

Ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional harán parte de la determinación del beneficio o excedente neto.

Declaración de los dividendos. Se reconocerán en el momento que hayan sido abonados en calidad de exigibles para efectos de determinar el beneficio neto o excedente.

Declaración de las ganancias ocasionales.

Sector solidario: Bajo NIF. DR 2420/2015 y 2496 de 2015.

Las ESAL están obligadas a llevar contabilidad y en la mayoría de los casos, a tener revisoría fiscal. Con la entrada en vigencia de los nuevos marcos técnicos normativos, deben evaluar la pertenencia a alguno de los tres grupos establecidos en los decretos respectivos y, por consiguiente, llevar la contabilidad, bien sea de acuerdo con la NIF para microempresas, la NIIF para las PYMES o las NIIF completas, según corresponda. **Sin embargo, es claro que las particularidades de estas entidades ameritan tratamientos especiales,** sin dejar de cumplir la normatividad que las afecte en materia de contabilidad e información financiera.

1. Reciben contribuciones de proveedores de fondos importantes que no esperan un rendimiento monetario equivalente o proporcional;
2. Operan para fines distintos de generar utilidades; y
3. Hay ausencia de participaciones en la propiedad como ocurre con las empresas comerciales.

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.**

1. Las ESAL deben ser personas jurídicas.
2. Las actividades de las ESAL pueden beneficiar a los asociados, a terceros o al público en general. Esto suma un elemento de complejidad, porque genera una amplia gama de posibilidades de estructura.
3. No persiguen distribuir utilidades. Sin embargo, en algunos casos sí hay reparto de excedentes, como sucede con las entidades del sector solidario.

Clasificación internacional de las ESAL - ONU

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.

Normas relacionadas con la contabilidad o el control

Norma	Contabilidad	Control
Art. 48 Ley 21 de 1982		Obligatoriedad de revisoría fiscal para cajas de compensación familiar.
Art. 47 y 55 Ley 21 de 1982	Referencia a la contabilidad en las cajas de compensación familiar.	
Art. 56 Ley 79 de 1988	Referencia a la contabilidad en las cooperativas.	
Art. 38 Ley 79 de 1988		Obligatoriedad de revisoría fiscal en las cooperativas.
Art. 12 Dec. 1333 de 1989		Obligatoriedad de revisoría fiscal en las precooperativas.
Art. 20, 21 Dec. 1333 de 1989	Referencia a estados financieros en precooperativas.	
Art. 9 Dec. 1480 de 1989		Obligatoriedad de revisoría fiscal en las asociaciones mutuales.
Art. 34, 72 Dec. 1480 1989	Referencia a estados financieros en asociaciones mutuales.	
Art. 5, 8, 28, 30, 35, 41 DL 1481 de 1989		Referencias a la revisoría fiscal en fondos de empleados.
Art. 20, 28, 65, DL 1481 de 1989	Referencia a contabilidad y estados financieros en fondos de empleados.	
Art. 20 Dec. 1481 de 1989		Obligatoriedad de revisoría fiscal para administraciones cooperativas.
Art. 2, 3 y 5 Decreto 1529 de 1990		Obligatoriedad de revisoría fiscal en asociaciones, corporaciones y fundaciones.

Normas relacionadas con la contabilidad o el control

Norma	Contabilidad	Control
Art. 16 Decreto 1529 de 1990	Obligación de registrar libros en asociaciones, corporaciones y fundaciones.	
Art. 202 Ley 115 de 1994	Referencia a contabilidad en establecimientos educativos privados.	
Art. 45 Ley 190 de 1995	Obliga a llevar contabilidad a las ESAL. Obliga a consolidar cuando hay control.	Establece la obligatoriedad de auditoría financiera cuando se cumplan los requisitos.
Art. 39 DL 1228 de 1995	Referencia a la contabilidad de organismos deportivos.	
Art. 21 DL 1228 de 1995		Obligatoriedad de revisoría fiscal organismos deportivos.
Art. 36 Ley 454 de 1998	Facultad a Supersolidaria para establecer las reglas contables del sector.	
Art. 51 Ley 675 de 2001	Obligatoriedad de contabilidad para conjuntos de propiedad horizontal.	
Art. 56 Ley 675 de 2001		Obligatoriedad de revisoría fiscal para conjuntos de uso comercial o mixto.
Art. 1.2.1.5.4.4. DUR Tributario 1625 de 2016	Los contribuyentes de que tratan los artículos 1.2.1.5.1.2., 1.2.1.5.2.1. Y 1.2.1.5.3.1. de este Decreto están obligados a llevar los libros contabilidad de conformidad con los marcos técnicos normativos contables y ser registrados cuando hubiere lugar á ello.	
Art. 1.2.1.5.4.5. DUR Tributario 1625 de 2016	Libro de actas.	

