

ORIENTACIÓN TECNICA No. 14

Entidades sin Ánimo de Lucro



Daniel Sarmiento P.
dsarmiento@mincit.gov.co



Contenido

Generalidades de las ESAL



Estados financieros



Contabilidad de fondos



Contribuciones, compromisos y donaciones
distintas de efectivo



Consideraciones sobre algunos tipos
específicos de ESAL



Clasificación ESAL



Sistema de Cuentas Nacionales - 2008

Colombia-Algunas ESAL

ESAL	• 92.884
Asociaciones	• 12.637
Fundaciones	• 10.206
Cooperativas	• 7.118
Religiosas	• 6.437
Corporaciones	• 5.048
Salud	• 4.278
Educación	• 3.185
Fondos de empleados	• 2.016
Clubes	• 715
Otras	• 41.244

Según información publicada por el diario El Tiempo (24 de agosto de 2015)

ESAL – Daniel Sarmiento P.



Colombia





Objetivo de la Orientación Técnica



Esta orientación técnica pretende aclarar algunos aspectos importantes acerca de las características y el manejo contable y de información financiera de estas entidades, como ayuda para el ejercicio de contadores y revisores fiscales de esas instituciones.



1. GENERALIDADES DE LAS ESAL



DEFINICIÓN CAMARA DE COMERCIO

Las Entidades Sin Ánimo de Lucro son personas jurídicas que se constituyen por la voluntad de asociación o creación de una o más personas (naturales o jurídicas) para realizar actividades en beneficio de asociados, terceras personas o comunidad en general. Las ESAL no persiguen el reparto de utilidades entre sus miembros.

Aunque se trata de una buena definición, deja por fuera algunos aspectos claves de las ESAL como:

1. el origen y la naturaleza de los fondos recibidos;
2. la inexistencia de títulos representativos de inversión en la composición del patrimonio.



Clasificación de las ESAL según ICNPO

Grupo 1 Cultura y recreación (incluye clubes sociales y deportivos)



Grupo 2 Educación e investigación



Grupo 3 Salud



Grupo 4 Servicios Sociales (incluye algunas organizaciones solidarias)



Grupo 5 Medio Ambiente



Grupo 6 Desarrollo y vivienda (incluye copropiedades)



Grupo 7 Ley, defensa y política



Grupo 8 Intermediarios filantrópicos y promoción de voluntariado



Grupo 9 Internacional



Grupo 10 Religión



Grupo 11 Asociaciones profesionales y de negocios, sindicatos



Grupo 12 No clasificado en otra parte



Regulación sobre ESAL en Colombia

Constitución
de 1886

“Es permitido formar compañías, asociaciones y fundaciones que no sean contrarias a la moral o al orden legal. Las asociaciones y fundaciones pueden obtener su reconocimiento como personas jurídicas.

Las asociaciones religiosas deberán presentar a la autoridad civil, para que puedan quedar bajo la protección de las leyes, autorización expedida por la respectiva superioridad eclesiástica.”

