

Bogotá, D.C.,

Señor(a)

ALICIA ALFONSO

Email: alicia.alfonso.osorio@gmail.com

Asunto: Consulta 1-2020-019763 / 1-2020-019766 / 1-2020-019771

REFERENCIA:	
Fecha de Radicado:	26 de agosto de 2020
Entidad de Origen:	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Nº de Radicación CTCP:	2020-0809- CONSULTA
Código referencia:	O-2-958
Tema:	Entidades sin ánimo de lucro - ESAL

CONSULTA (TEXTUAL)

Asunto: SOLICITUD DE CONCEPTO EN MATERIA CONTABLE PARA ENTIDADES SIN ANIMO DE LUCRO

Agradezco a ustedes por favor emitir concepto contable con relación a las Entidades sin ánimo de lucro para sus registros contables en:

1. Cómo se contabilizan las donaciones en el momento que se reciben, en el patrimonio o en el ingreso?
2. Cómo se contabilizan los fondos o reservas que están en el patrimonio, y se destinan para pago de proveedores?
3. ¿En qué causal incurre la ESAL cuando no está conformado ni registrado en el patrimonio el capital social?
4. ¿En qué causal incurre la ESAL cuando la única persona que aporta al capital social es el mismo representante legal?
5. En el patrimonio a que corresponde el rubro de Superavit por revalorización?

RESUMEN

Para facilitar el entendimiento y la aplicación de los nuevos marcos técnicos, el CTCP emitió en octubre de 2015, el Documento de Orientación Técnica 014, Entidades Sin Ánimo de Lucro, orientación que constituye una guía para la realización de la contabilidad de las ESAL la cual está disponible en la <http://www.ctcp.gov.co/publicaciones-ctcp/orientaciones-tecnicas/1472852138-4188>.

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20

CONSIDERACIONES Y RESPUESTA

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) en su carácter de Organismo Orientador técnico-científico de la profesión y Normalizador de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información, conforme a las normas legales vigentes, especialmente lo dispuesto en la Ley 43 de 1990, la Ley 1314 de 2009, y Decretos Reglamentarios, procede a dar respuesta a una consulta en los siguientes términos.”

Dentro del carácter ya indicado, las respuestas del CTCP son de naturaleza general y abstracta, dado que su misión no consiste en resolver problemas específicos que correspondan a un caso particular. Además de lo anterior, el alcance de los conceptos emitidos por este Consejo se circunscribe exclusivamente a aspectos relacionados con la aplicación de las normas de contabilidad, información financiera y aseguramiento de la información.

En relación con las preguntas de la peticionaria y para facilitar el entendimiento y la aplicación de los nuevos marcos técnicos, el CTCP emitió en octubre de 2015, el Documento de Orientación Técnica 014, Entidades Sin Ánimo de Lucro, orientación que constituye una guía para la realización de la contabilidad de las ESAL la cual está disponible en la <http://www.ctcp.gov.co/publicaciones-ctcp/orientaciones-tecnicas/1472852138-4188>.

En relación con las preguntas del peticionario la guía estipula:

“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.”

Para la contabilidad de los fondos se estableció que existen dos métodos para registrar las contribuciones en las ESAL: el método del Diferido o el Método de la Contabilidad de Fondos:

a. Método del Diferido

De acuerdo con este método, el tratamiento contable depende del tipo y propósito de la contribución. Algunas características son las siguientes:

- *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*

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia
Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6
Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283
Email: info@mincit.gov.co
www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20



CONSEJO TÉCNICO DE LA
CONTADURÍA PÚBLICA

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.*

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 los aportantes, donantes o contribuyentes son muy diversos, puede ser apropiado usar el Método de la Contabilidad de Fondos que se explica a continuación.

“Método de la Contabilidad de Fondos

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).