ESAL –RTE

Propiedad horizontal contribuyentes del régimen ordinario del impuesto sobre la renta.

Art. 1.2.1.5.4.4. DUR 1625 de 2016. están obligados a llevar los libros contabilidad de conformidad con los marcos técnicos normativos contables y ser registrados cuando hubiere lugar a ello.

Art. 1.2.1.5.4.5. DUR 1625 de 2016. Libro de actas.

Este libro deberá registrarse, conforme con las normas vigentes sobre la materia, para que adquiera pleno valor probatorio. Las entidades no obligadas a registrar este libro en la Cámara de Comercio, efectuará el registro ante la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN.

Los estados financieros son los mismos que para cualquier otro tipo de entidad, dado que no existen marcos normativos diferentes para las ESAL, **pero su forma de presentación debe adaptarse a las características de la entidad, el objeto social y los diferentes usuarios de la información:**

- **Aportantes:** son los originadores de los recursos primarios de la ESAL. Interesados en que sus aportes se hayan utilizado según lo previsto y con las debidas autorizaciones.
- **Donantes:** su principal preocupación es que sus donaciones se utilicen se acuerdo con sus instrucciones.
- **Afiliados, miembros o asociados:** quieren satisfacerse sobre el uso de sus cuotas y sobre la buena marcha de la ESAL en general.
- **Usuarios:** normalmente no se interesan por la información financiera, pero sí en los servicios prestados por la entidad.

- Estado de Situación Financiera (G1, 2 y 3).
- Estado de Actividades – similar al Estado de Resultado Integral ORI (G1, 2 y 3).
- Estado de Cambios en el Activo Neto (patrimonio) (G1 y 2).
- Estado de Flujos de Efectivo (G1 y 2).

Los estados financieros de las ESAL igualmente deben cumplir los criterios sobre grupos económicos incorporados en los marcos técnicos normativos. Es decir, si una ESAL tiene influencia significativa en otra entidad, debe tratarla como una asociada; si comparte el control de una entidad con otro u otros inversionistas, debe tratarla como una entidad controlada conjuntamente; y si tiene control en los términos de la NIIF 10 o la Sección 9 de la NIIF para las PYMES, según sea el caso, debe consolidar sus estados financieros.

La información se produce para los usuarios principales y debe centrarse en su utilidad para la toma de decisiones y adicionalmente incluir un elemento fundamental **que es la responsabilidad administrativa que supera los aspectos meramente económicos.**

Ejemplos:

- Impacto social.
- Una estructura financiera poco atractiva para una entidad comercial puede ser un factor positivo para una ESAL.
- Controles adecuados de los recursos.
- Diseño de indicadores de metas logradas en beneficio de la comunidad.

Estados de Situación Financiera

Clasificación de los fondos, uso de los fondos e información en orden de liquidez o exigibilidad decreciente.

Diferencias importantes en la conformación de activos, pasivos y patrimonio:

- 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 o sobre los cuales exista un alto nivel de probabilidad de recaudo.
- 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.
- 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, sobre la que volveremos más adelante.

Estados de Actividades -EA

Dada la característica no lucrativa de las ESAL, es una práctica común no terminar el estado con el resultado o excedente del ejercicio, sino con el cambio en el activo neto ocurrido en el año. Lo anterior obedece a que en el cuerpo del estado, se pretende mostrar las interrelaciones entre los distintos tipos de transacciones y la forma como la ESAL ha utilizado los recursos obtenidos durante el período para cumplir las actividades propias de su objeto, o las instrucciones recibidas de sus aportantes y donantes. Las contribuciones y donaciones pueden tener tratamientos distintos, dependiendo de las características del aporte.

