X</u>	<u>X</u>

Entidad del sector público – Estado de rendimiento financiero del ejercicio terminado a 31 de diciembre de 20X2

(Ilustración de la clasificación de gastos por función)

(miles de unidades monetarias)

	20X2	20X1
Gastos		
Servicios públicos generales		
Defensa		
Orden público y seguridad nacional	(X)	(X)
Educación	(X)	(X)
Sanidad	(X)	(X)
<u>Beneficios sociales</u>	(X)	(X)
Otros beneficios sociales	(X)	(X)
Vivienda y bienestar social	<u>(X)</u>	<u>(X)</u>
Recreación, cultura y religión	(X)	(X)
Asuntos económicos	(X)	(X)
Protección medioambiental	(X)	(X)
Otros gastos	(X)	(X)
Costos financieros	(X)	(X)
Total gastos	(X)	(X)
Gastos	(X)	(X)
Servicios públicos generales	<u>(X)</u>	<u>(X)</u>

Entidad del sector público – Estado de rendimiento financiero del ejercicio terminado a 31 de diciembre de 20X2

(Ilustración de la clasificación de gastos por naturaleza)

(miles de unidades monetarias)

Ingresos

...

Gastos

Sueldos, salarios y beneficios a los empleados	(X)	(X)
<u>Beneficios sociales</u>	<u>(X)</u>	<u>(X)</u>
Subvenciones y otros pagos por transferencias	(X)	(X)
Suministros y material para consumo	(X)	(X)
Gasto de depreciación y amortización	(X)	(X)
Deterioro del valor de propiedades, planta y equipo	(X)	(X)
Otros gastos	(X)	(X)
Costos financieros	<u>(X)</u>	<u>(X)</u>
Total gastos	<u>(X)</u>	<u>(X)</u>

...

En un estado de rendimiento financiero en el que los gastos se clasifican por naturaleza, un deterioro del valor de las propiedades, planta y equipo se muestra como una línea de partida separada. Por el contrario, si los gastos se clasifican por función, el deterioro del valor se incluirá en la función con la que se relaciona.

Modificaciones a la NICSP 2, *Estado de Flujos de Efectivo*

Se modifica el párrafo 22 y se añade el párrafo 63G. El texto nuevo ha sido subrayado y el texto eliminado ha sido tachado.

...

Presentación de un estado de flujos de efectivo

...

Actividades de operación

...

22. Los flujos de efectivo procedentes de las actividades de operación se derivan fundamentalmente de las transacciones que constituyen la principal fuente de generación de efectivo de la entidad. Ejemplos de flujos de efectivo por actividades de operación son los siguientes:

(a) cobros en concepto de impuestos, contribuciones y multas;

...

(d) cobros en efectivo procedentes de regalías, cuotas, comisiones y otros ingresos;

(da) pagos en efectivo a beneficiarios de los planes de beneficios sociales;

(e) pagos en efectivo a otras entidades del sector público para financiar sus operaciones (sin incluir los préstamos);

....

Algunas transacciones, tales como la venta de un elemento de propiedades, planta y equipo, pueden dar lugar a una ganancia o pérdida que se incluirá en el resultado (ahorro o desahorro). Los flujos de efectivo relacionados con estas transacciones son flujos de efectivo procedentes de actividades de inversión. Sin embargo, los pagos para construir o adquirir activos mantenidos para arrendar a terceros, que posteriormente se clasifiquen como mantenidos para la venta en los términos descritos en el párrafo 83A de la NICSP 17 *Propiedades, Planta y Equipo*, son flujos de efectivo procedentes de actividades de operación. Los cobros por el arrendamiento y posterior venta de esos activos también se considerarán como flujos de efectivo procedentes de actividades de operación.

...

Fecha de vigencia

63G. El párrafo 22 fue modificado por la NICSP 42, *Beneficios Sociales*, emitida en enero de 2019. Una entidad aplicará esas modificaciones al mismo tiempo que aplique la NICSP 42.

...

Ejemplos Ilustrativos

Estos ejemplos acompañan a la NICSP 2, pero no son parte de la misma.

Estado de flujos de efectivo (para una entidad distinta a una institución financiera)

Estado de flujos de efectivo por el método directo [párrafo 27(a)]

Entidad del sector público—Estado de flujos de efectivo consolidado para el año que finaliza el 31 de diciembre de 20X2

	20X2	20X1
FLUJOS DE EFECTIVO POR ACTIVIDADES DE OPERACIÓN		
Cobros		
...		
Pagos		
Costos de los empleados	(X)	(X)
Pensiones	(X)	(X)
Proveedores	(X)	(X)
<u>Beneficios sociales</u>	<u>(X)</u>	<u>(X)</u>
Intereses pagados	(X)	(X)
Otros pagos	(X)	(X)
Flujos de efectivo netos de las actividades de operación	X	X

...

Notas al Estado de Flujos de Efectivo

...

(C) *Conciliación de los flujos de efectivo netos de las actividades de operación y el resultado (ahorro/desahorro)*

(miles de unidades monetarias)	20X2	20X1
Resultado (ahorro o desahorro)	X	X
Movimientos de partidas que no afectan al efectivo		
Depreciación	X	X

NICSP 42—BENEFICIOS SOCIALES

...		
Incremento en el endeudamiento	X	X
Incremento de pasivos por beneficios sociales	<u>X</u>	<u>X</u>
Incremento en provisiones relacionadas con los costos de los empleados	X	X
...		
Incremento en cuentas por cobrar	(X)	(X)
Flujos de efectivo netos de las actividades de operación	<u> </u>	<u> </u>
Resultado (ahorro o desahorro)	<u> X </u>	<u> X </u>

Estado de flujos de efectivo por el método indirecto [párrafo 27(b)]

Entidad del sector público—Estado de flujos de efectivo consolidado para el año que finaliza el 31 de diciembre de 20X2

(miles de unidades monetarias)	20X2	20X1
FLUJOS DE EFECTIVO POR ACTIVIDADES DE OPERACIÓN		
Resultado (ahorro o desahorro)	X	X
Movimientos de partidas que no afectan al efectivo		
Depreciación	X	X
Amortización	X	X
Incremento en la provisión de deudas de dudoso cobro	X	X
Incremento en cuentas por pagar	X	X
Incremento en el endeudamiento	X	X
<u>Incremento de pasivos por beneficios sociales</u>	<u>X</u>	<u>X</u>
Incremento en provisiones relacionadas con los costos de los empleados	X	X
(Ganancia)/pérdida en la venta de propiedades, planta y equipo	(X)	(X)

(Ganancias)/pérdidas en la venta de inversiones	(X)	(X)
Incremento en otros activos corrientes	(X)	(X)
Incremento en las inversiones debido a revaluaciones	(X)	(X)
Incremento en cuentas por cobrar	(X)	(X)
	<hr/>	<hr/>
Flujos de efectivo netos de las actividades de operación	X	X

Modificación a la NICSP 19 *Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes*

Se modifican los párrafos 1, 12, 19 y 77, se añade el párrafo 1111 y se eliminan los párrafos 7 a 11, 99 y 104. El texto nuevo ha sido subrayado y el texto eliminado ha sido tachado.

Alcance

1. **Una entidad que prepare y presente sus estados financieros sobre la base contable de acumulación (o devengo), deberá aplicar esta Norma al contabilizar sus provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes, con excepción de:**

- (a) ~~aquellas provisiones y pasivos contingentes que provengan de los beneficios sociales prestados por la entidad, a cambio de los cuales ésta no reciba, directamente de los receptores de esos beneficios sociales, una contraprestación que sea aproximadamente igual al valor de los bienes y servicios suministrados dentro del alcance de la NICSP 42; los beneficios sociales incluidos en el alcance de la NICSP 42~~

...

Beneficios sociales

~~7. Para los efectos de esta Norma, el término “beneficios sociales” se refiere a los bienes, servicios y otros beneficios que se proporcionan en cumplimiento de los objetivos de política social de un gobierno. Estos beneficios pueden incluir:~~

- ~~(a) la prestación a la comunidad, de servicios de sanidad, educación, vivienda, transporte y otros servicios de carácter social. En muchos casos, no se requiere a los beneficiarios de estos servicios pagar un importe equivalente al valor de los servicios; y~~
- ~~(b) el pago de pensiones o ayudas a las familias, ancianos, discapacitados, desempleados, veteranos y otros. Es decir, los gobiernos de todos los niveles pueden prestar asistencia financiera a los individuos y grupos de la comunidad, para que puedan acceder a los servicios que les permitan cubrir sus necesidades particulares, o para complementar sus ingresos.~~

~~8. En muchos casos, la obligación de prestar beneficios sociales surge como consecuencia de la obligación del gobierno de emprender determinadas actividades que debe mantener en marcha a largo plazo a fin de proporcionar determinados bienes y servicios a la comunidad. La necesidad de los bienes y servicios, y la naturaleza y suministro de los mismos para cumplir con las~~

~~obligaciones de política social, suelen depender de determinadas condiciones demográficas y sociales, y son difíciles de predecir. Estos beneficios están incluidos, por lo general, dentro de las clasificaciones de protección social, educación y sanidad, en el marco de la Estadística Financiera Gubernamental del Fondo Monetario Internacional, y suelen requerir una valoración actuarial para determinar el volumen de pasivo que puede surgir con respecto a ellos.~~

~~9. Para que una provisión o contingencia resultante de un beneficio social quede excluida del alcance de esta Norma, la entidad del sector público prestadora del beneficio no deberá recibir a cambio directamente, de los receptores del mismo, una contraprestación que sea aproximadamente igual al valor de los bienes y servicios suministrados. Esta exclusión deberá comprender aquellas circunstancias en que se impone una carga respecto al beneficio, pero sin que haya ninguna relación directa entre la carga impuesta y el beneficio recibido. La exclusión de estas provisiones y pasivos contingentes del alcance de la presente Norma refleja la opinión del Comité acerca de que tanto (a) la determinación de lo que constituye el suceso que da origen a la obligación, como (b) la valoración del respectivo pasivo, requieren de un mayor estudio antes de proceder a la exposición de las Normas propuestas. Por ejemplo, el Comité es consciente de que hay diferencias de opinión acerca de si el suceso que da origen a la obligación se da cuando el individuo cumple los criterios previstos para acceder al beneficio o se da en una etapa anterior. De modo similar, hay diferencias de opinión acerca de si el importe de la obligación refleja una estimación de los derechos adquiridos para el ejercicio corriente o refleja el valor presente de todos los beneficios futuros previsible, determinados mediante cálculos actuariales.~~

~~10. Cuando una entidad opta por reconocer una provisión para tales obligaciones, revelará la base adoptada para reconocer la provisión y la base para hacer la valoración. La entidad también revelará otra información requerida por esta Norma con respecto a dichas provisiones. La NICSP 1 proporciona guías para el tratamiento de las cuestiones no específicamente tratadas por otra NICSP. La NICSP 1 incluye también los requerimientos relacionados con la selección e información a revelar acerca de las políticas contables.~~

~~11. En algunos casos, los beneficios sociales pueden dar lugar a responsabilidades para las cuales:~~

~~(a) hay poca o ninguna incertidumbre en cuanto a su cuantía; y~~

~~(b) el vencimiento de la obligación no es incierto.~~

~~Por consiguiente, no será probable que tales responsabilidades satisfagan la definición de provisión dada en esta Norma. Cuando se da este tipo de responsabilidades por beneficios sociales, se reconocen cuando satisfacen los criterios para su reconocimiento como pasivos (remitirse también al párrafo 19). Un ejemplo sería la acumulación o devengo, al final del ejercicio, de la cuantía adeudada a los beneficiarios existentes por pensiones de jubilación o discapacidad aprobadas para su pago de forma congruente con las estipulaciones de un contrato o de una ley.~~

Otras exclusiones del alcance de la Norma

~~12. Esta Norma no se aplica a los contratos pendientes de ejecución, salvo que tengan carácter oneroso para la entidad. Los contratos para prestar beneficios sociales, celebrados con la expectativa de que la entidad no va a recibir a cambio directamente de los receptores de los beneficios, una contraprestación que sea aproximadamente igual al valor de los bienes y servicios suministrados, quedan excluidos del alcance de esta Norma.~~

...

Definiciones

...

Provisiones y otros pasivos

19. Las provisiones pueden distinguirse de otros pasivos, tales como los acreedores comerciales y otras obligaciones acumuladas (o devengadas) por la existencia de incertidumbre acerca del momento del vencimiento o de la cuantía de los desembolsos futuros necesarios para proceder a su cancelación. Por el contrario:
- (a) las cuentas a pagar son pasivos por bienes o servicios que han sido recibidos o suministrados y han sido facturados o formalmente acordados con el proveedor (e incluyen pagos respecto a beneficios sociales para los cuales existen acuerdos formales por cuantías específicas); y

...

Aplicación de las reglas de reconocimiento y medición

...

Contratos de carácter oneroso

77. El párrafo 76 de la presente Norma es aplicable solo a contratos onerosos. ~~Están excluidos del alcance de la Norma los contratos para la prestación de beneficios sociales, celebrados con la expectativa de que la entidad no va a recibir a cambio directamente de los receptores de los beneficios, una contraprestación que sea aproximadamente igual al valor de los bienes y servicios proveídos.~~

...

Información a revelar

...

99. ~~Cuando una entidad opte por reconocer, en sus estados financieros, provisiones por beneficios sociales por los cuales no va a recibir a cambio, directamente de los receptores de los mismos, una contraprestación que sea aproximadamente igual al valor de los bienes y servicios proporcionados, deberá suministrar la información requerida en los párrafos 97 y 98 con respecto a dichas provisiones.~~

...

104. ~~Los requerimientos sobre información a presentar establecidos en el párrafo 100 no se aplican a los pasivos contingentes que surgen de los beneficios sociales prestados por una entidad, por los cuales ésta no va a recibir a cambio directamente de los receptores, una contraprestación que sea aproximadamente igual al valor de los bienes y servicios proporcionados (véanse los párrafos 1(a) y 7 a 11 para un examen de la exclusión de los beneficios sociales respecto a esta Norma).~~

...

Fecha de vigencia

...

1111. La NICSP 42, *Beneficios Sociales*, emitida en enero de 2019, modificó los párrafos 1, 12, 19 y 77 y eliminó los párrafos 7, 11, 99 y 104. Una entidad aplicará esas modificaciones al mismo tiempo que aplique la NICSP 42.

...

Fundamentos de las conclusiones

Estos Fundamentos de las conclusiones acompañan a la NICSP 19, pero no son parte de la misma.

...

Revisión de la NICSP 19 como resultado de la NICSP 42 *Beneficios Sociales*

- FC3. Cuando se emitió, esta Norma excluía las provisiones y pasivos contingentes que provengan de los beneficios sociales prestados por la entidad, a cambio de los cuales ésta no reciba, directamente de los receptores de esos beneficios sociales, una contraprestación que sea aproximadamente igual al valor de los bienes y servicios suministrados dentro del alcance de la Norma. Esto reflejaba la opinión, en ese momento de que (a) la determinación de lo que constituye el suceso que da origen a una obligación y (b) la medición del pasivo requería una consideración adicional.
- FC4. Sin embargo, esta Norma no prohibía el reconocimiento de las provisiones relacionadas con los beneficios sociales, y requería información a revelar cuando una entidad opta por reconocer una provisión para estas obligaciones.
- FC5. Después de la publicación de la NICSP 42 todos los beneficios sociales (como se definen en esa Norma) se contabilizarán de acuerdo con esa Norma. Por ello, esta Norma ha sido revisada para excluir todos los beneficios sociales dentro del alcance de la NICSP 42.

Comparación con la NIC 37

La NICSP 19 se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NIC 37 (1998). Las principales diferencias entre la NICSP 19 y la NIC 37 son las siguientes:

- La NICSP 19 incluye comentarios adicionales a la NIC 37, para aclarar la aplicación de la normativa a la contabilidad de las entidades del sector público. La NICSP 19 aclara que no se aplica a beneficios sociales dentro del alcance de la NICSP 42, *Beneficios Sociales*. En particular, el alcance de la NICSP 19 clarifica que la Norma no se aplica a las provisiones y pasivos contingentes resultantes de los beneficios sociales prestados por una entidad, por los cuales no reciba ésta a cambio, directamente de los receptores, una contraprestación que sea aproximadamente igual al valor de los bienes y servicios prestados. No obstante, si la entidad opta por reconocer provisiones por los beneficios sociales, la NICSP 19 requiere que se revele determinada información a ese respecto.

Modificaciones a la NICSP 23 *Ingresos de Transacciones sin Contraprestación (Impuestos y Transferencias)*

Se modifica el párrafo 2 y se añade el párrafo 124G. El texto nuevo ha sido subrayado y el texto eliminado ha sido tachado.

...

Alcance

2. Una entidad que prepara y presenta estados financieros según la base contable de acumulación (o devengo) aplicará esta Norma para contabilizar los ingresos de transacciones sin contraprestación. Esta Norma no es aplicable a:

- (a) una combinación del sector público que es una transacción sin contraprestación; y
- (b) aportaciones a los planes de beneficios sociales que se contabilizan de acuerdo con los párrafos 26 a 31 de la NICSP 42 *Beneficios Sociales* (el enfoque de seguro).

...

Fecha de vigencia

...

124G. El párrafo 2 fue modificado por la NICSP 42, *Beneficios Sociales*, emitida en enero de 2019. Una entidad aplicará esas modificaciones al mismo tiempo que aplique la NICSP 42.

...

Fundamentos de las conclusiones

Estos Fundamentos de las conclusiones acompañan a la NICSP 23, pero no son parte de la misma.

...

Contribuciones obligatorias a planes de Seguridad Social

FC26. Esta Norma no excluye de su alcance las contribuciones obligatorias a planes de seguridad social que son transacciones sin contraprestación. Hay una diversidad de acuerdos diferentes para financiar planes de seguridad social en diferentes países. Al mismo tiempo que se desarrollaba la NICSP 23, el IPSASB consideró que si las contribuciones obligatorias a sistemas de seguridad social dan lugar, o no, a transacciones con contraprestación o sin contraprestación depende del acuerdo particular de un plan dado, y se ejercerá el juicio profesional para determinar si las contribuciones a un plan de seguridad social se reconocen de acuerdo con los principios establecidos en esta Norma, o de acuerdo con los principios establecidos en normas internacionales o nacionales que abordan estos planes.

