

UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRÉS
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y FINANCIERAS
CARRERA DE AUDITORÍA



PROYECTO DE GRADO

“PROCEDIMIENTOS CONTABLES PARA LA PREPARACIÓN DE
ESTADOS FINANCIEROS CASO: ORGANIZACIONES NO
GUBERNAMENTALES O.N.G.s. EN BOLIVIA”

POSTULANTE: CYNTHIA LORENA SUAREZ VASQUEZ
TUTOR: DR. LUIS ADALID APARICIO DELGADO Ph. D.

LA PAZ – BOLIVIA

2010

DEDICATORIA

Este trabajo está dedicado a mi familia, y en especial a mis queridos padres José y Antonieta que me dieron la vida y fueron las personas que día a día y con mucho amor y paciencia, me incentivaron al estudio y me apoyaron en cada paso de mi formación profesional.

AGRADECIMIENTOS

Agradezco sobre todo a Dios por haberme brindado la capacidad, los recursos, y la salud mental y física, para poder realizarme como persona y como profesional.

A mis amados padres por haberme apoyado moral y económicamente hasta esta instancia de mi vida.

Agradezco también a mi tutor Dr. Luis Aparicio por el tiempo y la paciencia con la que me ha guiado en la elaboración de esta investigación.

Y a todas las personas que me apoyaron y me incentivaron en el desarrollo de este trabajo.

INDICE

CAPITULO I.....	1
INTRODUCCIÓN.....	1
1.1. ANTECEDENTES.....	1
1.2. PLANTEAMIENTO PROBLEMÁTICO.....	2
1.2.1. ELECCION DEL PROBLEMA.....	4
1.3. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN.....	4
1.3.1. OBJETIVO GENERAL.....	5
1.3.2. OBJETIVOS ESPECIFICOS.....	5
1.4. JUSTIFICACION DE LA INVESTIGACIÓN.....	6
1.4.1. JUSTIFICACIÓN ACADÉMICA (TEORICA).....	6
1.4.2. JUSTIFICACIÓN ECONÓMICA (PRÁCTICA).....	8
1.4.3. JUSTIFICACIÓN METODOLÓGICA.....	8
1.5. ALCANCE DE LA INVESTIGACIÓN.....	10
1.5.1. ALCANCE GEOGRÁFICO.....	10
1.5.2. ALCANCE INSTITUCIONAL.....	10
1.5.3. ALCANCE TEMÁTICO.....	10
CAPITULO II.....	11
MARCO TEÓRICO Y NORMATIVO.....	11
2.1. ORGANIZACIONES SIN FINES DE LUCRO.....	11
2.1.1. CARACTERISTICAS DE LAS ORGANIZACIONES SIN FINES DE LUCRO.....	14
2.1.2. CLASIFICACION DE LAS ORGANIZACIONES SIN FINES DE LUCRO.....	14
2.1.3. ASOCIACIONES.....	17

2.1.4. FUNDACIONES.....	17
2.2. CONTABILIDAD.....	18
2.3. POLITICAS Y PRACTICAS CONTABLES GENERALES.....	18
2.4. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS.....	20
2.5. ESTADOS FINANCIEROS.....	21
2.5.1. OBJETIVO DE LOS ESTADOS FINANCIEROS.....	22
2.5.2. ESTADOS FINANCIEROS BASICOS.....	22
2.5.3. USUARIOS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS.....	23
2.5.4. RESPONSABILIDAD POR LA EMISION DE LOS ESTADOS FINANCIEROS.....	25
2.5.4.1. CARACTERISTICAS CUALITATIVAS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS.....	26
2.5.4.2. COMPRENSIBILIDAD.....	27
2.5.4.3. RELEVANCIA.....	27
2.5.4.4. SIGNIFICATIVIDAD.....	27
2.5.4.5. FIABILIDAD.....	28
2.5.5. UNIFORMIDAD EN LA PRESENTACION DE LOS ESTADOS FINANCIEROS.....	30
2.5.6. ESTADOS FINANCIEROS COMPARATIVOS.....	30
2.5.7. ESTRUCTURA Y CONTENIDO DE LOS ESTADOS FINANCIEROS.....	31
2.5.7.1. IDENTIFICACION DE LOS ESTADOS FINANCIEROS.....	31
2.5.7.2. PERIODO SOBRE EL CUAL SE PRESENTAN LOS ESTADOS FINANCIEROS.....	32
2.5.7.3. OTRAS REVELACIONES.....	33