Actividades principales, la información que pueda entregarse a los usuarios es usualmente muy relevante. Independientemente de que se use el Método del Diferido o el de la Contabilidad de Fondos, es viable agrupar estas actividades en el EA, aunque a menudo es necesario efectuar revelaciones que muestren la información relacionada con los ingresos y gastos de esos programas.

Actividades de apoyo, estas incluyen los gastos operativos, las actividades para obtener fondos y otras actividades financieras, administrativas y operativas. Estas actividades deben presentarse en el EA agrupándolas en partidas significativas y ser objeto de las revelaciones necesarias para mostrar la gestión desarrollada en el periodo.

En ambos casos, las revelaciones deben ir más allá de las cifras contables e incluir información no financiera que ayude a comprender mejor las actividades desarrolladas.

Estados de Cambios en los Activos Netos

Debe reflejar las inversiones.

Importante: aprobadas por la asamblea o del órgano máximo de control.

Si se usa el Método de Contabilidad de Fondos, muestra esos cambios en cada fondo o en la agrupación de fondos que haya definido la ESAL. Tal como sucede en el ECP, los activos netos se desagregan en categorías.

Bajo el Método del Diferido, una desagregación típica es la siguiente:

- Aportes permanentemente restringidos.
- Activos netos temporalmente restringidos.
- Activos netos sin restricciones.
- Inversiones en bienes de capital (opcional)

Estados de Flujos de Efectivo

Algunas de las situaciones que corresponden a ajustes de partidas que no mueven efectivo en las actividades de operación de una ESAL, o que pueden significar reclasificaciones a otros flujos pueden ser:

- Amortización del descuento en compromisos incondicionales para aportar;
- Movimientos de activos y pasivos operativos corrientes sin entradas o salidas de efectivo, tales como deterioro de compromisos incondicionales para aportar sin restricciones de largo plazo, o de inventarios;
- Amortización de activos intangibles tales como derechos de autor, bases de datos y marcas comerciales, en todos los casos bien sea comprados o recibidos en donación;
- Ganancias o pérdidas asociadas con la disposición de activos no corrientes;
- Amortización de ingresos diferidos;
- Depreciaciones;
- Ganancias sobre inversiones bajo método de la participación, en entidades con ánimo de lucro;
- Participaciones no controladoras en subsidiarias consolidadas;
- Otras partidas de resultados que no muevan efectivo;
- Contribuciones con restricciones de largo plazo y otras partidas de resultados que correspondan a flujos de inversión o financiación.

Estados de Flujos de Efectivo

Estado de Flujos de Efectivo	
Actividades de Operación	
Entradas de efectivo	Salidas de efectivo
Eventos	Gastos financieros
Subvenciones	Impuestos (asumidos)
Contribuciones	Subvenciones
Donaciones	Desemblosos para ejecución de programas
Ventas de bienes y servicios	Otros gastos operacionales
Otros ingresos en efectivo	
Actividades de Inversión	
Entradas de efectivo	Salidas de efectivo
Venta de propiedades y equipos	Compra de propiedades y equipos
Venta o redención de inversiones	Compras de inversiones
Cobro de préstamos	Otorgamiento de préstamos
Venta de otros activos no operacionales	Compra de otros activos no operacionales
Actividades de Financiación	
Entradas de efectivo	Salidas de efectivo
Contribuciones restringidas largo plazo	Pago de préstamos
Aportes permanentes	Otras salidas por reducciones patrimoniales
Préstamos	
Intereses o dividendos con restricciones de largo plazo	
Información de transacciones de inversión o financiación que no hayan movido efectivo	

Método del Diferido

El tratamiento depende del tipo y propósito de la contribución. En entidades donde no existan fuentes muy variadas de contribuciones o aportes con diferentes tipos de restricciones este método resulta sencillo y muy apegado a los requerimientos de los marcos técnicos normativos