FC26A. El IPSASB reconsideró esta cuestión al desarrollar la NICSP 42 *Beneficios Sociales*. El IPSASB concluyó que estas aportaciones son transacciones sin contraprestación, y deben contabilizarse de acuerdo con esta Norma. La única excepción a esto es cuando una entidad opta por contabilizar un plan de beneficios sociales usando el enfoque de seguro. El enfoque de seguro tiene en cuenta las entradas de efectivo y las salidas de efectivo, y, por ello, las aportaciones a un plan de beneficios sociales contabilizado según el enfoque de seguro no se contabilizan como ingresos según esta Norma.

Modificaciones a la NICSP 24, *Presentación de Información del Presupuesto en los Estados Financieros*

Se modifica el párrafo 48 y se añade el párrafo 54E. El texto nuevo está subrayado.

...

Conciliación de los importes realizados según una base comparable y los importes realizados en los estados financieros

...

48. Las diferencias entre los importes reales identificados en congruencia con la base comparable y los importes reales reconocidos en los estados financieros pueden ser útilmente clasificadas en las siguientes categorías:

- (a) diferencias en las bases, que tienen lugar cuando el presupuesto aprobado se prepara con una base distinta a la base contable. Por ejemplo, cuando el presupuesto se prepara con base de efectivo o efectivo modificado y los estados financieros se preparan con base de acumulación (o devengo);
- (b) diferencias temporales, que tienen lugar cuando el periodo del presupuesto difiere del periodo de presentación reflejado en los estados financieros; y
- (c) diferencias en las entidades, que tienen lugar cuando el presupuesto omite programas o entidades que son parte de la entidad para la cual se preparan los estados financieros.

También puede haber diferencias en los formatos y esquemas de clasificación adoptados para la presentación de los estados financieros y el presupuesto. Por ejemplo, los beneficios sociales como se definen en la NICSP 42 *Beneficios Sociales* se limitan a transferencias de efectivo. La clasificación de las EFG de beneficios sociales es más amplia, e incluye algunos servicios individuales proporcionados por los gobiernos.

...

Fecha de vigencia

...

54E. El párrafo 48 fue modificado por la NICSP 42, emitida en enero de 2019. Una entidad aplicará esas modificaciones al mismo tiempo que aplique la NICSP 42.

...

Fundamentos de las conclusiones

Estos Fundamentos de las conclusiones acompañan a la NICSP 24, pero no son parte de la misma.

...

Revisión de la NICSP 24 como resultado de la NICSP 42 *Beneficios Sociales*

FC25. Al desarrollar la NICSP 42 *Beneficios Sociales*, el IPSASB destacó que su definición de beneficios sociales no incluía todas las transacciones clasificadas como beneficios sociales según las EFG. Puesto que algunas entidades del sector público podrían preparar presupuestos según las EFG, el IPSASB consideró que sería útil para los preparadores incluir beneficios sociales como un ejemplo de los casos en los que podría haber diferencias en los esquemas de clasificación adoptados para la presentación de los estados financieros y el presupuesto.

Ejemplos Ilustrativos

Estos ejemplos acompañan a la NICSP 24, pero no son parte de la misma.

Estado de comparación de los importes presupuestados y realizados

Para el Gobierno XX el año termina el 31 de diciembre de 20XX

PRESUPUESTO SOBRE LA BASE DE EFECTIVO

(Clasificación de pagos por funciones)

Nota: Las bases presupuestarias y contables son diferentes. Este Estado de comparación de los importes presupuestados y realizados se prepara según la base del presupuesto.

(en unidades monetarias)	Importes Presupuestados		Importes Reales con Base Comparable	<i>*Diferencia: Presupuesto Final y Realizado</i>
	Inicial	Final		
COBROS				
...				
PAGOS				
Sanidad	(X)	(X)	(X)	(X)
Educación	(X)	(X)	(X)	(X)
Orden público/seguridad	(X)	(X)	(X)	(X)
<u>Beneficios sociales</u>	<u>(X)</u>	<u>(X)</u>	<u>(X)</u>	<u>(X)</u>
Otros beneficios sociales	(X)	(X)	(X)	(X)
Defensa	(X)	(X)	(X)	(X)
Vivienda y bienestar social	(X)	(X)	(X)	(X)
Recreación, cultura y religión	(X)	(X)	(X)	(X)
Asuntos económicos	(X)	(X)	(X)	(X)
Otros	(X)	(X)	(X)	(X)
Total de pagos	(X)	(X)	(X)	(X)

...

* La columna "Diferencia..." no es requerida. Sin embargo, se puede incluir una comparación entre el presupuesto real y el inicial o el final, claramente identificado de forma apropiada.

Información a revelar adicional recomendada: Presupuesto bianual según la base de efectivo – para el Gobierno B el año termina el 31 de diciembre de 20XX

(en unidades monetarias)	Presupuesto bianual inicial Año	Objetivo presupuestario para el 1 ° Año	Presupuesto revisado en el 1 ° Año	1 ° Año realizado sobre base comparable	Saldo disponible para el 2 ° Año	Objetivo presupuestario para el 2 ° Año	Presupuesto o revisado en el 2 ° Año	2 ° Año realizado sobre base comparable	* Diferencia: Presupuesto y realizado durante el periodo presupuestario
COBROS									
...									
PAGOS									
Sanidad	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)
Educación	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)
Orden público y seguridad nacional	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)
<u>Beneficios sociales</u>	<u>(X)</u>	<u>(X)</u>	<u>(X)</u>	<u>(X)</u>	<u>(X)</u>	<u>(X)</u>	<u>(X)</u>	<u>(X)</u>	<u>(X)</u>
Otros beneficios sociales	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)
Defensa	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)
Vivienda y bienestar social	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)
Recreación, cultura y religión	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)

* No se requiere esta columna. Sin embargo, se puede incluir una comparación entre el presupuesto real y el inicial o el final, claramente identificado de forma apropiada.

NICSP 42—BENEFICIOS SOCIALES

(en unidades monetarias)	Presupuesto bianual inicial Año	Objetivo presupuestario para el 1° Año	Presupuesto revisado en el 1° Año	1° Año realizado sobre base comparable	Saldo disponible para el 2° Año	Objetivo presupuestario para el 2° Año	Presupuesto o revisado en el 2° Año	2° Año realizado sobre base comparable	* Diferencia: Presupuesto y realizado durante el periodo presupuestario
Asuntos económicos	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)
Otros	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)
Total de pagos	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)
COBROS/ (PAGOS) NETOS	X	X	X	X	X	X	X	X	X

Modificaciones a la NICSP 28 Instrumentos Financieros: *Presentación*

Se añade el párrafo 60G y se modifica el párrafo GA23. El texto nuevo ha sido subrayado y el texto eliminado ha sido tachado.

...

Fecha de vigencia

60G. La NICSP 42, *Beneficios Sociales*, emitida en enero de 2019, modificó el párrafo GA23. Una entidad aplicará esas modificaciones al mismo tiempo que aplique la NICSP 42.

Guía de aplicación

...

Definiciones (párrafos 9 a 12)

Activos financieros y pasivos financieros

...

GA23. Las obligaciones legales se pueden contabilizar de diferentes formas:

- Las obligaciones de pagar impuestos sobre las ganancias se contabilizan de acuerdo con la normativa contable nacional e internacional aplicable que tratan el impuesto a las ganancias.
- Las obligaciones de proporcionar beneficios sociales se contabilizan de acuerdo con la ~~NICSP 3, *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*~~ y la ~~NICSP 19~~ NICSP 42 *Beneficios Sociales*.
- Otras obligaciones legales se contabilizarán de acuerdo con al NICSP 19.

Modificaciones de la NICSP 33, *Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o Devengo) (NICSP)*

Se modifica el párrafo 36 y se añaden los párrafos 134A, 134B y 154G. El texto nuevo ha sido subrayado y el texto eliminado ha sido tachado.

...

Exenciones que afectan la presentación razonable y conformidad con las NICSP de base de acumulación (o devengo) durante el periodo de transición

...

Periodo transitorio de exención de tres años para el reconocimiento o medición de activos o pasivos.

Reconocimiento o medición de activos o pasivos

36. Cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP no haya reconocido activos o pasivos según la base contable anterior, no se requiere que reconozca o mida los activos o pasivos siguientes para los periodos sobre los que se informa que comiencen en una fecha dentro de los tres años siguientes a la de adopción de las NICSP:

- (a) inventarios (véase la NICSP 12, *Inventarios*);
- (b) propiedades de inversión (véase la NICSP 16, *Propiedades de Inversión*);
- (c) propiedades, planta y equipo (véase la NICSP 17, *Propiedades, Planta y Equipo*);
- (d) planes de beneficios definidos y otros beneficios a los empleados a largo plazo (véase la NICSP 39, *Beneficios a los Empleados*);
- (e) activos biológicos y productos agrícolas (véase la NICSP 27, *Agricultura*);
- (f) activos intangibles (véase la NICSP 31, *Activos Intangibles*);
- (g) activos de concesión de servicios y pasivos relacionados, según el modelo del pasivo financiero o modelo de la concesión de un derecho al operador (véase la NICSP 32 *Acuerdos de Concesión de Servicios: Concedente*) ; e
- (h) instrumentos financieros (véase la NICSP 41, *Instrumentos Financieros*): *y*
- (i) beneficios Sociales (véase la NICSP 42 *Beneficios Sociales*).

...

Exenciones que no afectan la presentación razonable y cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo) durante el periodo de adopción

...

NICSP 42, *Beneficios Sociales*

134A En la fecha de adopción de las NICSP, o cuando una entidad que las adopta por primera vez se beneficia de la exención transitoria de tres años, la fecha en la que expire la exención, o cuando los pasivos correspondientes se reconozcan o midan en los estados financieros (lo que tenga lugar primero), una entidad que adopta por primera vez las NICSP determinará su pasivo inicial por un plan de beneficios sociales en esa fecha de acuerdo con la NICSP 42.

134B. Si el pasivo inicial de acuerdo con el párrafo 134A es mayor o menor que el pasivo que se reconoció o midió al final del periodo comparativo según la base contable anterior de una entidad que adopta por primera vez las NICSP, ésta reconocerá ese incremento/disminución en el resultado (ahorro o desahorro) acumulado de apertura en el periodo en el que las partidas se reconozcan o midan.

...

Fecha de vigencia

...

154G. La NICSP 42 *Beneficios Sociales* emitida en enero de 2019 modificó el párrafo 36 y añadió los párrafos 134A y 134B. Una entidad aplicará esta modificación para los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 2019. Se aconseja su aplicación anticipada. Si una entidad aplicase la modificación para un periodo que comience antes del 1 de enero de 2019, revelará este hecho y aplicará al mismo tiempo la NICSP 42.

...

Fundamentos de las conclusiones

Estos Fundamentos de las conclusiones acompañan a la NICSP 33, pero no son parte de la misma.

...

Exenciones que afectan la presentación razonable y cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo)

...

NICSP 42, *Beneficios Sociales*

FC60A. El IPSASB emitió la NICSP 42 *Beneficios Sociales* en enero de 2019. El IPSASB reconoció que el reconocimiento o medición de pasivos relacionados con beneficios sociales podría ser un reto para algunas entidades del sector público. El IPSASB, por ello, estuvo de acuerdo en que debe darse a una entidad que adopta por primera vez las NICSP un periodo de dispensa de tres años para el reconocimiento o medición de pasivos relacionados con beneficios sociales.

...

Guía de implementación

Esta Guía acompaña a la NICSP 33, pero no es parte de la misma.

...

Presentación e información a revelar

...

Resumen de las exenciones y disposiciones transitorias incluidas en la NICSP 33 *Adopción por primera vez de las NICSP de Base de Acumulación (o devengo)*

GI91. El siguiente diagrama resume las exenciones y disposiciones transitorias incluidas en otras NICSP de base de acumulación (o devengo)

...

NICSP 42—BENEFICIOS SOCIALES

Exención transitoria proporcionada								
	NO	SI						
		Costo atribuido	3 años de dispensa transitorios para el reconocimiento	3 años de dispensa transitorios para la medición	3 años de dispensa transitorios para el reconocimiento o medición	3 años de dispensa transitorios para revelar información	Eliminación de transacciones, saldos, ingresos y gastos	Otros
NICSP 42, <i>Beneficios Sociales</i>			√ Pasivos por beneficios sociales no reconocidos según la base contable anterior	Pasivos por beneficios sociales reconocidos según la base contable anterior				

Fundamentos de las conclusiones

Estos Fundamentos de las conclusiones acompañan a la NICSP 42, pero no son parte de la misma

Objetivo (párrafos 1 y 2)

FC1. En ausencia de una Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público (NICSP) que trata de beneficios sociales, se requería que las entidades del sector público desarrollen sus propias políticas contables para el reconocimiento, medición y presentación de los beneficios sociales. En consecuencia, podría no haber congruencia o presentación apropiada de las transacciones y obligaciones relacionadas con beneficios sociales en los estados financieros con propósito general (estados financieros). Por consiguiente, los usuarios podrían no ser capaces de obtener la información necesaria para identificar los beneficios sociales proporcionadas por una entidad y evaluar sus efectos financieros. El IPSASB considera que la NICSP 42 promoverá la congruencia y la comparabilidad sobre cómo se presentan los beneficios sociales por las entidades del sector público.

Alcance y definiciones (párrafos 3 a 5)

Historia

FC2. Al desarrollar la NICSP 42, el IPSASB destacó que las NICSP existentes no definían los beneficios sociales. En su lugar, la NICSP 19 *Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes* daba una descripción amplia.

FC3. La NICSP 19 describía los beneficios sociales como "bienes, servicios y otros beneficios que se proporcionan en cumplimiento de los objetivos de política social de un gobierno. Estos beneficios pueden incluir:

- (a) la prestación a la comunidad, de servicios de sanidad, educación, vivienda, transporte y otros servicios de carácter social. En muchos casos, no se requiere a los beneficiarios de estos servicios pagar un importe equivalente al valor de los servicios; y
- (b) el pago de beneficios o ayudas a las familias, ancianos, discapacitados, desempleados, veteranos y otros. Es decir, los gobiernos de todos los niveles pueden prestar asistencia financiera a los individuos y grupos de la comunidad, para que puedan acceder a los servicios que les permitan cubrir sus necesidades particulares, o para complementar sus ingresos."

FC4. El IPSASB también había considerado su trabajo previo en esta área. La Invitación para Comentar (IPC) de 2004, *Contabilización de las Políticas Sociales de los Gobiernos* solicitaba opiniones sobre la forma de contabilizar un amplio rango de beneficios sociales. La IPC destacó que "los beneficios sociales también podrían ser proporcionadas bajo otras categorías de la actividad del gobierno (por ejemplo, defensa, orden público, seguridad y bienestar social)". A ellos se les denomina, a menudo, servicios colectivos" o bienes y servicios colectivos".

FC5. Quienes respondieron al IPC apoyaron el desarrollo de una NICSP sobre beneficios sociales. Sin embargo, el IPSASB no pudo alcanzar un consenso sobre cuándo surge una obligación presente para los planes de transferencia de efectivo contributivos. Por consiguiente, en 2008 el IPSASB emitió un Proyecto de Norma (PN) 34 *Beneficios Sociales: Beneficios Sociales: Información a Revelar sobre Transferencia de Efectivo a Individuos u Hogares*, y un Documento de Consulta (DC) *Beneficios Sociales: Cuestiones de Reconocimiento y Medición*. En este momento, el IPSASB también emitió un Resumen de Proyecto *Sostenibilidad Fiscal a Largo Plazo*.

- FC6. Quienes respondieron no consideraron que la información a revelar propuesta en los estados financieros pudiera transmitir suficiente información sobre los beneficios sociales. Por consiguiente, el IPSASB acordó no proceder con el PN 34.
- FC7. El DC, *Beneficios Sociales: Cuestiones de Reconocimiento y Medición*, propuso una definición más concreta de beneficios sociales que la que se había incluido en el IPC de 2004. El DC incluía la definición siguiente de beneficios sociales:
- "El IPSASB define beneficios sociales como;
- (a) transferencias de efectivo; y
 - (b) bienes y servicios individuales y colectivos que se proporcionan por una entidad a individuos u hogares en transacciones sin contraprestación para proteger a la población en su totalidad o a un segmento concreto de ésta, contra ciertos riesgos sociales."

FC8. Esta definición introdujo la idea de beneficios sociales relacionados con riesgos sociales por primera vez en la literatura IPSASB. De acuerdo con esta definición, no todas las transferencias de efectivo o bienes y servicios individuales y colectivos son beneficios sociales. Solo las transferencias de efectivo o bienes y servicios individuales y colectivos que se proporcionan para proteger a la población en su totalidad o a un segmento concreto de ésta, contra ciertos riesgos sociales cumplen la definición de beneficios sociales. Sin embargo, el DC no define riesgos sociales.

FC9. A pesar del alcance limitado y la vinculación con riesgos sociales, el IPSASB no alcanzó un consenso sobre cuándo surge una obligación presente por los beneficios sociales dentro del alcance del DC. El IPSASB reconoció los vínculos entre su trabajo al desarrollar *El Marco Conceptual para la Información Financiera con Propósito General de las Entidades del Sector Público* (el *Marco Conceptual*) y la contabilización de los beneficios sociales. Los elementos y la fase de reconocimiento del *Marco Conceptual* definirían un pasivo. Esta definición y análisis de apoyo influirían la contabilidad de los beneficios sociales. Por ello, el IPSASB decidió aplazar la realización de un trabajo complementario sobre este tema hasta después de completar el *Marco Conceptual*.

