



BOICAC Nº 100/2014 Consulta 6

Sobre el adecuado reconocimiento e imputación al excedente del ejercicio de unos legados de carácter no reintegrables recibidos por una entidad sin ánimo de lucro, conforme a lo dispuesto en la norma de registro y valoración (NRV) 20ª del Plan de Contabilidad de las entidades sin fines lucrativos (PCESFL), aprobado por la Resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de 26 de marzo de 2013.

Respuesta:

El consultante describe una serie de casos en los que una entidad sin fines lucrativos acepta varios tipos de legados de carácter no reintegrable: o bien el testador lega un inmueble especificando el destino o uso del mismo, o dejando a la voluntad de la entidad la determinación del mismo; o bien lega efectivo, para adquirir un inmueble (especificando o no el destino o uso del mismo), o para destinarlo al uso que determine la entidad. En este último caso, la entidad decide adquirir un inmueble para el uso que estime más conveniente.

La consulta versa sobre si todos los casos descritos deben ser tratados de la misma forma y, en concreto, llegar a la conclusión que la finalidad del legado es adquirir un inmueble y por lo tanto el tratamiento contable de la transferencia del ingreso a la cuenta de pérdidas y ganancias, en todos los casos, también debe realizarse de acuerdo con dicha finalidad.

La NRV 20ª del PCESFL en su apartado 1 establece que: *"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 (...). Las subvenciones, donaciones y legados no reintegrables que se obtengan sin asignación a una finalidad específica se contabilizarán directamente en el excedente del ejercicio que se reconozcan"*.

En el apartado 3 de la misma norma se expresa que los activos del inmovilizado intangible, material e inversiones inmobiliarias: *"se imputarán como ingresos en el ejercicio en proporción a la*



dotación a la amortización efectuada en ese periodo para los citados elementos, o en su caso, cuando se produzca su enajenación, corrección valorativa por deterioro o baja en balance”.

Esto es, el fin último es conseguir una correlación entre los ingresos y los gastos, de tal forma que se respete el principio de devengo; solo cuando no sea posible aplicar este criterio es cuando procede el reconocimiento de la subvención, donación o legado directamente en la cuenta de pérdidas y ganancias.

Por lo tanto, cuando la norma alude a la ausencia de “*una finalidad específica*” parece referirse a una situación en la que no pueden identificarse de manera indubitada una inversión o gasto por naturaleza que son financiados con los recursos obtenidos mediante la donación o legado, circunstancia que se producirá, con carácter general, en el caso de las donaciones y legados monetarios concedidos sin una finalidad específica, independientemente de que con posterioridad la fundación asigne dichos recursos monetarios a una finalidad concreta, como pudiera ser la adquisición de un inmueble.