- Si la contribución se utiliza en un gasto, se causa igualmente como ingreso en el resultado del ejercicio.
- Cuando se recibe una contribución para ser utilizada en gastos en periodos posteriores, se lleva a un ingreso diferido como una contribución diferida, que se amortiza a medida que el gasto correspondiente se incurre, llevándola como reconocimiento de contribuciones diferidas.
- Si la contribución es para la adquisición posterior de activos, de igual manera que en el punto anterior se lleva como ingreso diferido y se amortiza en línea con la depreciación del activo adquirido, como amortización de contribuciones diferidas.
- Los aportes permanentemente restringidos se llevan a esta categoría en el activo neto y corresponden a aquellos que están representados en activos que deben mantenerse a perpetuidad.
- Las contribuciones sin restricciones utilizadas en el año se llevan directamente a ingresos; si no se utilizan en el año se llevan como parte del activo neto sin restricciones.
- Si el consejo de administración u órgano equivalente decide destinar una partida de contribuciones sin restricciones para una finalidad especial, se lleva como activo neto internamente restringido.
- Las contribuciones con restricciones temporales, se llevan como parte del activo neto temporalmente restringido.

Método de la Contabilidad de fondos

Se basa en la creación formal de fondos individuales para separar grupos de actividades similares ligadas a una misma clase de recursos en función de sus restricciones. Una ESAL puede establecer el número de fondos que requiera para reflejar la variedad de restricciones impuestas a ellos, ya sea externa o internamente. La contabilidad de fondos agrupa las transacciones y las cuentas relacionadas con actividades que tengan restricciones similares. Cada fondo tiene sus propios ingresos y gastos, sus propios activos y pasivos y su propio saldo de activo neto (cuando se utiliza la contabilidad de fondos, este último se denomina saldo de los fondos).

- Las contribuciones para aportes permanentemente restringidos se presentan como ingresos del fondo de aportes permanentemente restringidos.
- Las contribuciones con restricciones externas se presentan como ingresos del fondo restringido correspondiente. **Esto significa que no existen bajo este método contribuciones diferidas, por lo cual todas hacen parte del ingreso.** Sin embargo, una cosa es la restricción de uso y otra las obligaciones asumidas, por lo cual, en el caso colombiano, **aun usando este método, las contribuciones que impliquen el cumplimiento de condiciones futuras, deben llevarse como un ingreso diferido.** Esto dificulta el uso del método, porque el saldo neto del fondo puede no coincidir con el total de aportes recibidos, por lo cual tendría que hacerse una conciliación en notas a los estados financieros.
- Las contribuciones con restricciones externas pero sin un fondo correspondiente, se llevan al fondo general y se difieren tal como se explicó atrás en el método del diferido.
- Las contribuciones sin restricciones se llevan como ingresos del fondo general, en el año de su recepción.

Aportes permanentes. Son activos sin contraprestación directa entregados a una ESAL, no reembolsables al aportante ni siquiera en la liquidación de la entidad. Al momento de la constitución se efectúan aportes iniciales por los fundadores, pero no tienen características diferentes a los que se realicen posteriormente por otros aportantes.

Son partidas de carácter residual, dado que no implican una obligación de reembolso ni obligaciones remanentes por cumplir. Aunque estos aportes jamás serán devueltos a los aportantes, no por ello pierden su característica patrimonial porque siguen siendo activo neto.

Cosa distinta son los aportes reembolsables, como ocurre con los del sector solidario. Su característica de reembolso al aportante implica una obligación para la entidad y por consiguiente son pasivos. No obstante lo anterior, dada la relación del aportante con la ESAL, es conveniente utilizar el modelo de presentación del activo neto atribuible a asociados.

Recaudos para terceros.

Son partidas recibidas por una ESAL de una entidad, con la instrucción de entregarlas a otra entidad. No pueden tratarse como ingresos, dado que no cumplen la definición incluida en los marcos técnicos normativos.

El recaudo de dineros con la obligación de entregarlos a otra parte **no genera beneficios económicos por lo cual mal podrían considerarse como partidas que generen incrementos en el activo neto y más bien implican una obligación de reintegro que se ajusta a la definición de pasivo de los marcos técnicos normativos.** Solamente podría constituir ingreso en esos casos el valor que la ESAL cobre eventualmente por prestar el servicio de intermediario en el recaudo y giro de los fondos.

Contribuciones y Donaciones.