2.6.	FINANCIAMIENTO.....	35
2.6.1.	APORTES INICIALES.....	35
2.6.2.	CUOTAS SOCIALES.....	35
2.6.3.	DONACIONES.....	36
2.6.4.	CONTRIBUCIONES.....	37
2.6.4.1.	CARACTERISTICAS DE LAS CONTRIBUCIONES.....	38
2.6.5.	RESTRICCIONES IMPUESTAS POR EL DONADOR.....	38
2.6.5.1.	CONTRIBUCIONES RECIBIDAS CON RESTRICCIONES TEMPORALES.....	39
2.6.5.2.	CONTRIBUCIONES RECIBIDAS CON RESTRICCIONES PERMANENTES.....	41
2.6.6.	CONTRIBUCIONES QUE INCREMENTAN EL ACTIVO NETO.....	41
2.6.7.	PROMESAS DE DAR.....	42
2.7.	PRÁCTICAS CONTABLES DE ORGANIZACIONES NO GUBERNAMENTALES.....	43
2.7.1.	PRONUNCIAMIENTOS DE LAS FASB CON RELACIÓN A ENTIDADES SIN FINES DE LUCRO.....	44
2.7.2.	ESTADOS FINANCIEROS PARA ORGANIZACIONES NO GUBERNAMENTALES.....	48
2.7.2.1.	ESTADO DE POSICIÓN FINANCIERA.....	48
2.7.2.1.1.	ACTIVOS NETOS PERMANENTEMENTE RESTRINGIDOS.....	49

2.7.2.1.2.	RESTRICCIONES TEMPORALES...	49
2.7.2.1.3.	ACTIVOS NETOS NO RESTRINGIDOS.....	50
2.7.2.2.	ESTADO DE ACTIVIDADES.....	50
2.7.2.2.1.	CAMBIOS DE ACTIVOS NETOS.....	50
2.7.2.3.	ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO.....	51
2.7.3.	USUARIOS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE LAS ORGANIZACIONES NO GUBERNAMENTALES.....	52
2.7.4.	UTILIDAD DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE LAS ORGANIZACIONES NO GUBERNAMENTALES.....	54
2.8.	MARCO NORMATIVO VIGENTE PARA ORGANIZACIONES SIN FINES DE LUCRO EN BOLIVIA.....	56
2.9.	RESOLUCIÓN NORMATIVA DE DIRECTORIO N° 10.00.30.05 DEL SERVICIO DE IMPUESTOS NACIONALES.....	64
CAPITULO III.....		66
MARCO METODOLÓGICO.....		66
3.1.	NATURALEZA DE LA INVESTIGACIÓN.....	66
3.1.1.	ENFOQUE.....	66
3.1.2.	MÉTODO.....	66
3.1.3.	TÉCNICAS E INSTRUMENTOS.....	67
3.1.4.	RECOLECCION Y PROCESAMIENTO DE DATOS....	69
3.1.5.	PRESENTACIÓN DE LOS RESULTADOS.....	69
3.2.	DISEÑO DE LA INVESTIGACIÓN.....	69
3.2.1.	UNIDAD DE ESTUDIO.....	70
3.2.2.	MUESTRA.....	70
3.2.3.	ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS.....	71