FC10. Mientras tanto, el IPSASB inició un proyecto sobre la sostenibilidad a largo plazo de las finanzas públicas en 2008 basado en el resumen de proyecto. Guía de Prácticas Recomendadas (GPR) 1, *Presentación de Información sobre la Sostenibilidad a Largo Plazo de las Finanzas de una Entidad* se emitió en julio de 2013.

FC11. La GPR 1 proporciona guías sobre la preparación de informes financieros con propósito general que pueden cumplir las necesidades de los usuarios de información sobre la sostenibilidad fiscal a largo plazo de una entidad, incluyendo los planes de beneficios sociales que proporciona la entidad.

FC12. En el contexto de beneficios sociales, los informes financieros con propósito general preparados de acuerdo con la GPR 1 proporcionarán información sobre las obligaciones esperadas a liquidar en el futuro, incluyendo las obligaciones con individuos que no han satisfecho los criterios de elegibilidad de un plan, o que no están actualmente aportando a un plan que les otorgaría derecho a beneficios sociales futuros. La GPR 1 no aborda la cuestión de si estas obligaciones cumplen la definición de una obligación presente y, si es el caso, deben reconocerse en los estados financieros.

- FC13. Los informes financieros con propósito general preparados de acuerdo con la GPR 1 también incluirán información sobre los recursos esperados a realizar en el futuro que se usarán para financiar beneficios sociales. En muchas jurisdicciones esto incluirá ingresos fiscales. Puesto que una entidad no controla actualmente estos recursos, no se reconocen en los estados financieros.
- FC14. El IPSASB reinició su trabajo sobre beneficios sociales en 2014. El IPSASB destacó que el alcance amplio de los beneficios sociales incluido en proyectos anteriores había sido un factor del fracaso del IPSASB para alcanzar consenso. Por consiguiente, el IPSASB decidió adoptar una definición más limitada de beneficios sociales. En ese momento, el IPSASB había acordado comenzar el trabajo sobre un proyecto de gastos sin contraprestación; El IPSASB consideró que adoptando una definición más limitada de beneficios sociales cumpliría mejor las necesidades de gestión del proyecto de ambos proyectos.

El papel de las Estadísticas Financieras del Gobierno (EFG)

- FC15. El IPSASB considera importante reducir diferencias con la base estadística de presentación de la información cuando proceda. Por ello, el IPSASB consideró el enfoque para beneficios sociales tomado por las EFG.
- FC16. Al desarrollar el DC, *Reconocimiento y Medición de Beneficios Sociales* (emitido en 2015), el IPSASB consideró que los beneficios sociales, otras transferencias en especie y los servicios colectivos se esperaba que plantearan cuestiones similares con respecto al reconocimiento y medición de pasivos y gastos. Sin embargo, el IPSASB consideró que surgirían factores diferentes en el reconocimiento y medición de transacciones que abordan riesgos sociales específicos (es decir, beneficios sociales) y las transacciones que no lo hacen. Por ejemplo, el reconocimiento y medición de una obligación con respecto a beneficios sociales podrían estar relacionados con individuos que satisfacen los criterios de elegibilidad.
- FC17. Habiendo revisado el enfoque para los beneficios sociales tomado por las EFG, el IPSASB destacó que las consecuencias económicas descritas en las EFG iban probablemente a ser similares a las de una NICSP futura. El IPSASB decidió alinear, tanto como fuera posible, su definición de beneficio social con la de las EFG. Este era el enfoque tomado por el DC, *Reconocimiento y Medición de Beneficios Sociales*.
- FC18. El alineamiento con las EFG pretendía proporcionar definiciones más claras que las transacciones y sucesos delimitados que son, en esencia, diferentes. Esto potencia también la congruencia entre los dos marcos conceptuales, en línea con el documento de política del IPSASB, *Proceso para la Consideración de las Guías de Presentación de la Información de las EFG durante el Desarrollo de las NICSP*.

Respuestas al Documento de Consulta, Reconocimiento y Medición de Beneficios Sociales

- FC19. Una mayoría de quienes respondieron apoyaron el alcance del proyecto como establece el DC de 2015, y la intención del IPSASB de alinear el alcance del proyecto, y las definiciones de beneficios sociales y riesgos sociales con las EFG. Quienes respondieron consideraron que ese alineamiento con las EFG ayudaría a la interpretación de una NICSP y a asegurar congruencia con su aplicación.
- FC20. Sin embargo, una minoría significativa planteó su preocupación. Las principales preocupaciones fueron:

- (a) La definición de riesgo social. Un número de quienes respondieron consideraron que la definición de riesgo social era difícil de aplicar en la práctica, y que era, por ello, difícil diferenciar entre beneficios sociales y ciertos gastos sin contraprestación del gobierno.
- (b) Los límites entre beneficios sociales y gastos sin contraprestación. Algunos de quienes respondieron consideraron que los beneficios sociales en especie y otras transferencias en especie dan lugar a las mismas cuestiones. Quienes respondieron consideraron que el alcance del DC de 2015 crea un límite artificial entre beneficios sociales y otros gastos sin contraprestación.

FC21. El IPSASB consideró estas preocupaciones al desarrollar el PN 63 *Beneficios Sociales*, de la forma siguiente:

- (a) La definición de riesgos sociales fuera reformada para encajar en un marco conceptual contable en contraposición a un marco conceptual estadístico/económico. Aunque la redacción de la definición fue modificada por el PN 63, la intención del IPSASB en hacerlo así, era aclarar el significado de las definiciones para los preparadores, en lugar de modificar los riesgos que se consideran que son riesgos sociales. La definición de beneficios sociales fue también modificada para mejorar la claridad de la definición.
- (b) El PN 63 distinguía entre riesgos sociales y otros riesgos, por ejemplo, riesgos relacionados con las características geográficas o climatológicas, tales como el riesgo de que ocurra un terremoto o una inundación. Los peligros o sucesos que dan lugar a estos riesgos no están relacionados con las características de individuos u hogares, que es una característica distintiva de los riesgos sociales. El IPSASB también destacó que las respuestas gubernamentales a los riesgos sociales son, a menudo, diferentes de sus respuestas a otros riesgos. Los gobiernos habitualmente planifican porque ocurran riesgos sociales, con planes, apoyados por la legislación en vigor para abordar estos riesgos. Por el contrario, las respuestas de los gobiernos a otros riesgos tales como los riesgos geográficos son, a menudo, reactivos, y podrían ponerse en marcha a continuación de que ocurra un suceso, tal como una inundación o un terremoto. El IPSASB consideró que la naturaleza reactiva de las respuestas a otros riesgos era más adecuada para su proyecto de gastos sin contraprestación que esta Norma. El IPSASB también destacó que este enfoque sería congruente con el enfoque tomado por las EFG.
- (c) El PN 63 distinguió entre los beneficios que se proporcionan a individuos específicos u hogares y los que son universalmente accesibles. Esta distinción pretendía proporcionar más principios basados, y menos límites artificiales entre beneficios sociales y otros gastos sin contraprestación. Los pasivos y gastos asociados con riesgos sociales pueden medirse por referencia a la elegibilidad de un individuo para recibir el beneficio social, lo que no se aplica a otros gastos sin contraprestación. Al desarrollar este límite, el IPSASB reconoció que los beneficios sociales y otros gastos sin contraprestación forman una continuidad, y que cualquier límite sería, en cierta medida, artificial. Sin embargo, experiencias anteriores del IPSASB convenció al Consejo de que se requeriría un límite para que un proyecto de beneficios sociales sea manejable.

FC22. El efecto de estas decisiones era alinear el alcance del PN 63, y sus definiciones de beneficios sociales y riesgos sociales, con los de las EFG, con la excepción de los servicios universalmente accesibles. Servicios universalmente accesibles, tal como el servicio de sanidad universal se consideran beneficios sociales según las EFG, pero quedaban fuera del alcance del PN 63. El

IPSASB consideró que el resultado satisfaría a la mayoría de quienes respondieron que apoyaron el alineamiento con las EFG, a la vez que aborda las preocupaciones de una minoría significativa de quienes respondieron que tenían el temor de que el límite entre beneficios sociales y otros gastos sin contraprestación.

Respuestas al PN 63 Beneficios Sociales

- FC23. El PN 63 excluía específicamente los servicios colectivos y los servicios universalmente accesibles del alcance de los beneficios sociales, como proponía el DC de 2015. La mayoría de los que respondieron al PN 63 apoyaron el alcance propuesto. Al hacerlo así, los que respondieron al alcance propuesto comentaron que era importante que el límite entre beneficios sociales y servicios universalmente accesibles estaba claramente definido. También comentaron que los tratamientos contables para los beneficios sociales y los servicios universalmente accesibles deberían tener la misma base conceptual estando las diferencias en el tratamiento relacionadas con la distinta naturaleza de las transacciones.
- FC24. La minoría de los que respondieron que no apoyaron las definiciones y el alcance propuestos en el PN 63 tenían preocupaciones similares. Éstos consideraron que las definiciones y el alcance necesitaban ser mejorados para evitar confusión y posibles cuestiones de límites o tratamientos contables divergentes. En concreto, consideraron que la exclusión de los servicios universalmente accesibles del alcance de la Norma propuesta podría ser difícil de aplicar, ya que el límite entre beneficios sociales y servicios universalmente accesibles no estaba claro.
- FC25. Como resultado de estas preocupaciones, el IPSASB decidió aclarar el alcance y las definiciones. El IPSASB destacó que quienes respondieron tenían opiniones distintas sobre el alcance y definiciones del PN 63. Algunos de quienes respondieron parecían considerar que los beneficios sociales se limitaban a las transferencias de efectivo, mientras que otros consideraban que los beneficios sociales incluían la provisión de algunos servicios.
- FC26. El IPSASB concluyó que el PN 63 era insuficientemente claro sobre la definición de beneficios sociales (y si los beneficios sociales se limitaban a las transferencias de efectivo), y, por ello, sobre el alcance de la Norma propuesta. El IPSASB también destacó que en los Ejemplos Ilustrativos proporcionados en el PN 63, todas las transacciones que satisfacían la definición de un beneficio social eran transferencias de efectivo, mientras que un número de transacciones que no satisfacían la definición de un beneficio social implicaban la prestación de servicios.
- FC27. El IPSASB destacó que la definición de beneficios sociales como transferencias de efectivo eliminaría casi toda la confusión con respecto al límite entre beneficios sociales y servicios universalmente accesibles.
- FC28. El IPSASB también concluyó que, al considerar estas transacciones, había diferencias conceptuales entre transferencias de efectivo y la provisión de servicios. La provisión de servicios implicaría transacciones con contraprestación (por ejemplo, los gastos incurridos al emplear personal para proporcionar estos servicios o los gastos incurridos para conseguir bienes y servicios de otras entidades). Las transferencias de efectivo no implican ninguna transacción adicional.
- FC29. Por estas razones, el IPSASB concluyó que la esencia económica de las transferencias de efectivo realizadas a individuos y hogares era diferente de la esencia económica de los servicios proporcionados a individuos y hogares. Por ello, el IPSASB acordó que el alcance de esta Norma sobre beneficios sociales debe limitarse a las transferencias de efectivo.

- FC30. Tras esta decisión, el IPSASB consideró la naturaleza de las transferencias de efectivo. El IPSASB estuvo de acuerdo en que la forma de la transferencia de efectivo no era importante y podría incluir equivalentes al efectivo tales como tarjetas de débito prepagas. En este contexto, el IPSASB también estuvo de acuerdo en que las transferencias de efectivo en forma de equivalentes al efectivo no deberían imponer restricciones o que estas fueran limitadas sobre el uso del efectivo. El IPSASB destacó que algunas jurisdicciones que utilizan tarjetas de débito prepagas imponen ciertas restricciones sobre el uso de la tarjeta, por ejemplo, impidiendo su uso para la compra de alcohol o de tabaco. El IPSASB estuvo de acuerdo en que este tipo de restricciones limitadas no eran equivalentes a que un gobierno dirija cómo debe usarse el efectivo. Por consiguiente, el IPSASB estuvo de acuerdo en que la provisión de una tarjeta de débito prepagas con restricciones limitadas sobre su uso era una transferencia de efectivo a efectos de la definición de beneficios sociales.
- FC31. Algunos de quienes respondieron al PN 63 no vieron las razones para distinguir entre riesgos sociales y otros riesgos. Éstos propusieron eliminar la referencia a riesgos sociales de la definición de beneficios sociales, y ampliar el alcance de esta Norma para incluir otros beneficios tales como las ayudas de emergencia.
- FC32. El IPSASB destacó que los que respondieron al DC, *Reconocimiento y Medición de Beneficios Sociales* y el PN 63 habían generalmente apoyado la referencia a riesgos sociales, lo que mantenía la congruencia con las EFG. El IPSASB también mantuvo la opinión de que las respuestas gubernamentales a los riesgos sociales son, a menudo, diferentes de sus respuestas a otros riesgos [véase el párrafo FC21(b) anterior].
- FC33. Por estas razones, el IPSASB decidió conservar la referencia a riesgos sociales en la definición de beneficios sociales.

Enfoques para la contabilización de los beneficios sociales

- FC34. El IPSASB consultó sobre tres enfoques para la contabilización de los beneficios sociales en el DC, *Reconocimiento y Medición de Beneficios Sociales*. Estos eran el enfoque de suceso que da origen a la obligación (ahora denominado como enfoque general), el enfoque del contrato social y el enfoque de seguro.
- FC35. El enfoque del contrato social veía las obligaciones de proporcionar beneficios sociales por los gobiernos como de naturaleza cuasi contractual y adoptó la contabilización de los contratos pendientes de ejecución.
- FC36. Al desarrollar el DC, el IPSASB llegó a la opinión preliminar de que el enfoque del contrato social no era congruente con el *Marco Conceptual*. Quienes respondieron al DC apoyaron esta opinión preliminar. Éstos consideraron que el enfoque del contrato social daría lugar a elementos que cumplían la definición de un pasivo no eran reconocidos. Por consiguiente, quienes respondieron consideraron que el enfoque del contrato social no proporcionaría información que sea útil para la rendición de cuentas y a efectos de toma de decisiones.
- FC37. El IPSASB destacó el apoyo a su opinión preliminar, y acordó no seguir con el enfoque del contrato social.
- FC38. Al desarrollar el DC, el IPSASB alcanzó una opinión preliminar de que podría requerirse una combinación del enfoque general y (para algunos o todos los planes contributivos) del enfoque de seguro para reflejar las circunstancias económicas diferentes que surgen con respecto a los beneficios sociales.

FC39. Quienes respondieron al DC apoyaron esta opinión preliminar. Por ello, el IPSASB estuvo de acuerdo en desarrollar el enfoque general y el enfoque de seguro en la NICSP 42.

Proyecto de gastos sin contraprestación

FC40. Como destaca el párrafo FC14, el IPSASB ha adoptado una definición más limitada de beneficios sociales, considerando que esto cumpliría mejor las necesidades de gestión del proyecto tanto de los proyectos de beneficios sociales como de gastos sin contraprestación.

FC41. El IPSASB emitió un DC, *Contabilización de Ingresos y Gastos Sin Contraprestación*, en agosto de 2017. En este DC, el IPSASB expresó una opinión preliminar de que un enfoque de obligación de desempeño sería apropiado para reconocer y medir algunos tipos de transacciones de gastos sin contraprestación. Por consiguiente, el IPSASB consideró si este enfoque podría aplicarse a los beneficios sociales.

FC42. El IPSASB destacó que los beneficios sociales se proporcionan en los casos en que ocurre un riesgo social, por ejemplo, un individuo ha pasado a estar desempleado o un individuo ha alcanzado la edad de retiro. El IPSASB concluyó que los riesgos sociales no implican la realización de una obligación por el individuo y, por consiguiente, el enfoque de obligación de desempeño no sería apropiada para reconocer y medir los beneficios sociales. Por razones similares, el IPSASB no está proponiendo adoptar el enfoque de obligación de desempeño a gastos sin contraprestación para servicios universalmente accesibles y servicios colectivos.

Enfoque general (véanse los párrafos 6 a 25)

Reconocimiento

FC43. Al desarrollar el DC, *Reconocimiento y Medición de Beneficios Sociales*, el IPSASB identificó cinco puntos distintos en los que podría justificarse el reconocimiento de una obligación por beneficios sociales en los estados financieros. Estas fueron:

- (a) que hayan ocurrido sucesos participativos clave;
- (b) que se hayan satisfecho criterios de umbrales de elegibilidad;
- (c) que se hayan satisfecho criterios de elegibilidad para recibir los próximos beneficios;
- (d) que se haya aprobado una reclamación; y
- (e) que una reclamación sea exigible.

FC44. El DC solicitó opiniones a quienes respondieran sobre estos posibles sucesos que dan origen a una obligación. El DC también preguntó a quienes respondiera si una futura NICSP debería considerar que un suceso que da origen a una obligación podría surgir en momentos diferentes, dependiendo de la naturaleza del beneficio social o del marco legal en que surgió el beneficio social.

FC45. Al revisar las respuestas al DC, el IPSASB destacó que había un apoyo sustancial a la opinión de que un suceso que da origen a una obligación podría surgir en momentos diferentes, dependiendo de la naturaleza del beneficio social o del marco legal en que surgió el beneficio social. El IPSASB estuvo de acuerdo en que adoptar esta opinión sobre la contabilización al determinar qué sucesos dan origen a una obligación deben incluirse en el PN 63.

FC46. El IPSASB también destacó, sin embargo, que no había consenso puesto que el rango de momentos diferentes en los que podría surgir un suceso que da origen a una obligación. Por ello,

el IPSASB se centró en analizar los diversos sucesos que dan lugar a una obligación por referencia al *Marco Conceptual*, destacando los comentarios de quienes respondieron en los casos en los que éstos proporcionaban evidencia sobre un suceso concreto que da lugar a una obligación o planteaban otros temas que requerían consideración.