En este método la ESAL presenta un fondo general, también llamado fondo operativo y por lo menos un fondo restringido. Si recibe contribuciones permanentemente restringidas, las lleva en un fondo de aportes permanentemente restringidos. Cabe anotar que la existencia de aportes permanentemente restringidos no significa que todos los aportes lo sean. Por ejemplo, los aportes de los fundadores pueden no tener restricciones, pero no por ello dejan de ser una partida patrimonial que debe llevarse directamente al activo neto, aunque sin restricciones. Como en el Método del Diferido, el tratamiento contable depende del tipo y propósito de la contribución. Algunas características de este método son las siguientes:

- *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.*

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000

958283

Email: info@mincit.gov.co

www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20

Si una entidad tiene muchos fondos sería impráctico presentarlos todos detalladamente. En ese caso suelen agruparse en un número pequeño de fondos, por lo general en fondos de aportes permanentemente restringidos (el capital no puede utilizarse pero sí los rendimientos de las inversiones), fondos temporalmente restringidos (solo utilizable bajo el cumplimiento de determinados requisitos) y fondos sin restricción (uso libre). También es dable separar los fondos restringidos entre los que tienen restricciones externas (impuestas por los donantes) e internas (impuestas por el máximo órgano de la ESAL, usualmente la asamblea).

El estado de actividades y saldos de fondos muestra, para cada clase de fondo, los ingresos y gastos y los excesos o defectos de los ingresos sobre los gastos, que dan como resultado el cambio en el saldo del fondo.

Puede haber transferencias entre fondos, bien sea porque se han cumplido las condiciones que generaban la restricción o por decisión del máximo órgano de la ESAL, entre fondos sin restricción y fondos internamente restringidos. El control sobre los fondos es usualmente ejercido por el consejo de administración o junta directiva, según sea el órgano facultado para ello, considerando la elaboración del presupuesto de ingresos y gastos y su ejecución durante el año. Desde luego, si una ESAL usa este enfoque, el revisor fiscal tendría que incluir todos los fondos en su plan de auditoría del año.

En los estados financieros de la ESAL, los fondos se muestran en una sección separada, usualmente a través de columnas de acuerdo con la agrupación establecida por la entidad, las cuales se combinan para mostrar las cifras completas de las distintas actividades.

Cuando se usa contabilidad de fondos, se presentan solo tres estados, tal como lo exige la NIIF para las PYMES. Si se trata de una ESAL que pertenezca al Grupo1, debe presentar los cuatro estados exigidos para este grupo.

Como ya se indicó, el ESF y el EA presentan columnas separadas para cada tipo de fondo, pero no se acostumbra hacer tal separación para el EFE, que suele presentarse combinado.

El EA y EA muestra, para cada categoría de fondos, los ingresos, los gastos, el exceso (o defecto) de los ingresos sobre los gastos, y el cambio resultante en el saldo del fondo.

En forma de ecuación, se calcula el saldo del fondo de fin de año de esta manera:

Saldo inicial del fondo + exceso de ingresos sobre gastos = saldo final fondo.

Para cada una de las categorías de fondos seleccionados, el ESF muestra los activos, los pasivos y el saldo del fondo. En forma de ecuación:

Saldo del fondo = activos - pasivos.

Métodos de registro de las contribuciones en la contabilidad de fondos

Una ESAL que no utilice la contabilidad de fondos debe utilizar el Método del Diferido para registrar las contribuciones. En estas circunstancias, las contribuciones para las operaciones que se hayan recibido en el año pero que no se hayan utilizado en el periodo son reportadas como contribuciones diferidas.

Las organizaciones más pequeñas que no reciben contribuciones restringidas o reciben contribuciones poco frecuentes y pequeñas pueden encontrar este método menos complejo, ya que no implica la contabilidad de

fondos.

Si la ESAL elige usar el Método de la Contabilidad de Fondos puede elegir entre los dos métodos siguientes para registrar las contribuciones recibidas:

- **Método del Diferido**, relacionando los ingresos con los gastos en el período en que esos gastos se incurren para todos sus fondos, pero mostrando las contribuciones no utilizadas en cada fondo como contribuciones diferidas en el ESF;
- **Método de los Fondos Restringidos**, según el cual las contribuciones restringidas a cada fondo se llevan de inmediato a ingresos incrementando los activos netos de ese fondo. Los gastos del fondo reducen el saldo de los activos netos. Cuando se utiliza el Método de los Fondos Restringidos, la ESAL debe tener un fondo sin restricciones por lo general llamado Fondo de Operación (o Fondo General), que se contabilicen según el Método del Diferido.

La mayoría de las ESAL que eligen la contabilidad de fondos utilizan el Método de los Fondos Restringidos de la contabilidad de contribuciones restringidas. Por consiguiente, los siguientes ejemplos de estados financieros se presentan con este método.

Como se sugirió anteriormente, los estados se muestran utilizando columnas para cada uno de los fondos. Sin embargo, es una práctica común presentar el EFE de forma total sin separación en fondos.