Artículo 44

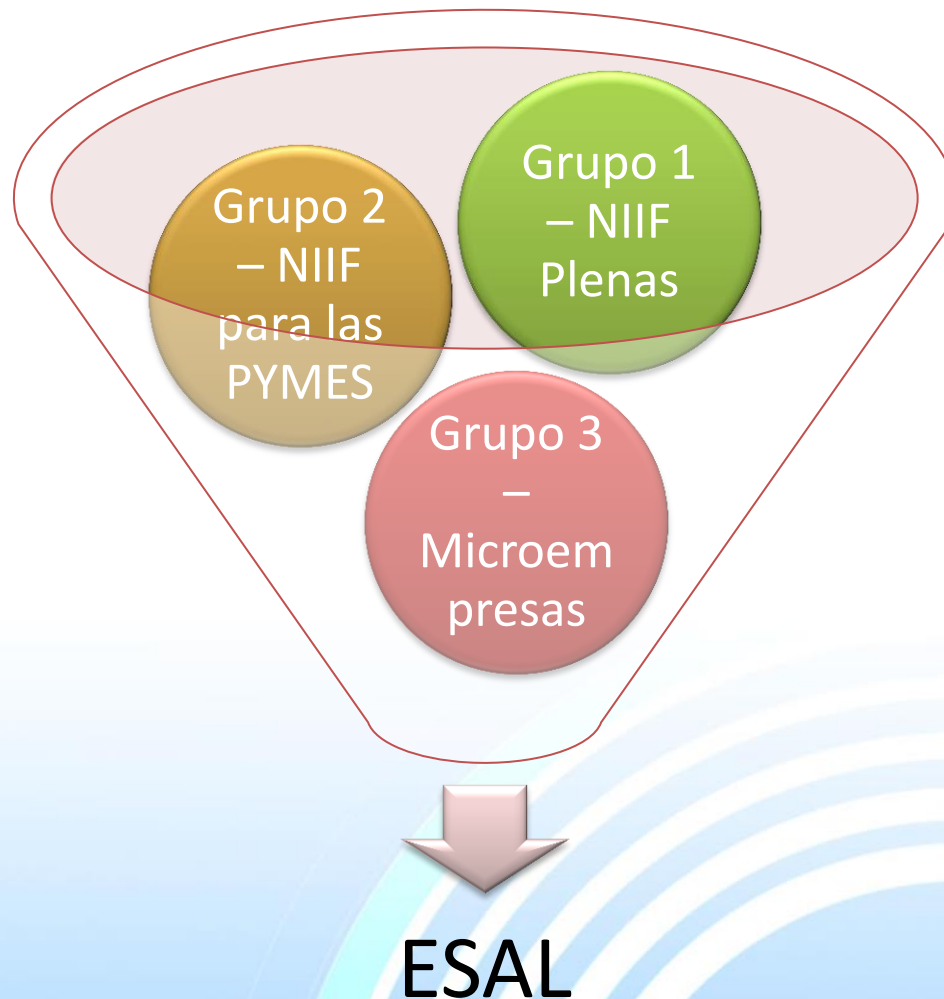


2. ESTADOS FINANCIEROS





Grupos aplicables a las ESAL





Grupo 1

Estado de
Situación
Financiera (ESF)

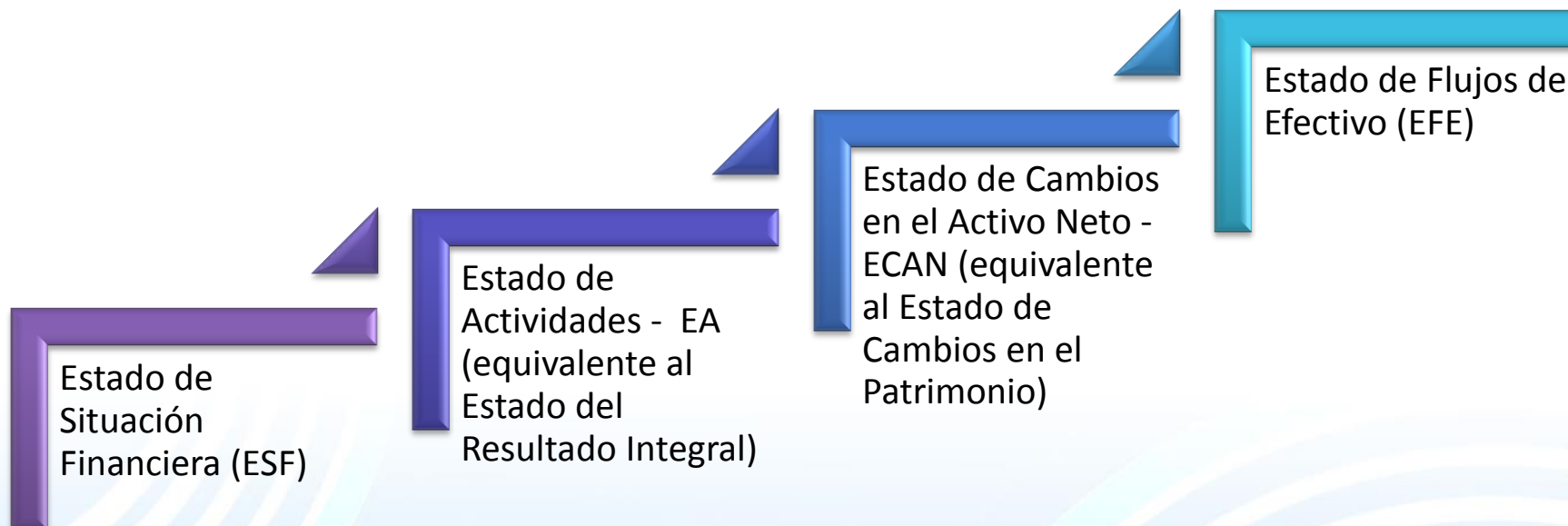
Estado de
Actividades - EA
(equivalente al
Estado del
Resultado Integral)