- FC47. Al desarrollar, el DC, el IPSASB había inicialmente acordado que el alineamiento del reconocimiento y medición de los beneficios sociales con las EFG podría considerarse solo una vez se hubieran recibido las respuestas. Posteriormente, el IPSASB destacó que podría ser apropiado un rango de momentos de reconocimiento según el enfoque general.
- FC48. Si este fuera el caso, esto rechazaría implícitamente el alineamiento del reconocimiento y medición de los beneficios sociales con las EFG según el enfoque general. Esto es porque, según las EFG, un gasto se registra solo cuando el pago de los beneficios sociales está vencido (es decir, en línea con que la reclamación es un suceso que da origen a una obligación que sea exigible
- FC49. El IPSASB también concluyó que la congruencia con el *Marco Conceptual* debería ser prioritaria sobre el alineamiento con el tratamiento de las EFG. Cualquier alineamiento que surja de las deliberaciones del IPSASB sería, por ello, casual.

Requerimiento para satisfacer criterios de continuidad de la elegibilidad (incluyendo las nuevas validaciones) que afecta al reconocimiento

- FC50. El IPSASB aceptó que, al menos para algunos beneficios sociales, el requerimiento de satisfacer los criterios de continuidad de la elegibilidad (incluyendo las nuevas validaciones) que afecta al reconocimiento, así como a la medición. Este podría ser el caso en el que un beneficio social pretendía proporcionarse una "única vez" o a corto plazo. Por ello, el IPSASB consideró cuándo sería apropiado reconocer un pasivo que tuvo en cuenta el requerimiento para satisfacer los criterios de continuidad de elegibilidad.
- FC51. El primer posible suceso que da origen a la obligación identificado en el DC de 2015 que tuvo en cuenta el requerimiento de satisfacer los criterios de continuidad de la elegibilidad era que los criterios de elegibilidad para recibir el próximo beneficio habían sido satisfechos. Quienes respondieron al DC dieron un apoyo significativo a la introducción de este suceso que da origen a una obligación. Éstos destacaron que, para algunos beneficios sociales, la satisfacción de los criterios de elegibilidad por un potencial beneficiario sería suficiente para dar lugar a una obligación legal para una entidad. Cuando este no era el caso, los que respondieron consideraron que este posible suceso que da origen a una obligación daría lugar a una obligación no legalmente vinculante. El IPSASB estuvo de acuerdo con estos comentarios.
- FC52. En pequeño número de quienes respondieron no apoyaron este posible suceso que da origen a una obligación, argumentando que una entidad todavía tenía discrecionalidad para evitar el pago hasta que se haya aprobado una reclamación. Éstos comentaron que ningún gobierno puede vincular a su sucesor, y cualquier obligación por beneficios sociales puede cambiarse a voluntad del gobierno en el poder.
- FC53. El IPSASB no apoyó esta opinión. El IPSASB destacó que el párrafo 5.22 del *Marco Conceptual* abordó la cuestión del poder soberano:

"El poder soberano no es una razón para concluir que una obligación no cumple la definición de un pasivo en este Marco Conceptual. La disposición legal debe evaluarse en cada fecha de

presentación para considerar si una obligación deja de ser vinculante y no cumple la definición de un pasivo."

- FC54. El IPSASB concluyó que un beneficiario que satisface los criterios de elegibilidad para recibir el próximo beneficio social daría lugar a una obligación presente que cumple la definición de un pasivo. Por consiguiente, el IPSASB estuvo de acuerdo en que debe incluirse en el PN 63 como un suceso que da origen a una obligación "los criterios de elegibilidad para recibir el próximo beneficio social han sido satisfechos"
- FC55. El IPSASB consideró a continuación que la reclamación haya sido aprobada y sea un suceso que da origen una obligación legalmente exigible. El IPSASB destacó que quienes respondieron generalmente no apoyaban el uso de estos sucesos que dan origen a una obligación. En concreto, una mayoría significativa de quienes respondieron se oponían al uso de que la reclamación sea un suceso que da origen una obligación legalmente exigible, argumentando que limitaría el reconocimiento de un pasivo a los casos en los que existiera una obligación legal. Quienes respondieron argumentaron que esto era incongruente con el *Marco Conceptual*, que reconoce que los pasivos pueden surgir de obligaciones no legalmente vinculantes.
- FC56. Quienes respondieron también argumentaron que, una vez los criterios de elegibilidad se han satisfecho, surgiría una obligación presente que la entidad tuviera poca o ninguna alternativa realista de evitar. Por consiguiente, surgiría un pasivo antes de que se haya aprobado una reclamación o haya pasado a ser exigible.
- FC57. El IPSASB coincidió con las opiniones de quienes respondieron, y decidió que, para los beneficios sociales en los casos en los que había un requerimiento de satisfacer los criterios de continuidad de la elegibilidad, solo debe incluirse en el PN 63 como un suceso que da origen a una obligación que los "criterios de elegibilidad para recibir el próximo beneficio social han sido satisfechos".
- FC58. Para alcanzar esta conclusión, el IPSASB destacó que podría haber beneficios sociales en los casos en los que los criterios de elegibilidad no se cumplen hasta que se ha aprobado una reclamación o es legalmente exigible. El IPSASB consideró que estos sucesos que dan origen a una obligación sean efectivamente subconjuntos de que "los criterios de elegibilidad para recibir el próximo beneficio social han sido satisfechos", suceso que da origen a una obligación. Por consiguiente, estos sucesos que dan origen a una obligación no necesitaban abordarse por separado.

Requerimiento para satisfacer los criterios de continuidad de la elegibilidad (incluyendo las nuevas validaciones) que afecta solamente a la medición

- FC59. Como destacó el párrafo FC50, el IPSASB aceptó que, al menos para algunos beneficios sociales, el requerimiento de satisfacer la continuidad de los criterios de elegibilidad (incluyendo las nuevas validaciones) afecte al reconocimiento, así como a la medición.
- FC60. Al desarrollar el PN 63, el IPSASB consideró si, para algunos otros beneficios sociales, el requerimiento de satisfacer la continuidad de los criterios de elegibilidad (incluyendo la nueva validación) debería afectar solo la medición, no el reconocimiento.
- FC61. El IPSASB destacó que para que exista un pasivo, tiene que haber un suceso pasado que da lugar al pasivo. El IPSASB consideró la naturaleza del suceso pasado para un beneficio social y concluyó que el suceso pasado es la satisfacción de todos los criterios de elegibilidad, lo que podría incluir estar vivo. Por consiguiente, cualquier pasivo que surge es solo para el próximo

beneficio social. Solo surgen pasivos adicionales cuando se cumplen todos los criterios de elegibilidad para beneficios sociales adicionales.

FC62. Para alcanzar esta conclusión, el IPSASB también había considerado un número de puntos de apoyo:

- (a) La aceptación de que el requerimiento de satisfacer la continuidad de los criterios de elegibilidad (incluyendo la nueva validación) debería solo afectar la medición, no el reconocimiento, podría dar lugar a que las entidades informen de obligaciones presentes para los beneficios sociales a largo plazo para ciertos planes de beneficios sociales (principalmente para pensiones de personas mayores). Para otros planes de beneficios sociales, las entidades reconocerían beneficios sociales relativamente a corto plazo, aun cuando ciertos planes, podría ser pagados, en última instancia, a beneficiarios a lo largo de un horizonte de largo plazo (por ejemplo, beneficios de bienestar basados en ingresos).
- (b) Estar vivo es un criterio de elegibilidad explícito para algunos programas de beneficios sociales, establecido por ley o política, y en estos casos existe, frecuentemente, una exigibilidad y seguimiento activo del cumplimiento. Muchas entidades del sector público llevan a cabo pasos para validar periódicamente que un beneficiario está vivo y se sigue y exige de forma activa el cumplimiento de este criterio de elegibilidad. Por ejemplo, podrían requerirse certificaciones anuales de que el beneficiario está vivo. También, podría haber requerimientos para que hospitales, funerarias u otros informen de fallecimientos. Además, muchas entidades del sector público retiran beneficios sociales pagados inapropiadamente a beneficiarios que no están vivos o persiguen que fraudulentamente no se informe del fallecimiento de un beneficiario. Para otros programas de beneficios sociales, estar vivo es un criterio de elegibilidad implícito. Análogamente, se toman acciones de recuperación en los casos en los que los beneficios sociales eran pagados de forma inapropiada a beneficiarios que no están vivos.
- (c) El cumplimiento de los requerimientos de elegibilidad crea una obligación de proporcionar un beneficio social relacionado con los requerimientos de elegibilidad que se cumplen, en congruencia con los planes de beneficios sociales en los casos en los que existen requerimientos de continuidad de la elegibilidad. Habitualmente, para planes de beneficios sociales individuales, los requerimientos de elegibilidad y beneficios sociales relacionados están claramente establecidos. Por ejemplo, un beneficio social podría pagarse mensualmente sobre la base del cumplimiento de los criterios de elegibilidad al final de mes anterior. Esto sería cierto para planes que tienen criterios de continuidad de la elegibilidad (distintos de estar vivo) y lo de estar vivo es el único criterio de continuidad de la elegibilidad.
- (d) El requerimiento de satisfacer los criterios de continuidad de la elegibilidad (incluyendo la nueva validación) es congruente con el enfoque del IPSASB propuesto para los servicios universalmente accesibles y servicios colectivos en su DC *Contabilización de Ingresos y Gastos Sin Contraprestación*.

FC63. El IPSASB también consideró el párrafo 5.21 del *Marco Conceptual*, que señala (énfasis añadido):

Algunas obligaciones relacionadas con **transacciones con contraprestación** no son estrictamente exigibles por un tercero a la fecha de presentación, pero lo serán con el paso del tiempo sin que dicho tercero tenga que cumplir condiciones adicionales—o tenga que hacer algo

- adicionalmente—antes de la liquidación. Los derechos que son exigibles incondicionalmente sujetos al paso del tiempo son obligaciones exigibles en el contexto de la definición de un pasivo."
- FC64. El IPSASB consideró si, aunque los beneficios sociales no son transacciones con contraprestación, debe reconocerse un pasivo para planes de beneficios sociales, tales como beneficios por retiro en los casos en los que se cumplen los criterios del umbral de elegibilidad. Esto sería como resultado de obligaciones legales que surgen con el paso del tiempo sin que el beneficiario tenga que tomar ninguna acción o cumplir condiciones adicionales.
- FC65. El IPSASB concluyó que esto no era apropiado. El párrafo 5.21 del *Marco Conceptual* se relaciona, como se indicaba, únicamente con obligaciones legales en el contexto de las transacciones con contraprestación. Específicamente, este párrafo se aplicaría en los casos en los que la parte externa de la transacción con contraprestación ha cumplido todas las condiciones de la transacción con contraprestación y es legalmente exigible incondicionalmente, pero la entidad de sector público no cumplirá sus condiciones hasta después de la fecha de presentación.
- FC66. Por consiguiente, el IPSASB consideró que el único suceso que da origen a una obligación apropiado es que se cumplan todos los criterios de elegibilidad para el próximo beneficio social. El IPSASB concluyó que este enfoque, combinado con el enfoque de seguro, reconocería la naturaleza del beneficio social y el marco legal según el cual surge el beneficio social.
- FC67. El IPSASB también consideró que podría haber dificultades prácticas con el reconocimiento de un pasivo antes de que se satisfagan todos los criterios de elegibilidad para el próximo pago (incluyendo estar vivo). El IPSASB destacó que se dice que enfoques tales como "han de cumplirse criterios de umbral de elegibilidad" dan lugar a una obligación no legalmente vinculante en los casos en los que existe una expectativa válida de que dé lugar a que una entidad tenga poca o ninguna alternativa realista de liquidar la obligación. La base para incluir el umbral de elegibilidad es que surgirá una expectativa válida cuando no haya que satisfacer criterios de elegibilidad adicionales (excluyendo estar vivo). Al IPSASB no le convenció que este sería el caso en todas las instancias, y consideró que habría situaciones en las que:
- (a) no surgió una expectativa válida que dé lugar a que una entidad tenga poca o ninguna alternativa realista de liquidar la obligación, aun cuando no hubiera criterios de elegibilidad adicionales a satisfacer; o
 - (b) surgió una expectativa válida que dé lugar a que una entidad tenga poca o ninguna alternativa realista de liquidar la obligación, aun cuando hubiera criterios de elegibilidad adicionales a satisfacer.
- FC68. El IPSASB consideró que surgirían dificultades similares con otros sucesos que dan origen a una obligación que ocurran antes de que se satisfagan todos los criterios de elegibilidad, tales como que "hayan ocurrido sucesos participativos clave".
- FC69. El IPSASB consideró que, según estos sucesos alternativos que dan origen a una obligación, la determinación de si ha surgido una expectativa válida que da lugar a que una entidad tenga poca o ninguna alternativa realista de liquidar la obligación podría solo determinarse caso por caso. El IPSASB consideró que esto daría lugar a la aplicación incongruente de cualquier NICSP basada en el PN 63, y consideró que esto era una razón adicional para no incluir el "suceso que da origen a una obligación de los criterios del umbral de elegibilidad".

FC70. El IPSASB concluyó que solo debe incluirse en el PN 63 el momento del reconocimiento en que "se hayan cumplido los criterios de elegibilidad para el próximo beneficio social" y que el tratamiento contable debería reflejar que estar vivo podría ser un criterio de elegibilidad (si se señala explícita o implícitamente) que afecta al reconocimiento.

Enfoque para desarrollar el Proyecto de Norma 63

FC71. El IPSASB no alcanzó un consenso con algunos miembros para llegar a la conclusión de que solo debe incluirse en el PN 63 el momento del reconocimiento en que "se hayan cumplido los criterios de elegibilidad para el próximo beneficio social", porque mantenían la opinión de que deberían incluirse también en el PN 63 otros momentos de reconocimiento.

FC72. Estos miembros eran de la opinión de que prescribir un momento de reconocimiento único aplicable a todos los beneficios sociales es inapropiado, puesto que este enfoque:

- (a) no refleja la esencia económica de los diferentes beneficios sociales;
- (b) no está de acuerdo con el *Marco Conceptual*; y
- (c) trata "estar vivo" como un criterio de reconocimiento en lugar de un criterio de medición.

FC73. Por ello, estos miembros propusieron, en una Opinión Alternativa, que el suceso que da origen a una obligación debería depender de la esencia económica de cada plan de beneficios económicos. La base conceptual para la Opinión Alternativa de estos miembros está establecida en los siguientes párrafos FC74 a FC93.

Base conceptual para la Opinión Alternativa

FC74. En opinión de esos miembros, para algunos beneficios sociales, sería apropiado el reconocimiento de un pasivo cuando se satisfacen los criterios de elegibilidad para el próximo beneficio. Para otros beneficios sociales, un pasivo debe reconocerse en un momento anterior. Por ejemplo, podría reconocerse un pasivo por todos los beneficios restantes cuando un individuo alcanza la edad de retiro, o un pasivo podría acumularse (devengarse) a lo largo del tiempo a la vez que un individuo realiza las aportaciones. Los preparadores determinarían qué suceso que da origen a una obligación es el más apropiado para sus planes de beneficios sociales, sobre la base de la esencia económica.

El enfoque establecido en el PN 63 no reflejaba la esencia económica de los diferentes beneficios sociales y, por ello, no daba lugar a información que satisfaga las necesidades de los usuarios de los estados financieros

FC75. Los miembros que propusieron la Opinión Alternativa destacaron que los representados del IPSASB que respondieron al Documento de Consulta *Reconocimiento y Medición de Beneficios Sociales* expresaron un apoyo sustancial a la opinión de que un suceso que da origen a una obligación podría surgir en momentos diferentes, dependiendo de la naturaleza del beneficio social o el marco legal bajo el que surgió el beneficio social. Por ello, estos miembros no objetaron que en algunos casos debe reconocerse un pasivo con respecto a beneficios sociales solo cuando se han satisfecho los criterios de elegibilidad para recibir el próximo beneficio (pero no con la introducción de estar vivo), sino que objetaron esto para otros casos.

FC76. Estos consideraron que, puesto que los planes de beneficios sociales varían, pueden dar lugar a expectativas diferentes entre la población en su conjunto. Por ejemplo, un plan de beneficios sociales diseñado para ser financiado por los beneficiarios futuros (es decir, mediante pagos sobre la marcha) dará lugar a expectativas en la fecha de presentación de derechos contra los

receptores actuales y potenciales futuros, por ejemplo, sobre la base del hecho de que los individuos han contribuido en el pasado. Un plan de beneficios sociales diferente podría no dar lugar a expectativas iguales.

- FC77. Estos miembros aceptaron que la validez relativa de estas expectativas puede diferir, por ejemplo, las expectativas pueden basarse en un derecho legal a recibir un beneficio notificado a los receptores y participantes del plan, a partir de un precedente que venga de hace tiempo, o sobre otra base menos importante. Por ello, ellos sostuvieron que debe tenerse en cuenta la naturaleza de las expectativas en cada caso dado en la determinación de si una entidad tiene una alternativa realista de evitar una salida de recursos al reconocer un pasivo en relación con los beneficios sociales.
- FC78. Por ello, estos miembros consideraron que el tratamiento de todos los beneficios sociales de la misma forma, independientemente de las diferentes esencias económicas, no proporcionaría a los usuarios la información que necesitan para evaluar los beneficios sociales.
- FC79. Estos miembros creían que los usuarios de los estados financieros necesitan información relevante y fielmente representativa de la esencia económica de los beneficios sociales a efectos de sus distintas tomas de decisiones, incluyendo, cuando proceda, la evaluación de los impactos intergeneracionales de los beneficios sociales.
- FC80. Por ejemplo, con respecto a un plan de pensiones estatal diseñado para ser financiado de forma intergeneracional, el importe de la obligación presente de la entidad en la fecha de presentación (excluyendo estar vivo como un criterio que otorga derechos) para con los beneficiarios y participantes actuales proporciona información útil, tanto de la magnitud como en la fecha de presentación de los pagos por pensiones que necesitarán ser financiados por aportaciones futuras de los participantes actuales y futuros.
- FC81. No reconocer un pasivo en la fecha de presentación más allá del próximo pago no facilitaría, por ejemplo, el reflejo de los cambios en la política de las pensiones estatales (por ejemplo, subiendo la edad de retiro) en el importe del pasivo en una fecha de presentación posterior. Ello dará también un falso mensaje para los beneficiarios y participantes actuales, así como para las aportaciones futuras de la medida del reconocimiento de la entidad sus respectivos derechos.
- FC82. Además, el no reconocimiento de una obligación en la fecha de presentación más allá del próximo pago no refleja la esencia económica de los planes contributivos. Las aportaciones se mostrarán como ingresos cuando se paguen por el participante, mientras la parte del beneficio que se obtiene con este pago no se mostrará en este momento como una obligación, sino solo (probablemente años más tarde) cuando se realice el pago al entonces beneficiario, respectivamente el anterior participante.