Es la transferencia liberal a título gratuito de un activo o un servicio a favor de una ESAL. Las donaciones son un tipo de contribución. En sentido estricto, se consideran como tales aquellas que no tienen condiciones pero pueden tener restricciones. Si la donación no tiene restricciones la ESAL podría imponerlas internamente. Aquellas restricciones internas o externas que impliquen el uso de la donación en activos de largo plazo, es pertinente que se traten directamente como parte del activo neto, bien sea temporal o permanentemente restringido. Las que no tienen restricciones cumplen el criterio de ingreso y deben llevarse como tales en el EA del periodo.

El FAS 116 define las contribuciones como “una transferencia incondicional de efectivo u otros activos a una entidad o la liquidación o cancelación de sus pasivos en una transferencia voluntaria sin reciprocidad por otra entidad que no actúa como una propietaria.”

Contribuciones, compromisos y donaciones diferentes a efectivo

Cuotas de afiliación o membresía.

Generalmente estas partidas constituyen contribuciones sin restricciones, por lo cual se tratan como ingresos, a menos que la cuota de afiliación implique obligaciones específicas para la ESAL, en cuyo caso deben diferirse hasta que se cumplan las condiciones comprometidas.

Subvenciones.

Una subvención es una transferencia de recursos a una entidad a cambio del cumplimiento pasado o futuro de ciertas condiciones relacionadas con las actividades de operación de la entidad. La subvención también es una forma de contribución, pero a cambio de ella la ESAL incurre en la obligación de cumplir ciertos requisitos que de no llevarse a cabo pueden implicar la devolución de los recursos recibidos. Igualmente las subvenciones son activos netos con restricciones. Sin embargo, el incumplimiento de las restricciones no necesariamente implica el reintegro de los recursos recibidos, sino las consecuencias que determine el donante.

Contribuciones condicionadas

Son partidas sobre las cuales existe un compromiso del donante, cuando se den determinadas condiciones. Mientras ellas no se cumplan, no habrá transferencia de recursos, Pueden incluirse aquí los legados que serán efectivos solo a la muerte del donante o el compromiso de donar cierta suma si se logra un determinado nivel de ganancias. Debido al grado de incertidumbre que encierran, solo deben reconocerse, bien sea como ingresos o directamente en el activo neto, una vez se cumplan las condiciones.

Contribuciones, compromisos y donaciones diferentes a efectivo

Donaciones en especie.

Los activos deben reconocerse al valor razonable. Si se trata de activos culturales o históricos y no es posible medir su valor razonable de manera fiable, no se registran sino que son objeto solamente de revelación, indicando sus características y las razones las cuales no se incluyen en los estados financieros.

Voluntariado.

Es usual que las ESAL reciban la donación de tiempo de personas, bien sean profesionales o no. El voluntariado que no requiere calificación especial no se reconoce en los estados financieros como práctica general internacional.

El FAS 116 incluye las siguientes condiciones para permitir el reconocimiento de ingresos por voluntariado:

- el servicio genera o incrementa los activos no financieros;
- los servicios requieren habilidades especiales, son prestados por personas que tienen esas habilidades y si no se hubieran recibido en donación, habría sido necesario pagar por ellos.

Si el servicio recibido cumple las condiciones, debe registrarse el gasto y el ingreso correspondiente, a menos que el servicio sea prestado para construir un activo y cumpla los criterios de capitalización de la norma o sección pertinente. El valor debe ser una estimación del monto que la ESAL pagaría si contratara un especialista con las características del donante.

Contribuciones, compromisos y donaciones diferentes a efectivo

Donaciones en especie.

Los activos deben reconocerse al valor razonable. Si se trata de activos culturales o históricos y no es posible medir su valor razonable de manera fiable, no se registran sino que son objeto solamente de revelación, indicando sus características y las razones las cuales no se incluyen en los estados financieros.

Voluntariado.

Es usual que las ESAL reciban la donación de tiempo de personas, bien sean profesionales o no. El voluntariado que no requiere calificación especial no se reconoce en los estados financieros como práctica general internacional.

El FAS 116 incluye las siguientes condiciones para permitir el reconocimiento de ingresos por voluntariado:

- el servicio genera o incrementa los activos no financieros;
- los servicios requieren habilidades especiales, son prestados por personas que tienen esas habilidades y si no se hubieran recibido en donación, habría sido necesario pagar por ellos.