Estado de Cambios
en el Activo Neto -
ECAN (equivalente
al Estado de
Cambios en el
Patrimonio)

Estado de Flujos de
Efectivo (EFE)



Grupo 2



Si la ESAL no ha tenido movimientos en aportes o partidas de Otro Resultado Integral (ORI), alternativamente puede obviar el ECAN y presentar un Estado de Actividades y Excedentes Acumulados (EAYEA)



Grupo 3

Estado de
Situación
Financiera (ESF)

Estado de
Actividades - EA
(equivalente al
Estado del
Resultado Integral)

Cooperativa de Transportes Asociados
Estado de situación financiera

(En millones de pesos)

Al 31 de diciembre de
20X1 20X0

ACTIVOS

Activos corrientes

(clasificados de acuerdo con lo establecido en la NIC 1)

383 350

Activos corrientes totales

383 350

Activos no corrientes

908 830

(clasificados de acuerdo con lo establecido en la NIC 1)

Activos no corrientes totales

908 830

Total activos

1.291 1.180

PASIVOS

Pasivos corrientes

372 338

(clasificados de acuerdo con lo establecido en la NIC 1)

Aportes reembolsables de asociados

202 161

Pasivos corrientes totales

574 499

Total activos menos pasivos corrientes

717 681

Pasivos no corrientes

187 196

(clasificados de acuerdo con lo establecido en la NIC 1)

ACTIVOS NETOS

Reservas y otros

530 485

Total pasivos no corrientes y activos netos

717 681

NOTA MEMORANDO – Total correspondiente a los asociados

Aportes reembolsables

202 161

Reservas y otros

530 485

Total correspondiente a asociados

732 646

Modelo de ESF
Para entes del
Sector solidario





Principales diferencias con las entidades Lucrativas

Los fondos y valores mantenidos en el activo frecuentemente presentan restricciones, particularmente cuando provienen de donaciones, subvenciones u otro tipo de ayudas.

pueden presentarse cuentas por cobrar cuando hay compromisos para aportar que puedan ser exigibles legalmente.

es normal que el activo incorpore inmuebles, obras de arte, otros bienes culturales o históricos, equipos y otras partidas que no provienen de adquisiciones efectuadas por la entidad.

el pasivo incorpora partidas que pueden corresponder a ingresos diferidos, dadas las circunstancias en las que se han recibido los fondos respectivos, bien sea por condiciones o por restricciones que impiden que puedan reconocerse directamente en el patrimonio o como ingresos

en el caso de ESAL donde hay derechos reembolsables a afiliados o asociados se generan pasivos de una naturaleza particular, lo cual obliga a modificar el formato de presentación, tal como lo ilustramos arriba.

los activos netos usualmente corresponden a partidas no reembolsables a la liquidación y obedecen a aportes iniciales, aportes posteriores, donaciones o contribuciones con características especiales. De ahí la clasificación del FAS 117 en activo neto sin restricciones, temporalmente restringido o permanentemente restringido.

Estado De Actividades

ACTIVIDADES

PROGRAMAS PRINCIPALES

ACTIVIDADES DE APOYO

se pretenden mostrar las interrelaciones entre los distintos tipos de transacciones y la forma como la ESAL ha utilizado los recursos obtenidos durante el periodo para cumplir las actividades propias de su objeto, o las instrucciones recibidas de sus aportantes y donantes.