El enfoque establecido en el PN 63 no estaba de acuerdo con el *Marco Conceptual* del IPSASB

- FC83. En opinión de los miembros que propusieron una Opinión Alternativa, el enfoque del PN 63 no lograría las características cualitativas de: relevancia, representación fiel, comprensibilidad o comparabilidad.
- FC84. Estos miembros también consideraron que es necesario reflejar la esencia económica de un beneficio social para cumplir la característica cualitativa de comparabilidad, que el *Marco Conceptual* define como "la cualidad de la información que permite a los usuarios identificar similitudes y diferencias entre dos conjuntos de fenómenos." Por ello, estos miembros no estuvieron de acuerdo con el argumento de la aplicación incongruente, como se explica en el

párrafo FC69. Por el contrario, estos miembros sostuvieron que, si la esencia económica de los beneficios sociales difiere entre planes y jurisdicciones, dichas diferencias deben reflejarse en contabilización de los beneficios sociales de los estados financieros. Esta sería una aplicación congruente de los principios contables a fenómenos económicos diferentes dando lugar a unos resultados de contabilización distintos.

FC85. Por consiguiente, estos miembros consideraron que, para algunos beneficios sociales, sería apropiado reconocer un pasivo que supera el importe del beneficio hasta el próximo momento en el que se requieren satisfacer los criterios de elegibilidad. Ellos destacaron que el párrafo 8.15 del *Marco Conceptual* del IPSASB explica que la información a revelar (en las notas que acompañan a los estados financieros) no es un sustituto de la información a mostrar (en el cuerpo de un estado financiero).

FC86. Estos señalaron que el *Marco Conceptual* del IPSASB señala lo siguiente (énfasis añadido):

- 5.14. Un pasivo es: Una obligación presente de la entidad que da lugar a una salida de recursos que surge de sucesos pasados.
- 5.15. Las entidades del sector público pueden tener un número de obligaciones. Una obligación presente es una **obligación legalmente vinculante** (obligación legal) o una **obligación no legalmente vinculante**, en la que una entidad tiene poca o nula alternativa realista de evitar. Las obligaciones no son obligaciones presentes a menos que sean vinculantes y haya una poca o nula alternativa realista de evitar una salida de recursos.
- 5.20. ...Para algunos tipos de transacciones sin contraprestación, será necesario el juicio profesional para determinar si una obligación es exigible por ley. Cuando se determine que una obligación es exigible por ley no puede haber duda de que una entidad no tiene alternativa realista de evitar la obligación y que dicha obligación existe.
- 5.25. El momento en el que una obligación da lugar a un pasivo depende de la naturaleza de la obligación. Los factores que probablemente afecten a las estimaciones de si terceros pueden válidamente concluir que la obligación es tal que la entidad tiene poca o nula alternativa realista de evitar una salida de recursos incluyen:
- La naturaleza del suceso o sucesos pasados que dan lugar a la obligación...
- La capacidad de la entidad para modificar o cambiar la obligación antes de que se materialice...
- Puede haber una correlación entre la disponibilidad de financiación para liquidar una obligación concreta y la creación de una obligación presente
- 5.26. "Obligación económica", "necesidad política" u otras circunstancias pueden dar lugar a situaciones en las que, aunque la entidad del sector público no está legalmente obligada a incurrir en una salida de recursos, las consecuencias económicas o políticas de rechazar hacerlo, son tales que la entidad puede tener poca o nula alternativa realista de evitar una salida de recursos. La coacción económica, necesidad política u otras circunstancias pueden conducir a que surja un pasivo de una obligación no legalmente vinculante."

FC87. Ellos sostuvieron que de acuerdo con el *Marco Conceptual* del IPSASB, en algunos casos puede surgir un pasivo de un suceso participativo clave que ocurre antes de que se hayan satisfecho los criterios de elegibilidad para el próximo beneficio. Este podría ser el caso, por ejemplo, con respecto a ciertos planes de beneficios sociales contributivos, o en los casos en que existe una obligación presente legalmente vinculante.

El criterio de "estar vivo" no es un criterio de reconocimiento, sino un criterio de medición

- FC88. Estos miembros no consideraron que estar vivo en el momento en que se satisfacen los criterios de elegibilidad venideros de cada ciclo de pagos es un criterio de elegibilidad implícito que afecta al reconocimiento de la obligación presente de una entidad con respecto a todos los beneficios sociales.
- FC89. Ellos destacaron que, mientras no puede asegurarse que un individuo concreto que cumple los criterios de elegibilidad en la fecha de presentación del informe esté vivo en el momento en que se adeude la próxima provisión de un beneficio social, es razonable suponer que un número medible de individuos beneficiarios estarán vivos en el futuro y, por ello, la entidad puede tener una obligación presente vinculante en la fecha de presentación con respecto a la provisión del beneficio social más allá del vencimiento del próximo plazo de beneficio social.
- FC90. Ellos no consideraban que exista un imperativo concreto de beneficio social para tratar "estar vivo" de forma diferente en comparación con su tratamiento con respecto a otros fenómenos económicos, tales como pensiones por pagar como un beneficio post empleo a empleados del sector público de conformidad con la NICSP 39. En los casos en que sea aplicable, la referencia a, por ejemplo, estadísticas de mortalidad etc. podría realizarse igualmente al medir pasivos para beneficios sociales.
- FC91. Estos miembros consideraron que la introducción de estar vivo como un criterio de reconocimiento, dando lugar a una obligación presente solo para el próximo vencimiento del beneficio para todos los beneficios sociales, distorsionaría el reconocimiento de la obligación presente de la entidad en relación con los beneficios sociales, por ejemplo, planes de pensiones, puesto que en muchos casos daría lugar al reconocimiento de un pasivo por solo la provisión del próximo beneficio social. Este enfoque no reconoce la expectativa válida de longevidad en una población de receptores dada y no puede proporcionar información relevante sobre los planes de beneficios sociales.
- FC92. En su opinión, estar vivo era, por ello, un criterio para tener en cuenta en la medición de los pasivos por beneficios sociales. En este contexto, destacaron que el material del PN 63 con respecto a la medición podría necesitar una consideración adicional para incluir estar vivo como un criterio de medición.
- FC93. La definición de un pasivo en el *Marco Conceptual* requiere que un elemento pueda medirse de forma que alcance las características cualitativas y tenga en cuenta las restricciones sobre la información incluidas en los informes financieros con propósito general. Los miembros que propusieron la Opinión Alternativa reconocieron que las estimaciones en la contabilización están sujetas a las incertidumbres inherentes a la estimación; este requerimiento puede usualmente cumplirse al reconocer pasivos existentes en la fecha de presentación para pagos futuros para beneficios sociales apropiados. Las incertidumbres como el importe actual probable a liquidar en una fecha futura o la capacidad de la entidad de liquidar serían reflejadas en la medición del pasivo. Las incertidumbres tales como la forma en que muchos receptores alcanzarán qué edad antes del fallecimiento se tratan por referencia a las estadísticas de mortalidad etc.

Argumentos de las consideraciones de los interesados en el PN 63

- FC94. Como consecuencia de la ausencia de consenso, el IPSASB estuvo de acuerdo en desarrollar el PN 63 de forma que permitiera a los interesados considerar los diferentes argumentos. El momento en que "han de cumplirse los criterios de elegibilidad para el próximo beneficio social" se incluía en

el PN 63 ya que todos los miembros acordaron que esto sería apropiado para al menos algunos beneficios sociales. Otros momentos de reconocimiento no fueron incluidos en el PN 63, ya que algunos miembros consideraron que estos momentos de reconocimiento nunca serían apropiados para un beneficio social. Al acordar desarrollar el PN 63 de esta forma, el IPSASB destacó que los miembros que apoyaron la introducción de otros momentos de reconocimiento habían establecido sus razones en una Opinión Alternativa. El IPSASB consideró importante desde una perspectiva de interés público que estas razones fueran expuestas a los interesados.

- FC95. Al acordar el desarrollo del PN 63 de esta forma, el IPSASB confirmó su opinión expresada con anterioridad de que los estados financieros no pueden satisfacer todas las necesidades de información de los usuarios sobre beneficios sociales. Se requiere información adicional sobre la sostenibilidad fiscal a largo plazo de los planes de beneficios sociales. El IPSASB consideró que la adopción de las guías de la GPR 1 proporcionaría a los usuarios la información que necesitan. Por consiguiente, el IPSASB acordó recomendar a las entidades que preparen informes financieros con propósito general que proporcionen información sobre la sostenibilidad a largo plazo de las finanzas de la entidad. De esta forma, el IPSASB también destacó que esta información sería igualmente útil en los casos en los que se había adoptado el enfoque de seguro.

Respuestas al PN 63 *Beneficios Sociales*

- FC96. Las respuestas al PN 63 reflejaron un amplio rango de opiniones que habían aflorado durante las deliberaciones del IPSASB al desarrollar el PN 63. A la vez que un número de los que respondieron apoyaron las propuestas del PN 63, un número similar apoyó el enfoque descrito en la Opinión Alternativa (véanse los párrafos FC71 a FC93 anteriores).
- FC97. Las razones dadas por los que respondieron para apoyar las propuestas del PN 63, la Opinión Alternativa, o algunas variaciones de estos enfoques generalmente reflejaban las cuestiones que el IPSASB había debatido para alcanzar su enfoque propuesto.
- FC98. En los casos en los que quienes respondieron plantearon nuevas cuestiones, en general, reflejaban preocupaciones de que la información que se presentara según la Opinión Alternativa podría ser malinterpretada. A uno de los que respondieron le preocupaba que la Opinión Alternativa, al reconocer pasivos en un momento anterior, podría proporcionar incentivos nocivos para reducir el periodo de tiempo de los beneficios sociales y, por ello, evitar el reconocimiento de mayores pasivos y gastos relacionados. De forma análoga, a uno de los que respondieron le preocupaba que los pasivos más grandes que se reconocerían bajo la Opinión Alternativa podrían malinterpretarse; en su opinión, se requería un enfoque orientado al futuro, teniendo en cuenta las aportaciones y beneficios futuros, para la evaluación de la sostenibilidad de los beneficios sociales tal como las pensiones estatales.
- FC99. El IPSASB concluyó que estas cuestiones reflejaban los debates previos del Consejo sobre las necesidades de información de los usuarios y las características cualitativas.
- FC100. El IPSASB destacó que no había consenso sobre si reconocer un pasivo grande por beneficios sociales sin reconocer también un activo por las imposiciones futuras sobre los ingresos por aportaciones que financiarían la liquidación de ese pasivo proporcionaría información útil. Había opiniones distintas como que si el reconocimiento o no de este pasivo satisfaría mejor las características cualitativas de relevancia, representación fiel, comprensibilidad y comparabilidad.
- FC101. Sin embargo, puesto que el proceso de consulta no había generado ninguna cuestión conceptual nueva significativa, el IPSASB no consideró que fuera provechoso llevar a cabo trabajo adicional

al desarrollar el enfoque conceptual para los beneficios sociales. La larga historia de trabajo del IPSASB sobre beneficios sociales sugirió que era improbable que las opiniones contundentes mantenidas por individuos de ambas partes del argumento cambiaran por un trabajo adicional en esta fase.

FC102. Por consiguiente, el IPSASB estuvo de acuerdo en proceder con una NICSP basada en las propuestas del PN 63.

FC103. Para alcanzar esta conclusión, el IPSASB destacó que las experiencias de los preparadores de aplicación de una NICSP sobre beneficios sociales, junto con las experiencias de los usuarios de utilizar la información proporcionada podrían sugerir formas de conciliar mejor las distintas opiniones que existen. Por ello, el IPSASB consideró que probablemente la revisión posterior a la implementación de la NICSP 42 sería apropiada en algún momento futuro.

FC104. Al desarrollar una NICSP basada en las propuestas del PN 63, el IPSASB destacó que a muchos de quienes respondieron, tanto si apoyaron las propuestas del PN 63 o la Opinión Alternativa, les preocupaba que "estar vivo" hubiera sido sobre enfatizado en el Proyecto de Norma. Ellos consideraban que había circunstancias en las que la dependencia en el estar vivo sería inapropiada. Algunos de los que respondieron también expresaron su preocupación sobre el tratamiento diferentes de "estar vivo" en el PN 63 y en la NICSP 39. Sin embargo, una pequeña minoría de quienes respondieron consideraron que la dependencia en estar vivo era necesaria.

FC105. El IPSASB consideró estos comentarios, y acordó modificar los requerimientos para reducir el énfasis en estar vivo. El IPSASB consideró que en muchos casos, estar vivo sería un criterio de elegibilidad, y que estar vivo afectaría, por ello, al reconocimiento de un pasivo. Sin embargo, el IPSASB reconoció que este podría no siempre ser el caso, y que la NICSP debería reflejar esto.

FC106. Al realizar estos cambios, el IPSASB incluyó guías adicionales de que la satisfacción de los criterios de elegibilidad para cada pago por beneficios sociales es un suceso pasado separado. La satisfacción de los criterios de elegibilidad para un beneficio más allá del próximo pago es un suceso futuro que no da lugar a una obligación presente.

FC107. Al reconocer que había habido un apoyo significativo a la Opinión Alternativa, el IPSASB consideró si fuera apropiado acomodar ambos tratamientos contables en la NICSP 42. Esto permitiría a los preparadores utilizar la Opinión Alternativa para los planes de beneficios sociales en los casos en que determinen que un suceso pasado diferente al propuesto en el PN 63 es apropiado. El IPSASB concluyó que esto no satisfaría la característica cualitativa de congruencia, y decidió no incorporar en la NICSP 42 el tratamiento contable establecido en la Opinión Alternativa.

Uso del término "Recursos"

FC108. Al desarrollar el PN 63, la IPSASB incluyó los requerimientos de reconocimiento que hacían referencia a una entidad que tiene "una obligación presente por una salida de recursos que proceden de un suceso pasado". Tras esta decisión de aclarar que la definición de beneficios sociales solo incluya transferencias de efectivo, el IPSASB debatió si el uso del término "recursos" en los requerimientos de reconocimiento debe sustituirse por el término "transferencias de efectivo". El IPSASB destacó que la definición de un pasivo en el *Marco Conceptual* hace referencia a "recursos", y en consecuencia el Consejo acordó conservar ese término en los requerimientos de reconocimiento.

Medición

FC109. Al desarrollar el DC de 2015, el IPSASB se formó una opinión preliminar que "según el enfoque del suceso que da origen a una obligación [enfoque general], los pasivos con respecto a los beneficios sociales deben medirse usando el costo de cumplimiento. El costo de cumplimiento debería reflejar el valor estimado de los beneficios requeridos." El *Marco Conceptual* define el costo de cumplimiento como "los costos en que la entidad incurrirá para cumplir las obligaciones representadas por el pasivo, suponiendo que se hace de la forma menos costosa."

FC110. El IPSASB se formó esta opinión porque:

- (a) Muchos pasivos por beneficios sociales surgirán de transacciones sin contraprestación. Puede no haberse considerado en qué podría basarse el valor de costo histórico. El costo histórico puede también ser difícil de aplicar a pasivos que pueden variar en importe, que puede ser el caso de algunos beneficios sociales.
- (b) Es extremadamente improbable que haya un valor de mercado para los beneficios sociales.
- (c) En el contexto de los beneficios sociales, el costo de cancelación es el importe que "un tercero cargaría por aceptar la transferencia del pasivo". Para los beneficios sociales, una transferencia del pasivo rara vez sería posible de una forma práctica.
- (d) El precio supuesto "es el importe que la entidad desearía racionalmente aceptar a cambio de asumir un pasivo existente." Esto no es relevante para la medición de los beneficios sociales según el enfoque general. Según este enfoque, el pasivo es visto como que surge como resultado de acciones propias de entidades del sector público.

FC111. Quienes respondieron al DC apoyaron esta opinión, como hicieron los que respondieron al PN 63. Por consiguiente, el IPSASB acordó que los pasivos con respecto a los beneficios sociales deben medirse usando el costo de cumplimiento (es decir, los pagos por beneficios sociales a realizar, descontados en los casos en que el pago no se realizará el próximo año). Para alcanzar esta decisión, el IPSASB acordó que el costo debería hacer referencia a la transferencia de efectivo que se está realizando, y no debería incluir otros elementos tales como costos administrativos y cargos bancarios.

Ingresos

FC112. En el momento de desarrollar la NICSP 42, el IPSASB tenía un proyecto en curso para revisar los requerimientos de todas sus normas sobre ingresos. El IPSASB decidió que las aportaciones sociales (ingresos con respecto al plan de beneficios sociales) y aportaciones y gravámenes obligatorios similares se abordarían mejor en ese proyecto, para asegurar que todos los ingresos se contabilizan sobre una base congruente. Sin embargo, puesto que el IPSASB había concluido que las aportaciones sociales son transacciones sin contraprestación, acordó modificar la NICSP 23, *Ingresos de Transacciones sin Contraprestación (Impuestos y Transferencias)* para aclarar que las aportaciones sociales se contabilizan de acuerdo con esa Norma. La única excepción a esto es cuando una entidad opta por contabilizar un plan de beneficios sociales usando el enfoque de seguro. El enfoque de seguro tiene en cuenta las entradas de efectivo y las salidas de efectivo, y, por ello, las aportaciones a planes de beneficios sociales contabilizadas según el enfoque de seguro no se contabilizan como ingresos según la NICSP 23.