Si el servicio recibido cumple las condiciones, debe registrarse el gasto y el ingreso correspondiente, a menos que el servicio sea prestado para construir un activo y cumpla los criterios de capitalización de la norma o sección pertinente. El valor debe ser una estimación del monto que la ESAL pagaría si contratara un especialista con las características del donante.

Art. 257 E.T. Descuento por donaciones en el Impuesto sobre la Renta

Las donaciones realizadas por los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementario a los contribuyentes del Régimen Tributario Especial y a las entidades no contribuyentes de que tratan los artículos 22 y 23 del Estatuto Tributario, solo podrán ser objeto del descuento del 25% de la donación, teniendo en cuenta las limitaciones de los artículos 258 y 259 E.T.

Limitaciones:

Los descuentos de que tratan los artículos 255, 256 y 257 del Estatuto Tributario tomados en su conjunto no podrán exceder del 25% del impuesto sobre la renta a cargo del contribuyente en el respectivo año gravable.

El exceso no descontado de que trata el artículo 257 del Estatuto Tributario, podrá tomarse dentro del periodo gravable siguiente a aquel en que se efectuó la donación.

En ningún caso los descuentos tributarios pueden exceder el valor del impuesto básico de renta.

La determinación del impuesto después de descuentos, en ningún caso podrá ser inferior al 75% del impuesto determinado por el sistema de renta presuntiva sobre patrimonio líquido, antes de cualquier descuento tributario.

Art. 257 E.T. Requisitos para la procedencia del reconocimiento del descuento por donaciones en Imp. Renta

Las donaciones realizadas por los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementario a los contribuyentes del Régimen Tributario Especial y a las entidades no contribuyentes de que tratan los artículos 22 y 23 del Estatuto Tributario, solamente podrán ser objeto del descuento tributario previsto en el artículo 257 del Estatuto Tributario con las limitaciones de los artículos 258 y 259, E.T.

Para que proceda el reconocimiento del descuento equivalente al 25% de la donación se requiere:

1. Que la entidad beneficiaria de la donación reúna las condiciones establecidas en el artículo 125-1 del Estatuto Tributario, incluida la calificación en el Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta y complementario.
2. Certificación dirigida al donante, firmada por el representante legal de la entidad donataria, contador público o revisor fiscal cuando hubiere lugar a ello, en donde conste: la fecha de la donación, tipo de entidad, clase de bien donado, valor, la manera en que se efectuó la donación y la destinación de la misma, la cual deberá ser expedida como mínimo dentro del mes siguiente a la finalización del año gravable en que se reciba la donación.

Algunos tipos específicos de ESAL

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.

El principal problema que enfrentan estas entidades es el tratamiento de las captaciones de fondos que hacen entre sus afiliados, dado que tienen connotaciones especiales. No son aportes permanentes; tampoco son contribuciones, ni mucho menos donaciones. **Por otro lado, implican una obligación de reembolso**, pero es una obligación de reembolso con afiliados y no con otros terceros.

Las entidades del sector solidario suelen crear fondos de diverso tipo, bien sea por ley, por estatutos, o por decisión de la asamblea. El concepto de fondo no es aplicable a un pasivo. Si se trata de apropiaciones de los excedentes, constituyen un activo neto temporalmente restringido y eventualmente permanentemente restringido y debe tratarse en línea de acuerdo con sus características.

Algunos tipos específicos de ESAL

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.

Esto sucede porque las comunidades religiosas a menudo tienen iglesias que las conforman y cada iglesia es en la práctica una unidad generadora de efectivo, pero que en muchos casos no lleva contabilidad porque la que lo hace es la comunidad a la que pertenece.

Es deseable que cada iglesia lleve contabilidad, pero en la práctica resulta difícil hacerlo en muchos casos, porque la iglesia no cuenta con recursos para implementar un sistema contable formal. Desde el punto de vista estrictamente legal, son las comunidades que tienen la personería jurídica las que tienen la obligación de llevar la contabilidad.

El segundo problema obedece básicamente a dos razones: muchos templos son muy antiguos y nunca fueron objeto de ningún registro contable y la mayoría de las veces los templos se construyen mediante donaciones que se van incorporando a la construcción sin ser objeto de contabilización.