A los efectos de ilustración, el conjunto de estados que se muestran debajo de acuerdo con el Método de los Fondos Restringidos incluye tres fondos para la ESAL del ejemplo:

1. **Fondo Operativo** (un fondo que incluye los excedentes de operación acumulados sin restricciones, disponibles para el uso futuro de la ESAL, y cuenta con fondos restringidos internamente, en este ejemplo para proyectos especiales, así como montos restringidos para los que no hay fondo restringido aplicable);
2. **Fondo de Bienes de Capital** (un fondo restringido externamente relacionado con inversiones en propiedades y equipos); y
3. **Fondo de Aportes Permanentes** (un fondo restringido externamente que refleja las contribuciones de aportes de los donantes).

Los tres ejemplos que siguen se basan en la misma información financiera utilizada para presentar el ECAN mostrado en el aparte 2.c.iii de este documento. Al revisar estos estados deben tenerse en cuenta las siguientes diferencias con respecto al ECAN referido, que se preparó con base en el Método del Diferido, y sin el uso de la contabilidad de fondos:

- hay una diferencia entre el total del saldo de los fondos que aparece en el ESF y el total de activos netos reportados previamente, derivada del reconocimiento de las contribuciones. En el marco del Método de los Fondos Restringidos, las contribuciones pueden ser reconocidas en el período de inmediato si hay un adecuado fondo restringido (como en este caso) mejorando así los saldos de los fondos, mientras que en el Método del Diferido, las contribuciones se aplazan hasta el período en que se utilizan;
- en el EA las contribuciones diferidas sólo aparecen en el Fondo de Operaciones, puesto que el tratamiento contable de ese fondo se basa en el Método del Diferido, mientras que los otros fondos utilizan el Método de los Fondos Restringidos en el cual no se difieren las contribuciones;
- la ESAL ha decidido crear un Fondo para Bienes de Capital. Las contribuciones restringidas para inversiones en propiedades y equipo recibidas durante el año se incluyen como ingresos en el Fondo para Bienes de Capital ya

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia
Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6
Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283
Email: info@mincit.gov.co
www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20

que la organización está utilizando el Método de los Fondos Restringidos;

• debido a que los ingresos totales son más altos y los gastos totales son iguales, el exceso total de los ingresos sobre los gastos para la organización es mayor que lo reportado previamente.

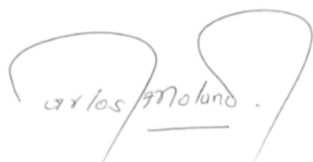
El modelo de los fondos restringidos se justifica en la necesidad de los aportantes a una ESAL, de efectuar un seguimiento a los recursos aportados para actividades específicas.”

En relación con la tercera y cuarta preguntas lo que hay que señalar es que bajo la denominación jurídica de ESAL, se organizan personas jurídicas privadas, cuyo denominador común es el no reparto de sus rendimientos o beneficios y del no reembolso durante su existencia o al momento de la liquidación de los aportes y, en general, de su patrimonio. Su principal objetivo a lo que se ha llamado actividades meritorias, por lo que de acuerdo con la información suministrada sugerimos que se remita al concepto 679 de 2019-679 de fecha 2 de julio del 2019 –Registro de aportes en una ESAL que se puede consultar en el enlace : <http://www.ctcp.gov.co/CMSPages/GetFile.aspx?guid=2f90613d-b2e8-4df3-b8c3-ed91cca99aa9>

En relación con la quinta pregunta se informa que: el registro de la variación del valor razonable de elementos de propiedades, planta y equipo, cuando se aplica el modelo de revaluación, tiene efecto en el resultado integral del ejercicio (otro resultado integral) y se acumula en Una cuenta del patrimonio que bien podría denominarse “superávit por revaluación”. Para mayor información le remitimos al concepto 2018-248 del 21 de marzo de 2018 que se puede encontrar en el enlace: <http://www.ctcp.gov.co/CMSPages/GetFile.aspx?guid=778401e0-2bba-45ae-aefd-954f45322ba1>

En los términos anteriores se absuelve la consulta, indicando que para hacerlo, este organismo se ciñó a la información presentada por el consultante y los efectos de este escrito son los previstos por el artículo 28 de la Ley 1755 de 2015, los conceptos emitidos por las autoridades como respuestas a peticiones realizadas en ejercicio del derecho a formular consultas no serán de obligatorio cumplimiento o ejecución.