Estado de cambios en los activos netos



FUNDACIÓN PARA LA PROTECCIÓN MEDIOAMBIENTAL
ESTADO DE CAMBIOS EN EL ACTIVO NETO
Al 31 de diciembre de 20X1
(En millones de pesos)

	20X1				20X0
	Restringidos internamente para proyectos especiales Sin restricciones				
	Invertidos en bienes de capital	Aportes permanentes		Total	
Saldo al comienzo del año	140	150	315	2.145	2.750
Exceso (déficit) de ingresos sobre gastos	-12 *			52	40
Contribuciones para aportes permanentes		20			20
Inversiones en bienes de capital	77 **			-77	-
Restricciones impuestas internamente			15	-15	-
Saldo al final del año	205	170	330	2.105	2.750

SOL MORENO R.
Representante legal

CANTOR CONTENTO S.
Contador

CLARA LUNA N.
Revisora Fiscal
TP 190.234.342

En las notas, incluir la siguiente información, según la nomenclatura que corresponda

*Se discrimina así:

a) Amortización de contribuciones diferidas	12
b) Depreciación de propiedades y equipo	-24
	-12

**Se descomponen así:

a) Compra de bienes de capital con fondos sin restricciones	2
b) Abonos a la obligación hipotecaria	75
	77

Estado de flujos de efectivo

Dadas las particularidades de las ESAL, algunas partidas típicas de acuerdo con la clase de actividad, pueden ser:

Actividades de	operación
Entradas de efectivo	Salidas de efectivo
• Eventos	• Gastos financieros
• Subvenciones	• Impuestos (los que deba asumir)
• Contribuciones (distintas de las de largo plazo)	• Subvenciones
• Venta de bienes y servicios	• Desembolsos para programas
• Otros ingresos en efectivo	• Otros gastos operacionales



Actividades de	Inversión
Entradas de efectivo	Salidas de efectivo
• Venta de propiedades y equipos	• Compra de propiedades y equipos
• Venta o redención de inversiones	• Otorgamiento de préstamos
• Cobro de préstamos	• Compra de inversiones
• Venta de otros activos no operacionales	• Compra de otros activos no operacionales



Actividades de	Financiación
Entradas de efectivo	Salidas de efectivo
• Contribuciones restringidas para propósitos de largo plazo	• Pago de préstamos
• Aportes permanentes	• Otras salidas por reducciones patrimoniales
• Préstamos	
• Intereses o dividendos con restricciones de largo plazo	



3. CONTABILIDAD DE FONDOS

Método del
Diferido

Método de los
fondos restringidos



Método del Diferido



Contribución se utiliza
en un gasto



Contribución para ser
utilizada en gastos en
periodos posteriores



Contribución es para la
adquisición posterior
de activos



Aportes
permanentemente
restringidos



Contribuciones sin
restricciones utilizadas
en el año



Contribuciones sin
restricciones para una
finalidad especial



Contribuciones con
restricciones
temporales

Método de los fondos restringidos



Contribuciones para
aportes
permanentemente
restringidos



Contribuciones con
restricciones externas



Contribuciones con
restricciones externas
pero sin un fondo



Contribuciones sin
restricciones



FUNDACIÓN PARA LA PROTECCIÓN MEDIOAMBIENTAL
ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA

Al 31 de diciembre
(En millones de pesos)

	20X1			20X0
	Fondo de operación	Fondo para bienes de capital	Fondo para aportes con restricción permanente	Total
Activos				
<i>Activos corrientes</i>				
Efectivo y equivalentes	2.350	20		2.370
Contribuciones por cobrar	100			100
Cuentas por cobrar	25			25
Gastos pagados por anticipado	42			42
	2.517	20		2.537
Inversiones	330		170	500
Bienes de capital (propiedades y equipo)		1.128		1.128
	330	1.128	170	1.628
Total activos	2.847	1.148	170	4.165
Pasivos y saldos de fondos				
<i>Pasivos corrientes</i>				
Obligaciones financieras	85			85
Cuentas por pagar	187			187
Obligaciones hipotecarias		75		75
	272	75		347
Obligaciones hipotecarias		825		825
Otras obligaciones	65			65
	65	825		890
Contribuciones diferidas	75			75
<i>Saldos de fondos</i>				
Invertidos en bienes de capital		228		228
Externamente restringidos		20		20
Aportes permanentemente restringidos			170	170
Internamente restringidos	330			330
Sin restricciones	2.105			2.105
Total saldos de fondos	2.435	248	170	2.853
Total pasivos y saldos de fondos	2.847	1.148	170	4.165