Algunos tipos específicos de ESAL

Asociaciones profesionales y gremiales.

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

El Estado de Actividades -EA resulta básico para evaluar la gestión, por cuanto la existencia de estas entidades solo se garantiza en el valor que perciban sus afiliados.

Estos recursos son por lo general ingresos que afectan el EA, a menos que se reciban afiliaciones por anticipado, caso en el cual deben diferirse.

En el caso de los eventos, no es viable el tratamiento contable por el neto, dado que no existen razones técnicas para la compensación de ingresos y gastos. Si se reciben ayudas para efectuar eventos, deben tratarse como subvenciones y en ese caso pueden registrarse como un menor valor de los gastos incurridos o como un ingreso independiente.

En este tipo de ESAL es frecuente que existan capítulos, seccionales o sedes regionales, ante lo cual surge la inquietud de si deben combinarse los estados financieros de las regionales con los de la ESAL como un todo.

Algunos tipos específicos de ESAL

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.

Las matrículas constituyen ingresos siempre y cuando no establezcan una obligación de prestar servicio para la ESAL. Esto es típico en los colegios, donde existe un cobro por matrícula y otros cobros periódicos por pensión. Las matrículas, al no incorporar obligaciones remanentes se tratan como ingresos una vez se reciben, mientras las pensiones solo se llevan a ingresos cuando se ha prestado el servicio. Es decir, si se reciben pensiones anticipadas, deben llevarse a un ingreso diferido.

En los centros de educación superior, la matrícula cubre todo el período de enseñanza, usualmente de un semestre o un año, por lo cual deben llevarse a un ingreso diferido y amortizarse linealmente a medida que se presta el servicio de enseñanza, independientemente de que el valor no sea reembolsable, dado que la obligación de prestar el servicio sigue existiendo por el término sobre el cual se recibió el pago.

Las pensiones y matrículas son activos financieros cuando se dan los criterios de reconocimiento y deben ser sometidas a evaluación de deterioro de acuerdo con los lineamientos de los marcos técnicos normativos.

Algunos tipos específicos de ESAL

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.

No es posible efectuar en este escrito un análisis pormenorizado de todas estas situaciones relacionadas con el servicio hospitalario, pero vale la pena hacer algunas anotaciones:

- Dada la diversidad de servicios y alcances que tienen los hospitales y clínicas, es conveniente usar una contabilidad por centros de costos.
- El grado de discriminación de ingresos y gastos 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 principios de la causación de ingresos y gastos siguen los mismos criterios esbozados hasta ahora para las demás ESAL. Sin embargo, 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. También hay restricciones ligadas a la cobertura de los planes médicos, lo cual igualmente puede afectar el recaudo de las cuentas por cobrar, lo cual hace crítica la medición del deterioro.
- Los recursos recibidos del gobierno con el cumplimiento de condiciones especiales, deben tratarse de acuerdo con la NIC 20 o la Sección 24 de la NIIF para las PYMES, según corresponda.

Algunos tipos específicos de ESAL

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. En nuestra opinión, si las actividades son fundamentalmente generadoras de ingresos que producen excedentes, no se trata de ESAL sino de entidades con fines lucrativos, así legalmente están constituidas como ESAL.

Los clubes regularmente cobran derechos de afiliación, que pueden ser reembolsables, transferibles o ninguna de las dos. Los derechos reembolsables a la liquidación o transferibles tienen la connotación de patrimonio y corresponden a aportes permanentes, es decir, activos netos no restringidos.

Por el contrario, los aportes reembolsables tienen la connotación de pasivo y no corresponden a activos netos.

Las cuotas de sostenimiento o administración, son contribuciones que hacen parte de los ingresos y por consiguiente también del activo neto sin restricciones.

Muchos clubes poseen inmuebles de alto valor. Su tratamiento contable debe hacerse de acuerdo con el marco técnico normativo que corresponda en todos los aspectos.

Los clubes deportivos que forman jugadores no deben capitalizar esas partidas, dado que harían parte de un intangible formado, el cual está sometido a los requerimientos de la NIC 38 y la Sección 18 de la NIIF para las PYMES.



¡Muchas Gracias!



El emprendimiento
es de todos

Minhacienda