Cordialmente,



CARLOS AUGUSTO MOLANO RODRIGUEZ
Consejero CTCP

Proyectó: César Omar López Ávila

Consejero Ponente: Carlos Augusto Molano Rodríguez

Revisó y aprobó: Jesús María Peña Bermúdez/Carlos Augusto Molano Rodríguez/

Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia
Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6
Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000
958283
Email: info@mincit.gov.co
www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v20



Radicación relacionada: 1-2020-019763

CTCP

Bogotá D.C, 18 de octubre de 2020

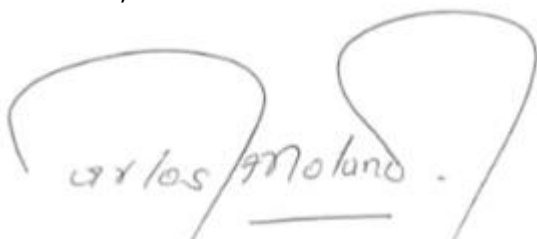
ALICIA ALFONSO
alicia.alfonso.osorio@gmail.com; clopeza@mincit.gov.co

Asunto : Concepto: 2020-0809 Entidades sin ánimo de lucro - ESAL

Saludo: Buenos días, damos respuesta a su consulta

"De conformidad con el Decreto 2150 de 1995 y la Ley 962 de 2005, la firma mecánica que aparece a continuación, tiene plena validez para todos los efectos legales y no necesita autenticación, ni sello.
Adicionalmente este documento ha sido firmado digitalmente de conformidad con la ley 527 de 1999 y la resolución 2817 de 2012."

Cordialmente,



CARLOS AUGUSTO MOLANO RODRIGUEZ
CONSEJERO
CONSEJO TECNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA

Copia:
CopiaExt:

Folios: 1
Anexo:
Nombre anexos: 2020-0809 Entidades sin ánimo de lucro - ESAL_26923__1_.pdf

Revisó: CESAR OMAR LOPEZ AVILA CONT





Radicación relacionada: 1-2020-019766

CTCP

Bogotá D.C, 18 de octubre de 2020

ALICIA ALFONSO
alicia.alfonso.osorio@gmail.com; clopeza@mincit.gov.co

Asunto : Consulta : 2020-0809 Entidades sin ánimo de lucro - ESAL

Saludo: Buenos días, damos respuesta a su consulta, con base en la consulta anterior, por esta repetida según los radicados de ingreso 1-2020-019763- y 1-2020-19766

"De conformidad con el Decreto 2150 de 1995 y la Ley 962 de 2005, la firma mecánica que aparece a continuación, tiene plena validez para todos los efectos legales y no necesita autenticación, ni sello.
Adicionalmente este documento ha sido firmado digitalmente de conformidad con la ley 527 de 1999 y la resolución 2817 de 2012."

Cordialmente,

CARLOS AUGUSTO MOLANO RODRIGUEZ
CONSEJERO
CONSEJO TECNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA

Copia:
CopiaExt:

Folios: 1
Anexo:
Nombre anexos: 2020-0809 Entidades sin ánimo de lucro - ESAL_26923__1_.pdf

Revisó: CESAR OMAR LOPEZ AVILA CONT





Radicación relacionada: 1-2020-019771

CTCP

Bogotá D.C, 20 de octubre de 2020

ALICIA ALFONSO
alicia.alfonso.osorio@gmail.com; clopeza@mincit.gov.co

Asunto : Consulta 2020-0809 Entidades sin ánimo de lucro - ESAL

Saludo: Buenos días, damos respuesta a su consulta, la cual fue enviada repetidamente e ingreso con los radicados : 1-2020-019763 ; 1-2020-019766 y 1-2020-019771.

"De conformidad con el Decreto 2150 de 1995 y la Ley 962 de 2005, la firma mecánica que aparece a continuación, tiene plena validez para todos los efectos legales y no necesita autenticación, ni sello.
Adicionalmente este documento ha sido firmado digitalmente de conformidad con la ley 527 de 1999 y la resolución 2817 de 2012."

Cordialmente,

CARLOS AUGUSTO MOLANO RODRIGUEZ
CONSEJERO
CONSEJO TECNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA

Copia:
CopiaExt:

Folios: 1
Anexo:
Nombre anexos: 2020-0809-Entidades sin ánimo de lucro - ESAL.pdf

Revisó: CESAR OMAR LOPEZ AVILA CONT