FUNDACIÓN PARA LA PROTECCIÓN MEDIOAMBIENTAL
ESTADO DE ACTIVIDADES
Periodos terminados el 31 de diciembre
(En millones de pesos)

	20X1			20X0	
	Fondo de operación	Fondo para bienes de capital	Fondo para aportes con restricción permanente	Total	
Ingresos					
Subvenciones del gobierno	8.700			8.700	8.150
Donaciones	530			530	500
Otros aportes	60			60	60
Cuotas de afiliación	975			975	920
Contribuciones empresariales	170	20	20	210	100
Secretaría de medio ambiente	100			100	80
Eventos para obtener fondos	50			50	40
Rendimientos de inversiones	35			35	35
Otros ingresos	10			10	15
Total ingresos	10.630	20	20	10.670	9.900
Gastos					
Laborales	7.940			7.940	7.560
Arrendamientos	1.845			1.845	1.600
Útiles y papelería	490			490	440
Alquiler de equipos	125			125	120
Mercadeo y publicidad	173			173	90
Depreciación de Propiedades y Equipos		24		24	30
Otros gastos	5			5	4
Total gastos	10.578	24	0	10.602	9.844
Exceso de ingresos sobre gastos	52	-4	20	68	56
Saldos de los fondos al 1° de enero	2.460	175	150	2.785	2.729
Transferencias entre fondos	-77	77		0	
Saldos de los fondos al 31 de diciembre	2.435	248	170	2.853	2.785



Contribuciones, compromisos y donaciones de efectivo

Aportes permanentes



Recaudos para terceros



Donaciones



Contribuciones



Cuotas de afiliación y membresía



Contribuciones, compromisos y donaciones de efectivo

Subvenciones

Contribuciones condicionadas

Donaciones en especie

Voluntariado

Compromisos para aportar

Entidades cooperativas, fondos de empleados y otras del sector solidario

- La principal característica de este tipo de ESAL es que no persigue un fin de lucro primario, aunque pueden realizar actividades comerciales. **Su objeto principal es la solidaridad entre los afiliados**, bien sea a través de la realización de préstamos o a través de la prestación de servicios o venta de productos en condiciones de ayuda mutua.





Captación de fondos

NIC 32



No son aportes
permanentes



No son contribuciones



No son donaciones



Implican una obligación
de reembolso

Cajas de compensación familiar

- Estas entidades tienen muchas particularidades. Por un lado, tienen entidades afiliadas y por el otro beneficiarios afiliados. Se financian primariamente con aportes recibidos de las entidades afiliadas, pero también generan recursos a través de la venta de bienes y la prestación de servicios.