Información a revelar

- FC113. Al desarrollar el PN 63, el IPSASB acordó que las entidades deberían revelar información que explique las características de - sus planes de beneficios sociales, identifique y explique los importes en sus estados financieros que surgen de sus planes de beneficios sociales; y cuantifique y explique los flujos de efectivo futuros que pueden surgir de los planes de beneficios sociales.
- FC114. El IPSASB consideró si proporcionar guías sobre la agregación de la información a revelar para planes de beneficios sociales que no son individualmente materiales o no tienen importancia relativa. El IPSASB destacó que la NICSP 1 *Presentación de Estados Financieros*, contiene guías sobre materialidad o importancia relativa y agregación, y concluyó que no se requerían guías adicionales.
- FC115. Como parte de la explicación de las características de un plan de beneficios sociales, el IPSASB estuvo de acuerdo en que una entidad debería explicar la forma en que se financia un plan de beneficios sociales. En los casos en que un plan se financie (total o parcialmente) por aportaciones sociales, se requiere que una entidad proporcione una referencia cruzada sobre la localización de la información de esas aportaciones sociales. Aunque la NICSP 42 no aborda las aportaciones sociales (como se explica en el párrafo FC112 anterior), el IPSASB considera que los usuarios necesitarán información sobre las aportaciones sociales para realizar evaluaciones de los planes de beneficios sociales. Sin embargo, el IPSASB reconoce que en algunas jurisdicciones, las aportaciones sociales para varios beneficios sociales pueden recaudarse por una entidad, y los beneficios sociales proporcionados por otra entidad. En estas circunstancias, la entidad que proporciona los beneficios sociales incluiría una referencia cruzada a los estados financieros de la entidad que recauda las aportaciones sociales.
- FC116. El IPSASB consideró si requerir que una entidad describa la forma en que sus planes de beneficios sociales podrían dar lugar a obligaciones futuras. El IPSASB decidió no requerir esta información a revelar. Sin embargo, al desarrollar el PN 63, el IPSASB estuvo de acuerdo en que proporcionar la mejor estimación de la entidad de las salidas de efectivo proyectadas para los próximos cinco periodos sobre los que se informa proporcionaría información útil a los usuarios de los estados financieros. El IPSASB consideró que esta información ayudaría a los usuarios al evaluar la liquidez y solvencia de la entidad.

Respuestas al PN 63 Beneficios Sociales

- FC117. Quienes respondieron al PN 63 generalmente apoyaron la información a revelar propuesta sobre las características de los planes de beneficios sociales de una entidad, y el IPSASB estuvo de acuerdo en conservar esta información a revelar en la NICSP 42.
- FC118. La mayoría de los que respondieron también apoyaron la información a revelar propuesta sobre los importes de los estados financieros. Sin embargo, algunos de los que respondieron cuestionaron el nivel de detalle requerido al presentar los importes en los estados financieros. Dada la probabilidad de la naturaleza a corto plazo de los pasivos que se reconocerían con respecto a los beneficios sociales, quienes respondieron no consideraron que la conciliación propuesta (de los saldos de apertura y cierre del pasivo) proporcionara información que no estuviera disponible en alguna parte de los estados financieros. Estos consideraron que el requerimiento de presentar la conciliación podría eliminarse sin pérdida de información. El IPSASB coincidió con la opinión de los que respondieron de que la conciliación del pasivo no era necesaria. Sin embargo, el IPSASB consideró, que los usuarios necesitarían información sobre el

desembolso de cada plan de beneficios sociales material o con importancia relativa, y acordó requerir revelar esta información en lugar de la conciliación.

FC119. Con respecto a la información a revelar propuesta de salidas de efectivo futuras, no había consenso entre quienes respondieron. Quienes respondieron, independientemente de si apoyaban o no la información a revelar propuesta, plantearon un número de cuestiones:

- (a) Los flujos de efectivo futuros no se requieren para otras transacciones (tales como los ingresos fiscales).
- (b) Los estados financieros presentan la posición actual de una entidad, mientras que las salidas de efectivo futuras son parte de la información sobre previsiones presupuestarias de una entidad, no de la información sobre la situación actual.
- (c) Las proyecciones de salidas se consideran mejor junto con las proyecciones de entradas y son más útiles cuando son integrales, en lugar de centrarse en un único plan de beneficios sociales. En muchos casos, no sería posible proyectar entradas para un único plan de beneficios sociales, puesto que un número de planes de beneficios sociales se financiará de los impuestos generales recaudados.
- (d) La revelación de salidas de efectivo futuras supondría que éstas representan un pasivo u obligación, lo que es incongruente con el enfoque general.

FC120. El IPSASB aceptó las preocupaciones planteadas por quienes respondieron, en particular la preocupación de que la información a revelar iría más allá de informar sobre la posición actual de una entidad. Por consiguiente, el IPSASB acordó eliminar el requerimiento de revelar las salidas de efectivo futuras.

FC121. Sin embargo, el IPSASB consideró que los usuarios necesitarían algo de información para ayudarse a evaluar cómo las circunstancias podrían afectar los planes de beneficios sociales. Por ello, el IPSASB acordó requerir a los preparadores que revelen información narrativa que explique los factores demográficos, económicos y otros externos que afectan sus planes de beneficios sociales.

FC122. Una sugerencia adicional de quienes respondieron era que una entidad revelaría los casos en que un plan de beneficios sociales cumplía los criterios para contabilizarse usando el enfoque de seguro. El IPSASB estuvo de acuerdo en que esto es información importante sobre las características de un plan de beneficios sociales, y que una entidad debería revelar los casos en los que han sido satisfechos los criterios para usar el enfoque de seguro.

Enfoque de seguro (párrafos 26 a 31)

Aplicación del enfoque de seguro

FC123. En el DC *Reconocimiento y Medición de Beneficios Sociales*, el IPSASB propuso para algunos o todos los planes contributivos un enfoque basado en la contabilidad de seguros. El IPSASB propuso que este enfoque debe basarse en la propuesta de la Norma NIIF sobre contratos de seguro del IASB, contenida en el Proyecto de Norma PN 2013/7 *Contratos de Seguro* (junio de 2013). Este PN ha sido posteriormente desarrollado de forma adicional y emitido como la NIIF 17 *Contratos de Seguro*.

FC124. Quienes respondieron al DC generalmente apoyaron las propuestas del IPSASB con respecto al enfoque de seguro, aunque se plantearon un cierto número de preocupaciones. Quienes respondieron consideraron que el enfoque de seguro debería aplicarse solo en circunstancias

- limitadas. Estas eran que el plan de beneficios sociales operase de forma similar a un contrato de seguro, y que el plan se financiase de fuentes de ingresos finalistas, no de impuestos generales. Quienes respondieron consideraron que la aplicación del enfoque de seguro a otros planes de beneficios sociales no representaría fielmente la esencia económica de dichos planes.
- FC125. El IPSASB no estuvo de acuerdo con esta opinión. Por consiguiente, el IPSASB estuvo de acuerdo en que el enfoque de seguro debería aplicarse solo en los casos en que:
- (a) el plan de beneficios sociales pretende ser financiado en su totalidad de aportaciones; y
 - (b) existe evidencia de que la entidad gestiona el plan de la misma forma que un emisor de contratos de seguro, incluyendo la evaluación del rendimiento financiero, y situación financiera del plan de forma regular.
- FC126. Al desarrollar el PN 63, el IPSASB consideró entonces si el enfoque de seguro debe ser obligatorio u opcional, para los planes de beneficios sociales que cumplen los criterios.
- FC127. El IPSASB consideró que, para un plan de beneficios sociales que cumple los criterios para aplicar el enfoque de seguro, ese enfoque se espera que proporcione la información que mejor satisfaga las necesidades de los usuarios. Para evaluar si la entidad está gestionando apropiadamente el rendimiento financiero del plan de beneficios sociales, los usuarios necesitarán información sobre si las aportaciones son suficientes para atender los pasivos esperados. En los casos en que se registre una pérdida según el enfoque de seguro, esto proporcionará a los usuarios la información que necesitan para cuestionar si un plan es sostenible sin cambios en las tasas de aportación o beneficios. De forma análoga, si un plan de beneficios sociales tiene continuos superávits importantes, esto permitirá un debate sobre si ese plan está siendo usado para subvencionar otros desembolsos, y si es así, si esto es apropiado. El IPSASB inicialmente consideró que el hecho de que las necesidades de los usuarios sean satisfechas mejor por el enfoque de seguro era la principal razón para hacer el enfoque de seguro obligatorio.
- FC128. Sin embargo, el enfoque de seguro se espera que sea más costoso y complejo de implementar que el enfoque general. Las estimaciones actuariales podrían no ser requeridas según el enfoque general. El enfoque de seguro requerirá estimaciones de entradas y salidas de efectivo a lo largo de la duración del plan. Además, el IASB había solo emitido recientemente la NIIF 17 y esa Norma tiene requerimientos significativamente distintos de muchas normas nacionales existentes que tratan los seguros. Por consiguiente, podría llevar algún tiempo abordar e identificar totalmente los aspectos prácticos. La aplicación de estos nuevos requerimientos a los beneficios sociales introduciría un nivel adicional de complejidad. El IPSASB consideró que podría haber razones costo/beneficio para no usar el enfoque de seguro, y que esta era la principal razón para hacer el enfoque de seguro opcional.
- FC129. El IPSASB destacó que, si una entidad está gestionando un plan de beneficios sociales como si fuera una cartera de contratos de seguro, podría tener ya la información requerida para implementar el enfoque de seguro. Podría también necesitar esa información para poder gestionar de forma efectiva el plan de beneficios sociales. Esto sugería que, en los casos en que el plan de beneficios sociales cumple los criterios para contabilizarse según el enfoque de seguro, los costos asociados con hacerlo podrían no ser tan altos como si lo hiciera inicialmente.

- FC130. El IPSASB consideró que una ventaja adicional de hacer el enfoque de seguro opcional surgiría si una entidad está teniendo dificultades para determinar si se han cumplido los criterios para aplicar el enfoque de seguro. La entidad podría evitar el gasto de recursos adicionales para realizar esa determinación optando por aplicar el enfoque general.
- FC131. Sin embargo, el IPSASB aceptó que hacer el enfoque de seguro opcional llevaría el riesgo de que muy pocas entidades adopten el enfoque, y que no se proporcionaría a los usuarios la información más apropiada sobre los planes de beneficios sociales. Los planes de beneficios sociales que podrían contabilizarse según el enfoque de seguro es probable que tengan una esencia económica diferente a otros planes de beneficios sociales, que el enfoque general podría no captar totalmente.
- FC132. En conjunto, el IPSASB consideró que el enfoque de seguro debe ser opcional, sobre la base de las razones de costo/beneficio dadas anteriormente. El IPSASB destacó que esto podría revisarse en una fecha futura, una vez que las entidades tengan experiencia con la aplicación de la nueva Norma NIIF, y el enfoque de seguro propuesto por el PN 63.

Respuestas al PN 63 *Beneficios Sociales*

- FC133. Como se analizó anteriormente, el PN 63 propuso que el enfoque de seguro debe ser opcional. Quienes respondieron al PN 63 había opiniones mixtas sobre la propuesta, con algunos de los que respondieron de acuerdo en que el enfoque de seguro debía ser opcional, y otros proponiendo que el enfoque de seguro debe ser obligatorio en los casos en que los planes satisficieran los criterios.
- FC134. El IPSASB destacó que las razones dadas por quienes respondieron reflejaban los debates anteriores del Consejo, siendo la cuestión clave si los beneficios de mejor información que el enfoque de seguro proporcionaría superaría el costo de producir esa información. A algunos de quienes respondieron les preocupaba también que la existencia de opciones dentro de la NICSP pudiera reducir la capacidad de los usuarios de hacer comparaciones entre entidades.
- FC135. En conjunto, el IPSASB consideró que no había surgido información nueva de las respuestas al PN 63 que fuera suficientemente persuasiva para llevar a una modificación de las propuestas del PN 63. Por ello, el IPSASB acordó conservar el enfoque de seguro como un enfoque opcional en esta Norma.
- FC136. Sin embargo, el IPSASB también consideró que sería apropiado mantener esta cuestión en revisión, dada la ausencia de consenso entre quienes respondieron y la probabilidad práctica de desarrollo a medida que las entidades ganen experiencia práctica de implementación de esta Norma y la NIIF 17. Esta experiencia práctica podría provocar que el IPSASB reconsidere su opinión del equilibrio costo-beneficio.
- FC137. Muchos de quienes respondieron al PN 63 acordaron que los criterios para determinar si se permitía que una entidad aplicase el enfoque de seguro cuando fuera apropiado. Sin embargo, algunos de quienes respondieron tenían dudas con respecto al requerimiento de que se pretenda que el plan de beneficios sociales esté totalmente financiado por aportaciones.

- FC138. Quienes respondieron consideraron que podría haber casos en los que los requerimientos de la NIIF 17 fueran apropiados cuando un plan estuviera sustancialmente financiado en lugar de totalmente financiado por aportaciones. Una preocupación concreta era que un plan pudiera clasificarse como totalmente financiado por una entidad individual, en el caso de que otra entidad realizara aportaciones en nombre de los que no pueden permitirse hacerlo, pero que el plan no estuviera clasificado como totalmente financiado en los estados financieros consolidados. Quienes respondieron consideraron que la gestión del plan era más significativa que el enfoque de financiación.
- FC139. El IPSASB destacó estas preocupaciones. El IPSASB mantuvo la opinión de que un plan que fue diseñado para ser financiado en parte a través de impuestos generales no estaba siendo gestionado de la misma forma que una cartera de seguros.
- FC140. Sin embargo, el IPSASB acordó que en los casos en los que una entidad realizó aportaciones en nombre de los que no podrían permitirse hacerlo, estas deben tratarse como aportaciones y el plan clasificado como que está totalmente financiado por aportaciones. El IPSASB estuvo de acuerdo en incluir la Guía de Aplicación para aclarar este punto.
- FC141. Algunos de quienes respondieron también comentaron que la decisión sobre si han sido satisfechos los criterios de aplicar el enfoque de seguro debería centrarse en la esencia sobre la forma. El IPSASB destacó que la sustancia sobre la forma está implícita en el concepto del *Marco Conceptual* de representación fiel. Sin embargo, el IPSASB acordó que sería útil para los preparadores una Guía de Aplicación adicional que enfatice la necesidad de considerar la esencia sobre la forma al evaluar los criterios para aplicar el enfoque de seguro.

Requerimientos de contabilización

- FC142. En el DC, *Reconocimiento y Medición de Beneficios Sociales*, el IPSASB propuso que el enfoque de seguro debe basarse en el Proyecto de Norma del IASB.
- FC143. El IPSASB identificó tres opciones para introducir el enfoque de seguro en el PN 63:
- (a) Desarrollar el enfoque de seguro en el PN 63. El IPSASB destacó que esta opción sería congruente con las propuestas del DC, y se adaptaría a los beneficios sociales. Sin embargo, esta opción incrementaría significativamente la duración del proyecto, y no tendría una aplicación más amplia.
 - (b) Desarrollar una NICSP separada sobre seguros. El IPSASB destacó que esto llenaría un hueco en la literatura del IPSASB y podría abordar los beneficios sociales, así como tener una aplicación más amplia. Sin embargo, el IPSASB destacó que esta NICSP no estaba incluida en el plan de trabajo del IPSASB, y que desarrollar una Norma adicional retrasaría el proyecto de beneficios sociales.
 - (c) Orientar a los preparadores hacia la aplicación de la NIIF 17 (o la norma de contabilidad nacional correspondiente que trata los seguros) por analogía al plan de beneficios sociales que cumpla los criterios de aplicación del enfoque de seguro. El IPSASB destacó que esto requeriría menos recursos y aseguraría la congruencia con las NIIF. Sin embargo, las guías sobre beneficios sociales especifican cuestiones que podrían requerirse.
- FC144. El IPSASB destacó que el número de preparadores para quienes el enfoque de seguro será relevante es probable que sea pequeño. El IPSASB también destacó que los criterios para aplicar el enfoque de seguro significaban que solo los planes de beneficios de sociales que fueran muy parecidos a los contratos de seguro podrían verse afectados.