CAPITULO IV.....	72
MARCO PRÁCTICO.....	72
CAPITULO V.....	86
PROPUESTA.....	86
5.1. ESTADOS FINANCIEROS PARA ORGANIZACIONES NO GUBERNAMENTALES - ONG's.....	86
5.1.1. ESTADO DE POSICIÓN FINANCIERA.....	88
5.1.1.1. ACTIVOS.....	89
5.1.1.1.1. EFECTIVO Y EQUIVALENTE EFECTIVO.....	89
5.1.1.1.2. ACTIVOS RESTRINGIDOS PARA INVERSIÓN.....	90
5.1.1.1.3. INVERSIONES TEMPORALES.....	91
5.1.1.1.4. CUENTAS POR COBRAR.....	91
5.1.1.1.5. INTERESES POR COBRAR.....	92
5.1.1.1.6. PROMESAS INCONDICIONALES DE DAR.....	92
5.1.1.1.7. PROMESAS CONDICIONALES DE DAR.....	92
5.1.1.1.8. INVENTARIO Y GASTOS ANTICIPADOS.....	93
5.1.1.1.9. CONTRIBUCIONES POR COBRAR.....	94
5.1.1.1.10. INVERSIONES A LARGO PLAZO ...	94
5.1.1.1.11. ACTIVOS FIJOS.....	95
5.1.1.1.12. DEPRECIACIÓN DE	

ANEXO7: ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO

ANEXO 8: CONVENIO MODELO DE COOPERACIÓN
INTERINSTITUCIONAL

ANEXO 9: BOLETÍN INFORMATIVO – CENTELLAS GONZALES
CONSULTING GROUP

AUDITORÍA – HERRAMIENTAS DE CONTROL DE
GESTIÓN

ESTADOS FINANCIEROS DE ENTIDADES NO
LUCRATIVAS (PARTE I)

ANEXO 10: BOLETÍN INFORMATIVO – CENTELLAS GONZALES
CONSULTING GROUP

AUDITORÍA – HERRAMIENTAS DE CONTROL DE
GESTIÓN

ESTADOS FINANCIEROS DE ENTIDADES NO
LUCRATIVAS (PARTE II)

CAPITULO I

INTRODUCCIÓN

1.1. ANTECEDENTES

La participación de las Organizaciones No Gubernamentales en los países de rentas bajas esta teniendo mayor aceptación sobre todo a partir de los objetivos planteados y los informes sobre el desarrollo humano que han venido ofreciendo una nueva visión del concepto de desarrollo social de los pueblos y mediante sus numerosas propuestas procuran ampliar el sistema de medición del desarrollo social. Su fundamentación se basa, en pretender elaborar propuestas de carácter público que tengan por objetivo erradicar la pobreza y la desigualdad mediante el crecimiento de los niveles de bienestar, basadas en fuentes fiables del conocimiento de nuestra realidad.

El diseñar un modelo procedimental de tipo financiero - contable, para la información fidedigna y adecuada del uso de los recursos provenientes de entidades internacionales, nacionales y del estado; permitirá captar mayores recursos no solo económicos, sino humanos y esencialmente cumplir y demostrar la confiabilidad y razonabilidad de la administración y control de estos recursos.

Los sistemas de seguimiento existentes de las Organizaciones no Gubernamentales en Bolivia que otorgan financiamiento a proyectos de desarrollo locales son diversos, los métodos y procedimientos de identificación y registro, no son en ningún caso uniformes pues obedecen a

diversos requerimientos pudiendo ser estos en algunos casos propios institucionales, en otros a requerimientos legales y otros que son los exigidos por las instancias internacionales de financiamiento.

Por esta razón, es que estamos convencidos que hace falta un modelo de diseño procedimental para la exposición de la información contable, convirtiéndose en una herramienta estratégica para no perder los ingresos y por ende continuar con los objetivos que se proponen cada una de ellas y sobre todo ayudando a crear un ambiente de confianza, credibilidad y garantía, en el uso de dicha información financiera - contable.

1.2. PLANTEAMIENTO PROBLEMÁTICO

Las Organizaciones No Gubernamentales en Bolivia tienen la necesidad de llevar un registro que les permita planificar evaluar y controlar su organización y sobre todo para asegurar su uso apropiado y responsable de los recursos obtenidos.

