



BOICAC Nº 113/ 2018 Consulta 3

Sobre el registro contable de un programa de becas en una fundación.

Respuesta:

La consultante es una fundación que aplica la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo. Además la fundación aplica el Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre, por el que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos.

Según parece desprenderse de la consulta, esta fundación tiene unos programas de becas para titulados universitarios, de formación profesional y para la realización de prácticas en empresas. Para la financiación de dichos programas se firman convenios de colaboración empresarial, por los que la empresa se compromete a una colaboración económica de un importe fijo, pagadera mensualmente durante el periodo establecido en la colaboración.

No obstante, el convenio firmado puede no llevarse a efecto en la totalidad del periodo establecido al inicio, y es posible que sea cancelado anticipadamente por acuerdo entre las partes o por cualquier otra causa, sin que en el escrito de consulta se especifiquen los motivos que pudieran originar su extinción. Desde el momento en que se produce la cancelación del convenio la empresa colaboradora interrumpe los pagos, y la fundación, según se afirma en el escrito de consulta, cancela el importe pendiente de cobro. En los antecedentes que se acompañan al escrito de consulta no se aclara si en tal caso la fundación retiene un derecho de crédito cuyo cobro pueda reclamar.

Por su parte, la fundación se compromete a difundir la colaboración de la empresa en los programas de becas durante el periodo temporal que transcurre desde la firma del convenio y hasta la fecha límite para la aprobación de las cuentas anuales correspondientes al ejercicio en que se firme el contrato, momento en el cual parece que se entiende que es cuando finaliza el programa de colaboración.

Además la mayoría de las entidades colaboradoras, que realizan aportaciones económicas al amparo de los convenios de colaboración, son usuarias de los programas de becas.



A la vista de lo anterior, y en base a lo señalado por este Instituto en la consulta 5 del BOICAC nº 90, de julio de 2012, se pregunta por el tratamiento contable de esta operación.

Las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos, regulan en la norma de registro y valoración 8ª el tratamiento contable de los ingresos propios de las entidades no lucrativas, como sigue:

"En la contabilización de los ingresos en cumplimiento de los fines de la entidad se tendrán en cuenta las siguientes reglas:

a) Los ingresos por entregas de bienes o prestación de servicios se valorarán por el importe acordado.

b) Las cuotas de usuarios o afiliados se reconocerán como ingresos en el período al que correspondan.

c) Los ingresos procedentes de promociones para captación de recursos, de patrocinadores y de colaboraciones se reconocerán cuando las campañas y actos se produzcan.

d) En todo caso, deberán realizarse las periodificaciones necesarias."

Por otro lado, el apartado 1 del artículo 25 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, señala:

"Se entenderá por convenio de colaboración empresarial en actividades de interés general, a los efectos previstos en esta Ley, aquel por el cual las entidades a que se refiere el artículo 16, a cambio de una ayuda económica para la realización de las actividades que efectúen en cumplimiento del objeto o finalidad específica de la entidad, se comprometen por escrito a difundir, por cualquier medio, la participación del colaborador en dichas actividades.

La difusión de la participación del colaborador en el marco de los convenios de colaboración definidos en este artículo no constituye una prestación de servicios".

Tal y como expresa el consultante, la opinión de este Instituto sobre el tratamiento contable de las aportaciones económicas a una fundación por suscripción de un convenio de colaboración empresarial con una fundación, está publicada en la consulta 5 del BOICAC 90. En esta consulta, que está redactada desde la perspectiva de la empresa colaboradora, se concluye que



la correcta interpretación del principio de devengo en estos casos impone reconocer la totalidad del compromiso financiero como un gasto en la fecha en que la empresa asume tal obligación, al margen de que el efectivo desembolso quede aplazado.

Pues bien, para otorgar un adecuado tratamiento contable a la operación desde la perspectiva de la fundación, la consultante deberá considerar esos mismos criterios y contabilizar el correspondiente ingreso si a la vista del fondo económico del acuerdo de colaboración hubiera que concluir que la fundación, por causa del compromiso asumido por la empresa, goza en tal fecha de un derecho de crédito y, por lo tanto, cuya eventual cancelación solo pueda traer causa de la insolvencia del deudor.

En caso contrario, esto es, si el citado derecho no fuera irrevocable o si el fondo económico del acuerdo englobase una prestación de servicios, la fundación solo debería reconocer como ingreso el importe devengado al cierre del ejercicio por ser un derecho incondicional o por haber cumplido con la obligación asumida frente a la empresa, y sin que en tal caso proceda reconocer un derecho de cobro y un anticipo por el importe que todavía no se haya devengado.