- FC145. Por ello, el IPSASB concluyó que el tiempo adicional y los recursos requeridos para desarrollar el enfoque de seguro, en el PN 63 o como una NICSP separada sobre seguros, no podría justificarse. El IPSASB acordó orientar a los preparadores hacia la aplicación de la NIIF 17 (o la norma de contabilidad nacional correspondiente) por analogía al plan de beneficios sociales:
- (a) que cumpla los criterios para aplicar el enfoque de seguro; y
 - (b) que la entidad elija contabilizar según el enfoque de seguro.
- FC146. El IPSASB consideró a continuación si era requerida una guía sobre cuestiones específicas de beneficios sociales al aplicar la NIIF 17 (o la norma de contabilidad nacional correspondiente) por analogía a un plan de beneficios sociales. En concreto, el IPSASB consideró si los acuerdos de la NIIF 17 con respecto a la tasa de descuento y el ajuste de riesgo eran apropiados para un plan de beneficios sociales. Al considerar esas cuestiones, el IPSASB acordó limitar la aplicación del enfoque de seguro a los casos en los que una entidad se remitiera a la NIIF 17 o a una norma nacional que haya adoptado sustancialmente los mismos principios que la NIIF 17. Esto es porque otras normas, por ejemplo, la NIIF 4 *Contratos de Seguro* (y las normas nacionales basadas en la NIIF 4) podrían no proporcionar información que cumpla las necesidades de los usuarios y satisfaga las características cualitativas.
- FC147. Los requerimientos de la NIIF 17 especifican que la tasa de descuento seleccionada debería ajustar los flujos de efectivo futuros para reflejar el valor temporal del dinero. Estas tasas deben ser congruentes con los precios de mercado observables para instrumentos con flujos de efectivo que son congruentes con el calendario, moneda y liquidez del contrato de seguro. El IPSASB destacó que estos requerimientos difieren de los de la NICSP 39, *Beneficios a los Empleados*, donde no se incluye el ajuste por liquidez en la tasa de descuento.
- FC148. El IPSASB destacó que la información estadística utiliza tasas de descuento congruentes para la contabilización de los beneficios a los empleados y los beneficios sociales. La congruencia con la información estadística sugeriría la adopción del enfoque a las tasas de descuento especificadas en la NICSP 39.
- FC149. El IPSASB consideró la naturaleza de un ajuste de liquidez. En los casos en que los mercados financieros sean ilíquidos, un vendedor de un instrumento financiero podría tener que aceptar un precio más bajo por el instrumento. Esto podría llevarles a demandar un mayor rendimiento de mercado. Los contratos de seguro de más larga duración podrían verse como ilíquidos. Al desarrollar el DC, el IPSASB cuestionó si la idea de un tenedor de pólizas de seguro que demanda mayor rendimiento de mercado es relevante en los casos en que los términos de un beneficio social se establecen por el gobierno.
- FC150. Por estas razones, el IPSASB llegó a la conclusión, al desarrollar el DC, que la tasa de descuento usada según el enfoque de seguro no debería incluir un ajuste de liquidez. El IPSASB consideró en ese momento que el enfoque de la tasa de descuento de la NICSP 39 era apropiado. Quienes respondieron al DC generalmente coincidieron con esta opinión.
- FC151. El IPSASB destacó que la NIIF 17 requiere el uso de un ajuste del riesgo. Al desarrollar el DC, el IPSASB había destacado que había diferentes opiniones sobre la adecuación de un ajuste del riesgo en el contexto de los beneficios sociales:

- 6.42 Para algunos planes de seguridad social, la incertidumbre con respecto a los flujos de efectivo futuros será relativamente pequeña. Un ejemplo, sería en los casos en que la experiencia pasada muestra que el nivel de aportaciones recibidas y beneficios proporcionados es relativamente estable. En estas circunstancias, la información sobre la mejor estimación del pasivo de la entidad en relación con el plan podría ser más útil para los usuarios de los estados financieros.
- 6.43 Para otros planes de seguridad social, podría haber incertidumbre significativa con respecto a los flujos de efectivo futuros. En estas circunstancias, algunos consideran que el uso de la base de medición del precio supuesto podría ser más apropiada. Ellos argumentan que la información con respecto al ajuste del riesgo aplicado por la entidad podría permitir a los usuarios de los estados financieros evaluar mejor los riesgos asumidos por la entidad al operar el plan. Otros consideran que el uso de la base de medición del precio supuesto no es apropiado para el sector público en los casos en los que no hay un tercero que podría asumir el pasivo. Estos argumentan que aplicar un ajuste del riesgo dé lugar a una estimación distinta de la mejor estimación de las reclamaciones sobre los recursos de la entidad con respecto al plan, esta estimación podría no ser neutral y, por ello, podría no satisfacer la característica cualitativa de representación fiel.

- FC152. El IPSASB solicitó las opiniones de quienes respondieron al DC con respecto al ajuste del riesgo. Quienes respondieron generalmente consideraron que la base de medición del costo de cumplimiento, que no incluye un ajuste del riesgo era la base de medición más apropiada para los beneficios sociales.
- FC153. A la luz de estos comentarios, la publicación de la NIIF 17 por el IASB y la decisión de orientar a los preparadores hacia la aplicación de la NIIF 17 (u otra norma de contabilidad nacional relevante) por analogía, el IPSASB revisó sus conclusiones en el DC.
- FC154. El IPSASB reconoció que las opiniones analizadas en el DC todavía eran válidas. El IPSASB también aceptó que la adopción de la tasa de descuento incluida en la NICSP 39, y la no introducción de un ajuste del riesgo, produciría mayor congruencia con los planes de beneficios sociales reconocidos y medidos usando el enfoque general. Por el contrario, conservar la tasa de descuento incluida en la NIIF 17 y conservar el ajuste del riesgo, podría dar lugar a incluir importes diferentes significativos en los estados financieros.
- FC155. Además, el IPSASB consideró que la modificación de los requisitos de la NIIF 17 solo podría lograrse emprendiendo un procedimiento a seguir significativo sobre esa norma, para asegurar que no haya consecuencias no previstas. Esto requeriría un uso significativo de recursos, que desbarataría las intenciones del IPSASB en orientar a los preparadores hacia la aplicación de la NIIF 17 (o la norma de contabilidad nacional relevante) por analogía (véase el párrafo FC1345 anterior).
- FC156. El IPSASB también destacó que las incongruencias en la aplicación de las tasas de descuento era una cuestión más amplia, y que un número de emisores de normas, incluyendo el IASB, estaban trabajando en esta área.
- FC157. Finalmente, el IPSASB destacó que el enfoque de seguro era opcional, no un requerimiento (aunque, como destacaba en el párrafo FC132 anterior, esto podría estar sujeto a revisión en una fecha posterior). Una entidad que consideró problemático el uso de tasas de descuento

diferentes podría optar por contabilizar todos sus planes de beneficios sociales usando el enfoque general.

FC158. Por estas razones, el IPSASB acordó no modificar los requerimientos de la NIIF 17 al aplicar esa norma por analogía con los planes de beneficios sociales de la PN 63.

Respuestas al PN 63 *Beneficios Sociales*

FC159. Quienes respondieron, generalmente estuvieron de acuerdo con la propuesta del IPSASB de orientar a los preparadores de la NIIF 17 o normas nacionales que han adoptado sustancialmente los mismos principios que la NIIF 17:

FC160. Sin embargo, una minoría de quienes respondieron consideraron que serían útiles guías adicionales sobre la aplicación del enfoque de seguro a los beneficios sociales. En concreto, quienes respondieron consideraron que el IPSASB debería proporcionar guías sobre tasas de descuento y ajustes del riesgo para beneficios sociales, ya que estos podrían ser diferentes de los contratos de seguro comerciales.

FC161. El IPSASB aceptó que proporcionando guías sobre tasas de descuento y ajustes del riesgo para beneficios sociales podría ayudar a los preparadores a aplicar el enfoque de seguro. Sin embargo, por las razones dadas en los párrafos FC154 a FC158, el IPSASB acordó no modificar los requerimientos de la NIIF 17 al aplicar esa norma por analogía con los planes de beneficios sociales.

FC162. El IPSASB destacó que las entidades necesitarían considerar los requerimientos relativos a las tasas de descuento y ajustes del riesgo cuidadosamente. En concreto el ajuste del riesgo es un ajuste específico de una entidad, y las entidades necesitarán considerar sus circunstancias únicas al determinar el ajuste del riesgo.

FC163. El IPSASB también destacó que algunos emisores de normas nacionales están considerando cómo pueden aplicarse los requerimientos de la NIIF 17 (o norma nacional sobre seguros) con respecto a las tasas de descuento y ajustes del riesgo a beneficios sociales y transacciones similares específicas del sector público. El IPSASB consideró que sería apropiado para las entidades considerar esta guía, una vez esté disponible.

Guía de implementación

Esta guía acompaña a la NICSP 42, pero no es parte de la misma

GI1. El objetivo de esta Guía de implementación es ilustrar ciertos aspectos de los requerimientos de la NICSP 42.

Alcance del párrafo 42

GI2. El siguiente diagrama ilustra el alcance de la NICSP 42 y los límites entre beneficios sociales y otras transacciones.

	Proyecto de gastos sin contraprestación			Beneficios sociales		otras NICSP/NIIF		
Categoría	Subvenciones, aportaciones y otras transferencias	Ayudas de emergencia	Servicios colectivos	Servicios individuales	Beneficios sociales	Beneficios a los empleados	Contratos para seguro	Contratos para bienes y servicios
Ejemplos	Subvenciones y otras entidades del sector público Subvenciones para organismos benéficos	Ayudas de emergencia Actividades de planificación y preparación	Defensa Alumbrado público	Educación Sanidad	Pensiones estatales Beneficios por desempleo Apoyo de ingresos	Pensiones por empleo Sanidad Salarios	Seguro de vehículos Seguro médico privado	Compra de bienes Pago de servicios
¿Transacciones sin contraprestación o con contraprestación?	Ambas	Sin contraprestación	Sin contraprestación	Sin contraprestación	Sin contraprestación	Con contraprestación	Con contraprestación	Con contraprestación
Proporcionado como transferencias de efectivo a individuos/hogares específicos	En ocasiones	En ocasiones	No	No	Si	En ocasiones	No	No
¿Proporcionado a individuos/hogares específicos que cumplen criterios de elegibilidad?	En ocasiones	En ocasiones	No	En ocasiones	Si	Si	No	No
¿Reduce el efecto de los riesgos sociales?	No	No	No	En ocasiones	Si	Si	No	No
Addresses needs of society as a whole?	En ocasiones	No	Si	Si	Si	No	No	No

Reconocimiento y medición de pasivos y gastos en la NICSP 42

- GI3. En los casos en que se paga una pensión por retiro mensualmente por meses vencidos, ¿será el pasivo en la fecha de presentación el mismo que el importe pagado en el siguiente mes?**
- GI4. El pasivo en la fecha de presentación es improbable que sea exactamente el mismo que el importe pagado el mes siguiente. La medida de la diferencia dependerá de las circunstancias del beneficio por retiro. Factores que afectarán a la medida de la diferencia incluyen los siguientes:
- (a) Diferencias temporales. El pago en el mes siguiente a la fecha de presentación podría incluir pagos que no forman parte del pasivo en la fecha de presentación. Por ejemplo, una entidad prepara sus estados financieros a 31 de diciembre. Si los beneficios por retiro se pagan el 15 de diciembre de cada mes, el pago realizado el 15 de enero podría incluir los pagos realizados a los individuos que alcanzan la edad de retiro entre el 1 y el 15 de enero. Los pagos a estos individuos no formarán parte del pasivo a 31 de diciembre porque, en esa fecha, esos individuos no habían cumplido los criterios de elegibilidad para la pensión por retiro.
 - (b) Información incompleta. La información que se usa para calcular los pagos podría estar incompleta, y por consiguiente el pago en el mes siguiente podría no coincidir exactamente con el pasivo en la fecha de presentación. Por ejemplo, los pagos se calculan habitualmente un número de días antes de que se vaya a realizar el pago. Cambios en las circunstancias notificadas después de esa fecha no se reflejan en los pagos, pero se ajustan en periodos posteriores.
- GI5. Al considerar el pasivo a reconocer en la fecha de presentación, las entidades podrían encontrar útil remitirse al análisis de materialidad o importancia relativa de la NICSP 3, *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*.
- GI6. ¿Cómo afectan las interrupciones en el cumplimiento de los criterios de elegibilidad para un plan de beneficios sociales al reconocimiento y medición de un pasivo?**
- GI7. Para un plan de beneficios sociales que tiene criterios de continuidad de la elegibilidad (distintos de estar vivo, en el caso de que este sea un criterio de elegibilidad) un individuo podría alternar entre periodos en los que cumple los criterios de elegibilidad para el próximo pago del beneficio social y periodos en los que no cumple dichos criterios de elegibilidad. En estas circunstancias, cada caso de individuo que satisface los criterios de elegibilidad se reconoce y mide por separado.
- GI8. Por ejemplo, una entidad prepara sus estados financieros a 31 de diciembre. En esa fecha, un individuo estaba desempleado y elegible para recibir los beneficios por desempleo. Por consiguiente, la entidad tiene una obligación presente con el individuo en la fecha de presentación. El individuo encuentra un empleo temporal el 10 de enero y deja de ser elegible para los beneficios por desempleo. Este empleo termina el 24 de enero cuando el individuo, una vez más, pasa a ser elegible para los beneficios por desempleo. Solo el primer periodo de desempleo podría incluirse en el pasivo en la fecha de presentación, puesto que los criterios de elegibilidad para el periodo siguiente no se satisficieron hasta después de la fecha de presentación.

Ejemplos Ilustrativos

Estos Ejemplos acompañan a la NICSP 42, pero no son parte de la misma

Alcance y definiciones

Ilustración de las consecuencias de la aplicación de los párrafos 3 a 5 y GA1 a GA10 de la NICSP 42

EI1. Los siguientes escenarios ilustran el proceso de determinación de si una transacción está dentro de la NICSP 42 *Beneficios Sociales*. Estos escenarios representan situaciones hipotéticas. Aunque algunos aspectos de los escenarios pueden darse en hechos reales, al aplicar la NICSP 42 a situaciones reales se deben analizar las características de cada situación concreta en detalle.

Ejemplo 1—Provisión de beneficios por retiro a empleados del gobierno

EI2. Los empleados de la Provincia A tienen derecho, según los términos de sus contratos de empleo a beneficios por retiro, una vez alcanzan la edad de 65 años. Se requiere que los empleados aporten un porcentaje de su salario mientras están empleados. Los beneficios por retiro proporcionados se basan en el salario final de los empleados y la duración del servicio.

EI3. Los beneficios por retiro son transferencia de efectivo proporcionadas a los individuos específicos que cumplen los criterios de elegibilidad. Los beneficios por retiro pretenden reducir riesgos sociales, que tratan de asegurar que los empleados tienen suficientes ingresos una vez alcanzan la edad de retiro.

EI4. Sin embargo, los beneficios por retiro no abordan las necesidades de la sociedad en su conjunto, puesto que solo están disponibles para antiguos empleados de la Provincia A. Los beneficios por retiro se pagan como compensación de los servicios prestados por el empleo. Eso implica que los beneficios por retiro no cumplen todos los elementos de la definición de un beneficio social. Por consiguiente, los beneficios por retiro quedan fuera del alcance de la NICSP 42. Los beneficios por retiro son beneficios a los empleados, y se contabilizan de acuerdo con la NICSP 39 *Beneficios a los Empleados*.

Ejemplo 2—Provisión de Pensiones por retiro estatales

EI5. El Gobierno B paga una pensión por retiro estatal mínima a todos los ciudadanos y residentes que hayan alcanzado la edad de retiro de 65 años. La pensión por retiro estatal se rige por la legislación. Se requiere que los individuos hagan aportaciones durante su vida laboral, basadas en su salario. Sin embargo, la pensión por retiro estatal paga el mismo importe a cada retirado independientemente de la aportación realizada.

EI6. Los beneficios por retiro se proporcionan como transferencias de efectivo a los individuos específicos que cumplen los criterios de elegibilidad. Los beneficios por retiro pretenden reducir riesgos sociales, que tratan de asegurar que los individuos y hogares tienen suficientes ingresos una vez alcanzan la edad de retiro.

EI7. Los beneficios por retiro abordan las necesidades de la sociedad en su conjunto. El párrafo GA7 de la NICSP 42 destaca que la "evaluación de si una prestación se proporciona para reducir el efecto de riesgos sociales se realiza por referencia a la sociedad en su conjunto, la prestación no necesita reducir el efecto de los riesgos sociales de cada receptor. Un ejemplo es en los casos en los que un gobierno paga una pensión por retiro a todos los que superan cierta edad,

independientemente de sus ingresos o patrimonio, para asegurar que se satisfacen las necesidades de cuyos ingresos después del retiro pudieran ser, en otro caso, insuficientes."

EI8. Por consiguiente, la pensión por retiro estatal queda dentro del alcance de la NICSP 42.

Ejemplo 3—Provisión de servicios de sanidad universal

EI9. El Gobierno C proporciona servicios básicos de sanidad a todos sus ciudadanos, y a todos los demás individuos que cumplen los requerimientos de residencia. Los servicios de sanidad se proporcionan gratis en el momento de la prestación.

EI10. Los servicios de sanidad se proporcionan a los individuos específicos que cumplen los criterios de elegibilidad. Los servicios de sanidad pretenden reducir los riesgos sociales que tratan de asegurar que el bienestar de los individuos y hogares no se ve adversamente afectado por una enfermedad. De forma que abordan las necesidades de la sociedad en su conjunto.

EI11. Sin embargo, el Gobierno C está proporcionando servicios en lugar de transferencias de efectivo. Por consiguiente, los servicios de sanidad quedan fuera del alcance de la NICSP 42.

Ejemplo 4—Provisión de pensiones por discapacidad

EI12. El Gobierno Estatal D paga pensiones por discapacidad a individuos que tienen una discapacidad permanente que les impide trabajar, independientemente de su edad. Una pensión por discapacidad solo se paga después de que un médico forense certifica que la discapacidad es permanente, y que la discapacidad impedirá al individuo afectado llevar a cabo un empleo remunerado. El nivel de la pensión por discapacidad depende del individuo, y pretende cubrir necesidades básicas y permitir al individuo pagar un nivel adecuado de atención.

EI13. Las pensiones por discapacidad se proporcionan como transferencias de efectivo a los individuos específicos que cumplen los criterios de elegibilidad. Las pensiones por discapacidad pretenden reducir el riesgo social de enfermedad que tratan de asegurar que el bienestar de los individuos y hogares no se ve adversamente afectado por una discapacidad. De forma que abordan las necesidades de la sociedad en su conjunto.

EI14. Por consiguiente, los servicios de sanidad quedan dentro del alcance de la NICSP 42.

Ejemplo 5—Provisión de beneficios por desempleo

EI15. La Provincia E paga beneficios por desempleo a individuos que son residentes en la provincia y que pasan a estar desempleados. Los beneficios por desempleo se pagan por un máximo de un año, y hay dos semanas de "periodo de espera" antes de que los beneficios por desempleo se paguen.

EI16. Los beneficios por desempleo se proporcionan como transferencias de efectivo a los individuos específicos que cumplen los criterios de elegibilidad. Los beneficios por desempleo pretenden reducir riesgos sociales, que tratan de asegurar que los individuos y hogares tienen suficientes ingresos durante los periodos de desempleo. De forma que abordan las necesidades de la sociedad en su conjunto.

EI17. Por consiguiente, los beneficios por desempleo quedan dentro del alcance de la NICSP 42.