Actividades de las cajas de compensación

NIIF 8



Subsidio Familiar
en dinero, especie
o servicios



Recreación



Educación

Educación



Salud



Capacitación



Vivienda



Subsidio al
desempleo



Atención integral a
la niñez



Bibliotecas



Microcrédito



Mercadeo



Jornada escolar

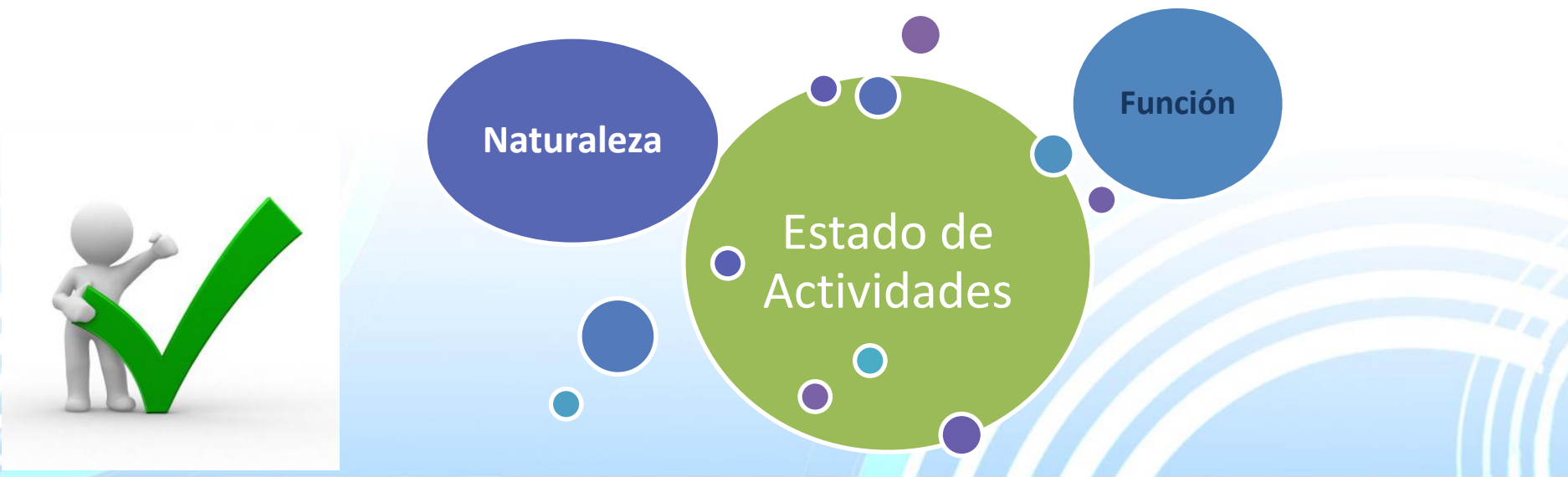
Iglesias y Comunidades Religiosas

- Estas ESAL presentan entre otros dos inconvenientes principales en la práctica contable seguida hasta ahora: usan mayoritariamente una contabilidad de caja y no tienen registrados todos sus activos.



Asociaciones Profesionales y Gremiales

Estas ESAL obtienen sus recursos principalmente de cuotas de afiliación y membresía, publicaciones y eventos especiales.



Colegios y Universidades

- Los centros educativos derivan sus recursos de los cobros por matrículas, pensiones, otros servicios y donaciones.
- Por otro lado, suelen tener un nivel significativo de inversiones en inmuebles y en menor nivel en otros activos fijos.





Bibliotecas

Los recursos de las bibliotecas se obtienen principalmente de donaciones y en menor cuantía de la prestación de servicios, alquileres y eventos.



Depreciación



Vida útil



Valor Razonable



Costo Histórico



Museos

Las principales fuentes de recursos de estas ESAL provienen de las **donaciones y los derechos** de admisión.

El problema más controversial de los museos es el de la **valoración de las colecciones permanentes** y si deben o no incluirse en los estados financieros.



Contar con valores
razonables confiables



Generar ingresos



Usar modelo de costo



En caso de que no
exista valoración fiable,
debe revelarse.

Clínicas y Hospitales

- El tratamiento contable de estas ESAL puede ser complejo, debido a la amplia variedad de servicios que prestan, a la incorporación de muchos elementos en la prestación del servicio, a la variedad de orígenes de los fondos que obtienen y a las particularidades en la causación de los gastos e ingresos, entre otros factores.



A tener en cuenta en Clínicas y Hospitales

Diversidad de servicios y alcances

- Usar una contabilidad por centros de costos

La discriminación de ingresos

- Depende de la relevancia de la información, considerando que los usuarios de los estados financieros pueden variar desde el mismo gobierno hasta donantes, clientes y proveedores.

Los recursos recibidos del gobierno

- Deben ser tratados de acuerdo con la NIC 20 o la sección 24 de la NIIF para las PYMES

Causación de ingresos y gastos

- debe considerarse que la prestación de servicios tiene múltiples modalidades y que la recuperabilidad de las cuentas de los pacientes suele tener restricciones debido a la obligación legal de prestar el servicio médico de urgencias sin considerar la capacidad financiera del paciente.

