

CONSULTA 4 DE CONTABILIDAD BOICAC 135/2023

Sobre el tratamiento contable de las condonaciones de deudas realizadas por los fundadores o patronos de las fundaciones

La consulta trata sobre el tratamiento contable de las condonaciones de deudas efectuadas por los fundadores o patronos de un protectorado de una fundación de competencia estatal, planteándose en qué supuestos las citadas condonaciones de deudas podrían imputarse directamente en el patrimonio neto de las fundaciones sin formar parte de la cuenta de resultados.

Hay que indicar que, para todas las fundaciones de competencias estatal y asociaciones declaradas de utilidad pública, son de aplicación obligatoria las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos, aprobadas en el artículo 3.1 del Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre y modificado por el Real Decreto 602/2016, de 2 de diciembre.

Las restantes entidades no lucrativas, aunque formalmente no se encuentren obligadas a seguir estas normas de adaptación, según lo establecido en el apartado I de la exposición de motivos de dicho Real Decreto, tienen la obligación de presentar contablemente la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la entidad, así como su carácter no lucrativo.

En ese marco, debe remarcar que, cuando una entidad no lucrativa aplique dichas normas, deberá hacerlo según los principios y criterios de valoración contenidos en ellas, como un todo acorde, sin que la falta de obligación habilite la excepción o incumplimiento parcial de estas.

Para facilitar la aplicación de las normas de adaptación, el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas ha aprobado y publicado en el BOE de 10 y 9 de abril de 2013, respectivamente, la Resolución del 26 de marzo de 2013, por la que se aprueba el Plan de Contabilidad de las entidades sin fines lucrativos y la Resolución del 26 de marzo de 2013, por la que se aprueba el Plan de Contabilidad de pequeñas y medianas entidades sin fines lucrativos.



El mencionado Plan de entidades sin fines lucrativos, en su Norma de Registro y Valoración (NRV) 20ª. *Subvenciones, donaciones y legados recibidos*, regula los criterios para su reconocimiento, valoración e imputación al excedente del ejercicio, precisamente, dentro del apartado 1. *Reconocimiento* establece lo siguiente:

“Las subvenciones, donaciones y legados no reintegrables se contabilizarán, con carácter general, directamente en el patrimonio neto de la entidad para su posterior reclasificación al excedente del ejercicio como ingresos, sobre una base sistemática y racional de forma correlacionada con los gastos derivados de la subvención, donación o legado, de acuerdo con los criterios que se detallan en el apartado 3 de esta norma. Las subvenciones, donaciones y legados no reintegrables que se obtengan sin asignación a una finalidad específica se contabilizarán directamente en el excedente del ejercicio en que se reconozcan.”

Si las subvenciones, donaciones o legados fueran concedidos por los asociados, fundadores o patronos se seguirá este mismo criterio, salvo que se otorgasen a título de dotación fundacional o fondo social, en cuyo caso se reconocerán directamente en los fondos propios de la entidad. También se reconocerán directamente en los fondos propios, las aportaciones efectuadas por un tercero a la dotación fundacional o al fondo social. (...)”

La imputación al excedente del ejercicio de las subvenciones, donaciones y legados que tengan el carácter de no reintegrable se efectuarán atendiendo a su finalidad. Si el importe recibido va a ser destinado a la cancelación de deudas, el apartado 3 de la citada NRV establece lo siguiente:

“b5) Cancelación de deudas: se imputarán como ingresos del ejercicio en que se produzca dicha cancelación, salvo cuando se otorguen en relación con una financiación específica, en cuyo caso la imputación se realizará en función del elemento financiado.”

En conclusión, las subvenciones otorgadas por los fundadores o patronos cuyo objeto sea la condonación de deudas, conforme a la normativa de aplicación, se imputarán como ingreso del ejercicio en el que se produzca la misma.