Ejemplo 6—Provisión de ayudas de emergencia

- EI18. Después de un terremoto que ha causado daños significativos en una región, el Gobierno F proporciona ayudas de emergencia para ayudar a la reconstrucción y a proporcionar servicios tales como vivienda temporal a los afectados por el terremoto.
- EI19. Los costos se relacionarán con la provisión de beneficios como transferencias de efectivo a los individuos concretos que cumplen los criterios de elegibilidad. Otros costos se relacionarán con la provisión de activos y servicios, por ejemplo, la reconstrucción de carreteras dañadas por el terremoto.
- EI20. La provisión de activos, tales como la reconstrucción de carreteras, o servicios a individuos específicos no es una transferencia de efectivo y, por consiguiente, quedan fuera del alcance de la NICSP 42.
- EI21. Las ayudas de emergencia proporcionadas como transferencias de efectivo no reducen los efectos de riesgos sociales, pero en su lugar disminuye los efectos de un riesgo geográfico – el riesgo de un terremoto. El párrafo GA10 de la NICSP 42 explica que los riesgos que no se relacionan con las características de individuos u hogares – por ejemplo, riesgos relacionados con las características de la geografía o el clima, tales como el riesgo de que ocurra un terremoto o una inundación – no son riesgos sociales. Por consiguiente, las ayudas de emergencia quedan fuera del alcance de la NICSP 42.
- EI22. Después de un desastre natural, los individuos u hogares podrían posteriormente pasar a ser elegibles para otros beneficios, por ejemplo, beneficios por desempleo. Estos beneficios podrían ser beneficios sociales si satisfacen la definición de un beneficio social (incluyendo los requerimientos de que sean transferencias de efectivo y reduzcan los riesgos sociales).

Ejemplo 7—Provisión de servicios de defensa

- EI23. El Gobierno G mantiene los ejércitos de tierra, naval y fuerza aérea para proporcionar defensa para un país.
- EI24. Estos servicios de defensa no son transferencias de efectivo proporcionadas a individuos específicos que cumplen los criterios de elegibilidad, sino que en su lugar son servicios colectivos, en los que:
- (a) se prestan de forma simultánea a cada miembro de la comunidad o sección de la comunidad; y
 - (b) los individuos no pueden ser excluidos de los beneficios a los bienes y servicios colectivos.
- EI25. Por consiguiente, la prestación de servicios de defensa queda fuera del alcance de la NICSP 42.

Enfoque general: Reconocimiento y medición

Ilustración de las consecuencias de la aplicación de los párrafos 6 a 21 y GA11 a GA18 de la NICSP 42

Ejemplo 8

- EI26. Los ejemplos siguientes ilustran el proceso de reconocimiento y medición de un pasivo y un gasto de una pensión por retiro. Este ejemplo no se basa en transacciones reales.
- EI27. El Gobierno H proporciona una pensión por retiro a sus ciudadanos y residentes permanentes. El plan de pensiones paga un importe fijo de 250 u.m. por mes a cada individuo que ha alcanzado

la edad de retiro de 65 años. Los importes se pagan en su totalidad a los individuos que satisfacen los criterios de elegibilidad en su totalidad al final del mes anterior.

- EI28. El Gobierno H prepara sus estados financieros a 31 de diciembre. Las pensiones por retiro se pagan al final de cada mes.
- EI29. A 31 de diciembre de 20X1, el Gobierno H reconoció un pasivo por pensiones por retiro de 1.950.500 u.m. Durante 20X2, el Gobierno H pagó pensiones por retiro de la forma siguiente:

Mes (o meses)	Pensión pagada (u.m.)
Enero de 20X2	1.950.500
Febrero–diciembre 20X2	22.258.000
Total	24.208.500

- EI30. Durante enero de 20X3, el Gobierno H paga pensiones por retiro por un total de 2.095.750 u.m.
- EI31. A 31 de diciembre de 20X2, el Gobierno H reconoce un pasivo por pensiones por retiro por pagar a los que satisfacen los criterios de elegibilidad en esa fecha. Por consiguiente, el Gobierno H reconoce un pasivo de 2.095.750 u.m. por el importe total de las pensiones por retiro pagadas en enero.
- EI32. Durante 20X2, el importe total reconocido como gasto es de 24.353.750 u.m. El desglose de este importe es el siguiente:

	u.m.
Pensiones pagadas de febrero de 20X2 (reconocidas en enero de 20X2) a diciembre de 20X2 (reconocidas en noviembre de 20X2)	22.258.000
Pensiones pagadas en enero de 20X3 (reconocidas en diciembre de 20X2)	2.095.750
Total	24.353.750

Ejemplo 9

- EI33. El ejemplo siguiente ilustra el proceso de reconocimiento y medición de un pasivo y un gasto de una pensión por retiro. Este ejemplo no se basa en transacciones reales.
- EI34. El Gobierno I proporciona una pensión por retiro a sus ciudadanos y residentes permanentes. El plan de pensiones paga un importe fijo de 100 u.m. por mes (vencido) a cada individuo que ha alcanzado la edad de retiro de 70 años. Los importes se prorratan en los meses que un individuo alcanza la edad de retiro, y en los meses en que un individuo fallece.

- EI35. El Gobierno I prepara sus estados financieros a 31 de diciembre. Las pensiones por retiro se pagan al final de cada mes.
- EI36. A 31 de diciembre de 20X7, el Gobierno I reconoció un pasivo por pensiones por retiro de 2.990.656 u.m. Durante 20X8, el Gobierno I pagó pensiones por retiro de la forma siguiente:

Mes (o meses)	Pensión pagada (u.m.)
Enero de 20X8	3.024.997
Febrero–diciembre 20X8	33.435.183
Total	<u>36.460.180</u>

- EI37. En este ejemplo, se supone que el Gobierno I tiene información completa en la fecha en que paga las pensiones por retiro. Por consiguiente, la diferencia entre el importe pagado en enero de 20X8 (3.024.997 u.m.) y el pasivo reconocido a 31 de diciembre de 20X7 (2.990.656 u.m.) representa la parte proporcional de las pensiones por retiro pagadas a los que alcanzaron la edad de retiro durante enero de 20X8 (34.341 u.m.).
- EI38. El 31 de enero de 20X9, el Gobierno I paga pensiones por retiro por un total de 3.053.576 u.m. En este pago existen tres elementos:

	u.m.
Las pensiones completas pagadas a los pensionistas elegibles a 31 de diciembre de 20X8 y que permanecen elegibles a 31 de enero de 20X9	2.979.600
La parte proporcional de las pensiones pagadas a los pensionistas elegibles a 31 de diciembre de 20X8 que fallecieron durante enero de 20X9	36.420
La parte proporcional de las pensiones pagadas a los que alcanzaron la edad de retiro durante enero de 20X9	37.556
Total	<u>3.053.576</u>

- EI39. A 31 de diciembre de 20X8, el Gobierno I reconoce un pasivo por pensiones por retiro por pagar a los que satisfacen los criterios de elegibilidad en esa fecha. Puesto que sus estados financieros de 20X8 se emiten después de que las pensiones por retiro de enero de 20X9 han sido pagadas, el Gobierno I utiliza la información disponible en ese momento para preparar sus estados financieros.
- EI40. Por consiguiente, el Gobierno I reconoce un pasivo de 3.016.020 u.m. Esto incluye las pensiones totales pagadas los pensionistas elegibles a 31 de diciembre de 20X8 y que permanecen elegibles a 31 de enero de 20X9 (2.979.600 u.m.) y la parte proporcional de las pensiones pagadas a los pensionistas elegibles a 31 de diciembre que fallecieron durante enero de 20X9

(36.420 u.m.). El pasivo no incluye la parte proporcional de las pensiones pagadas a los que alcanzaron a edad de retiro durante enero de 20X9, porque no habían satisfecho los criterios de elegibilidad a 31 de diciembre de 20X8.

- EI41. Durante 20X8, el importe total reconocido como gasto es de 36.485.544 u.m. El desglose de este importe es el siguiente:

	u.m.
La parte proporcional de las pensiones pagadas a los que alcanzaron la edad de retiro durante enero de 20X8 (reconocida en enero de 20X8)	34.341
Las pensiones pagadas entre febrero de 20X8 y diciembre de 20X8 y reconocidas en el ejercicio contable del 1 de enero de 20X8 a 31 de diciembre de 20X8	33.435.183
Las pensiones completas pagadas a los pensionistas elegibles a 31 de diciembre de 20X8 y que permanecen elegibles a 31 de enero de 20X9 (reconocidas en diciembre de 20X8)	2.979.600
La parte proporcional de las pensiones pagadas a los pensionistas elegibles a 31 de diciembre de 20X8 que fallecieron durante enero de 20X9 (reconocidas en diciembre de 20X8)	36.420
	<hr/>
Total	36.485.544

Ejemplo 10

- EI42. El ejemplo siguiente ilustra el proceso de reconocimiento y medición de un pasivo y un gasto de una pensión por desempleo. Este ejemplo no se basa en transacciones reales.
- EI43. El Gobierno Estatal J proporciona beneficios por desempleo a sus ciudadanos y residentes permanentes. El plan de beneficios por desempleo paga importes mensuales del 50% del salario anterior de un individuo hasta un máximo de 500 u.m. por mes (vencido). Los beneficios por desempleo se pagan por un máximo de dieciocho meses. Para ser elegible para recibir los beneficios, un individuo debe haber estado con un empleo remunerado en el Estado por al menos 100 días en los pasados doce meses. La elegibilidad comienza catorce días después del último trabajado por el individuo. Los importes se prorratean en los meses en los que un individuo cumple por primera vez los criterios de elegibilidad, y en los meses en que la elegibilidad de un individuo llega a su fin (encontrando un empleo remunerado, pasando a ser autónomo, expirando el periodo máximo de dieciocho meses, trasladándose fuera del Estado o falleciendo).
- EI44. El Gobierno Estatal J prepara sus estados financieros a 30 de junio. Los beneficios por desempleo se pagan el 15 de cada mes.

- EI45. A 30 de junio de 20X1, el Gobierno Estatal J reconoció un pasivo por pensiones por desempleo de 125.067 u.m. Durante el ejercicio contable del 1 de julio de 20X1 a 30 de junio de 20X2, el Gobierno Estatal J pagó beneficios por desempleo de la forma siguiente:

Mes	Beneficios por desempleo pagado (u.m.)
Julio de 20X1	129.745
Agosto de 20X1 a Junio de 20X2	1.582.131
Total	1.711.876

- EI46. En este ejemplo, se supone que el Gobierno Estatal J tiene información completa en la fecha en que paga las pensiones por desempleo. Por consiguiente, la diferencia entre el importe pagado el 15 de julio de 20X1 (129.745 u.m.) y el pasivo reconocido a 30 de junio de 20X1 (125.067 u.m.) representa la parte proporcional de beneficios por desempleo pagados a los que pasaron a ser elegibles para los beneficios por desempleo entre el 1 de julio de 20X1 y el 15 de julio de 20X1 (4.678 u.m.).

- EI47. El 15 de julio, el Gobierno Estatal J paga beneficios por desempleo por un total de 132.952 u.m. En este pago existen cuatro elementos:

	u.m.
Los beneficios por desempleo pagados a las personas sin empleo elegibles a 15 de julio de 20X2 y que permanecen elegibles a 15 de julio de 20X2	113.120
La parte proporcional de los beneficios por desempleo pagados las personas sin empleo elegibles a 15 de junio de 20X2 cuya elegibilidad había llegado al fin a 15 de julio de 20X2	9.975
La parte proporcional de los beneficios por desempleo pagados a las personas sin empleo que pasaron a ser elegibles entre el 15 de junio de 20X2 y el 30 de junio de 20X2	5.045
La parte proporcional de los beneficios por desempleo pagados a las personas sin empleo que pasaron a ser elegibles entre el 1 de julio de 20X2 y el 15 de julio de 20X2	4.812
Total	132.952

- EI48. A 30 de junio de 20X2, el Gobierno Estatal J reconoce un pasivo por pensiones por desempleo pagadero a los que satisfacen los criterios de elegibilidad en esa fecha. Puesto que sus estados

financieros de julio de 20X1 a junio de 20X2 se emiten después de que los beneficios por desempleo de julio de 20X2 hayan sido pagados, el Gobierno Estatal J utiliza la información disponible en ese momento para preparar sus estados financieros.

- EI49. Por consiguiente, el Gobierno Estatal J reconoce un pasivo de 128.140 u.m. Esto incluye:
- (a) los beneficios por desempleo pagados a las personas sin empleo elegibles a 15 de julio de 20X2 y que permanecen elegibles a 15 de julio de 20X2 (113.120 u.m.);
 - (b) la parte proporcional de los beneficios por desempleo pagados a las personas sin empleo elegibles a 15 de junio de 20X2 cuya elegibilidad había llegado a su fin a 15 de julio de 20X2 (9.975 u.m.); y
 - (c) la parte proporcional de los beneficios por desempleo pagados a las personas sin empleo que pasaron a ser elegibles entre el 15 de junio de 20X2 y el 30 de junio de 20X2 (5.045 u.m.).
- EI50. El pasivo no incluye la parte proporcional de los beneficios por desempleo pagados a los que pasaron a ser elegibles entre el 1 de julio de 20X2 y el 15 de julio de 20X2, porque no habían satisfecho los criterios de elegibilidad a 30 de junio de 20X2.
- EI51. Durante el ejercicio contable de 1 de julio de 20X1 a 30 de junio de 20X2, el importe total reconocido como gasto es de 1.714.949 u.m. El desglose de este importe es el siguiente:

	u.m.
La parte proporcional de los beneficios por desempleo pagados en julio a los que pasaron a ser elegibles entre el 1 de julio de 20X1 y el 15 de julio de 20X1 (reconocido en julio de 20X)	4.678
Los beneficios por desempleo pagados entre agosto de 20X1 y junio de 20X2 y reconocidos en el ejercicio contable de 1 de julio de 20X1 a 30 de junio de 20X2	1.582.131
Los beneficios por desempleo pagados a las personas sin empleo elegibles a 15 de junio de 20X2, los que permanecen elegibles y aquellos cuya elegibilidad había llegado a su fin a 15 de julio de 20X2; y las personas sin empleo que pasaron a ser elegibles entre el 15 de junio de 20X2 y el 30 de junio de 20X2 (reconocidos en junio de 20X2)	128.140
	1.714.949

Comparación con las EFG

Al desarrollar la NICSP 42 *Beneficios Sociales*, el IPSASB consideró las guías de presentación de las Estadísticas Financieras del Gobierno (EFG).

Las diferencias y similitudes clave con las EFG son las siguientes:

- La NICSP 42 utiliza conceptos similares a las EFG. Por ejemplo, el concepto de "riesgos sociales" en las EFG es un término definido en la NICSP 42 que apoya la definición de beneficios sociales.
- La NICSP 42 adopta una definición más limitada de beneficios sociales que las EFG. La NICSP 42 limita su definición de beneficios sociales a transferencias de efectivo (incluyendo equivalentes al efectivo). Según las EFG, los beneficios sociales pueden proporcionarse en efectivo o en especie (por ejemplo, servicios de sanidad).
 - Según la NICSP 42, una entidad reconoce un pasivo por las transferencias de efectivo que la entidad realizará hasta el próximo momento en el que se requiera satisfacer los criterios de elegibilidad. Generalmente, no se reconoce este pasivo en las EFG por beneficios sociales, aunque se registran los pasivos para financiar planes de beneficios sociales.
- La NICSP 42 permite que los beneficios sociales relevantes se reconozcan y midan usando el enfoque de seguro. Las EFG no incluyen esta opción.
- La NICSP 42 incluye requerimientos de información a revelar que están presentes en las EFG.

Normas Internacionales de Contabilidad de Sector Público, Proyectos de Normas, Documentos de Consulta, Guías de Prácticas Recomendadas y otras publicaciones del IPSASB se publican por la IFAC y tiene reservados los derechos de autor.

El IPSASB y la IFAC no asumen responsabilidad alguna por las pérdidas que se puedan causar a las personas que actúen o se abstengan de actuar basándose en el material incluido en esta publicación, ya se haya causado esta pérdida por negligencia o por otra causa.

'International Public Sector Accounting Standards Board', 'International Public Sector Accounting Standards', 'Recommended Practice Guidelines', 'International Federation of Accountants', 'IPSASB', 'IPSAS', 'RPG', 'IFAC', el logo del IPSASB, e IFAC son marcas registradas y marcas de servicio de la IFAC en los EE.UU y otros países.

Propiedad intelectual © julio de 2020 de la International Federation of Accountants (IFAC). Reservados todos los derechos. Será necesario el permiso escrito de la IFAC para reproducir, guardar o transmitir, o hacer otros usos similares de este documento. Contacto permissions@ifac.org

“Esta *NICSP 42, Beneficios Sociales* del IPSASB publicada por la International Federation of Accountants en julio de 2020 en idioma inglés ha sido traducida al español por Lourdes Torres Pradas y Vicente Pina Martínez, Catedráticos de la Universidad de Zaragoza, en septiembre de 2020 y se utiliza con el permiso de la IFAC. El texto aprobado de todas las publicaciones de la IFAC es el publicado por la IFAC en el idioma inglés. La IFAC no asume responsabilidad alguna sobre la exactitud e integridad de la traducción o por las acciones que puedan derivarse de ello.

El texto en inglés de la IPSAS 42 *Social Benefits* © 2020 publicado por la IFAC. Todos los derechos reservados.

El texto en español, *NICSP 42, Beneficios Sociales* © 2020 publicado por la IFAC Todos los derechos reservados.

Título original: *IPSAS 42 Social Benefits from the 2020 Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements*, ISBN 978-1-60815-451-7

Contacte con: Permissions@ifac.org, para solicitar permiso para reproducir, guardar o transmitir, o hacer otros usos similares de este documento.”

IPSASB

**International Public
Sector Accounting
Standards Board®**

529 Fifth Avenue, New York, NY 10017
T + 1 (212) 286-9344 F +1 (212) 286-9570
www.ipsasb.org