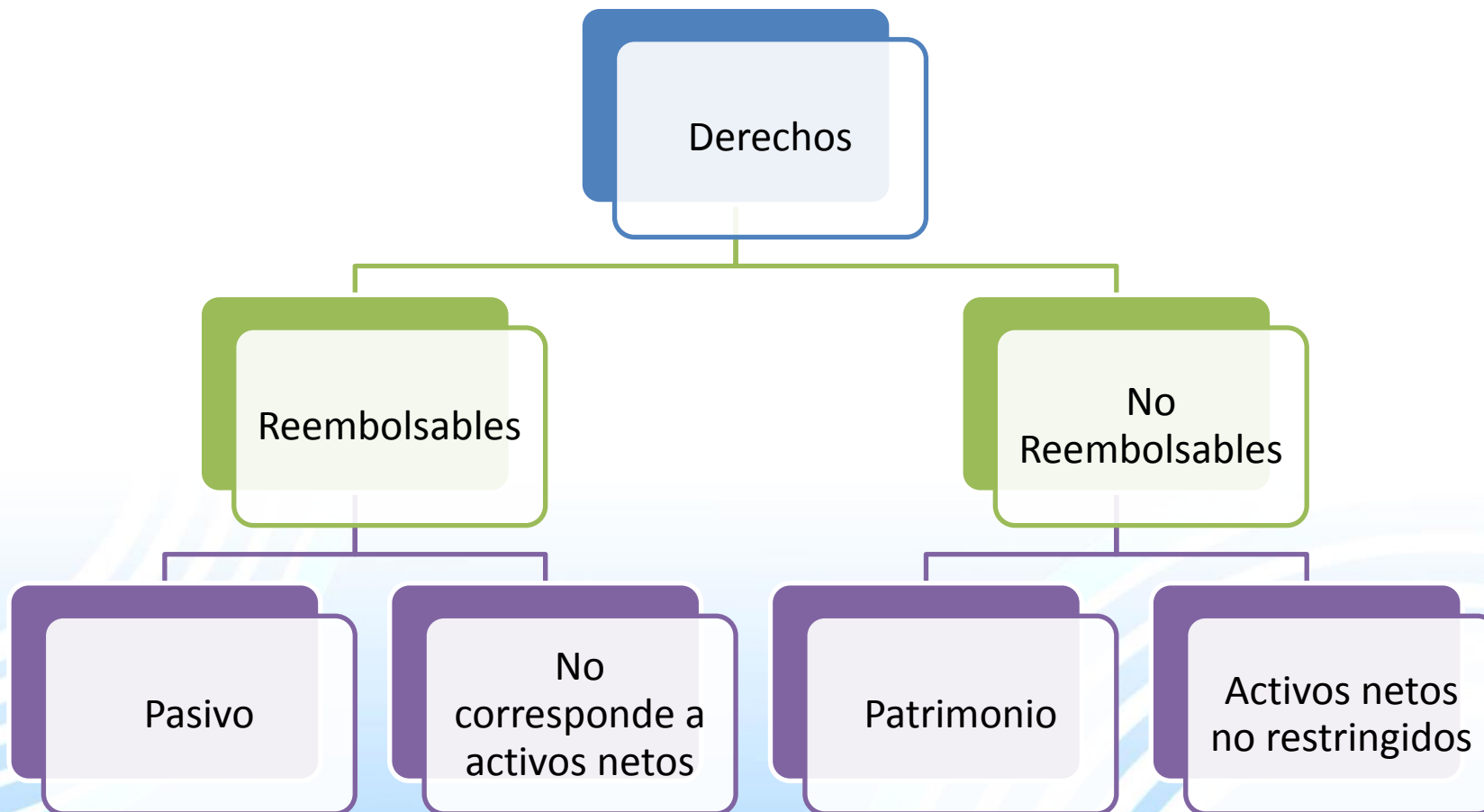
Clubes sociales y deportivos

- Estas entidades suelen ser sin ánimo de lucro. Sin embargo, en algunos casos desarrollan actividades comerciales que hacen que el comportamiento de sus operaciones sea con ánimo de lucro, tal como sucede con los clubes que prestan servicio de admisión con cobro al público, o los clubes profesionales de fútbol o ciclismo, por mencionar algunos.





Clubes sociales y deportivos

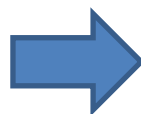




Clubes Deportivos



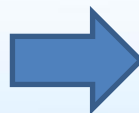
Jugadores
formados



Intangible
Formado = Gasto



Jugadores
Adquiridos



Activo Intangible
Amortizable



Consejo Técnico
de la Contaduría Pública
CTCP



MINCOMERCIO
INDUSTRIA Y TURISMO

Gracias

ESAL – Daniel Sarmiento P.