En la actualidad las Organizaciones no Gubernamentales en su gran mayoría utilizan normas de contabilidad aplicables a entidades lucrativas, determinando que los objetivos y capacidades de los Estados Financieros de uso general sean limitados, mismos que no satisfacen a todos los usuarios potenciales considerando que deben ser útiles para grupos de usuarios externos; tales como, donadores y acreedores que generalmente tienen necesidades diferentes, aspecto que no les permite contar con información para evaluar el cumplimiento de los objetivos de su creación y funcionamiento, evidenciándose la necesidad de aplicar normas de

contabilidad relacionadas con los objetivos y propósitos de Organizaciones no gubernamentales, que les permita revelar el movimiento económico de sus actividades en forma adecuada, como también, clasificar y revelar el monto y naturaleza de los activos y pasivos de la organización de acuerdo a las restricciones impuestas.

Esta situación desencadena en varias interrogantes que surgen del desconocimiento previo a la investigación:

- ¿Las Organizaciones no Gubernamentales “O.N.G.s.” aplican normas contables relacionadas con la naturaleza de sus operaciones?
- ¿Los aportes que efectúan los financiadores y otros ingresos están revelados de acuerdo a las restricciones y condiciones impuestas por los financiadores?
- ¿Cómo deben revelar estas organizaciones los gastos administrativos, operativos y los gastos de proyectos que ejecutan?
- ¿Es posible difundir la actividad de Organismos No Gubernamentales “O.N.G.s”. y todas las ventajas que ofrecen dentro el ámbito existente en el país, además de normativizar su tratamiento contable?

- ¿Cómo se cumplen y adecuan los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados destinados en la preparación de los Estados Financieros, con la finalidad de proporcionar información, para la toma de decisiones y control de Organismos No Gubernamentales armonizando con las leyes de la República?

1.2.1. ELECCIÓN DEL PROBLEMA

Esta investigación desarrollada en nuestro medio apunta al problema de que la normativa, tal como esta diseñada, es insuficiente para reflejar los resultados obtenidos de acuerdo al logro de objetivos de las Organizaciones no Gubernamentales, presentando falencias que entorpecen la naturaleza y objeto de su creación y pone en riesgo su financiamiento.

Actualmente el Consejo Técnico de Auditoría y Contabilidad dependiente del Colegio de Auditores de Bolivia, es el único cuerpo colegiado con la potestad de emitir normas de auditoría y contabilidad; sin embargo a la fecha no se ha abordado el tema respecto a los lineamientos técnicos para la preparación y exposición de Estados Financieros en Organizaciones No Gubernamentales.

1.3. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN

“Tienen la finalidad de señalar a lo que se aspira en la investigación y deben expresarse con claridad, pues son las guías del estudio.”¹

¹ HERNANDEZ, Sampieri Roberto; FERNANDEZ, Collado Carlos y BAPTISTA, Lucio Pilar, “Metodología de la Investigación”; McGraw Hill Interamericana; México 2006

1.3.1. OBJETIVO GENERAL

Contribuir con una guía de procedimientos contables aplicables para la preparación y exposición de estados financieros para Organizaciones no Gubernamentales y que a su vez puedan contar con un marco de referencia apropiado para la contabilización, valuación y exposición de dichos Estados Financieros. La identificación, registro e información generada deberá ser consistente, de fácil comprensión y utilización para la toma de decisiones por parte de los ejecutivos de la Organización y de los financiadores de recursos.

1.3.2. OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Facilitar una adecuada interpretación de la información contenida en los Estados Financieros de las Organizaciones No Gubernamentales en Bolivia con la finalidad de satisfacer las necesidades de los destinatarios de dicha Información.
- Lograr uniformidad respecto al tratamiento contable aplicable en Organizaciones No Gubernamentales.
- Desarrollar una guía de procedimientos contables para Organizaciones no Gubernamentales, interesadas en aplicar dichos procedimientos para la elaboración de sus Estados Financieros.

1.4. JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN

En su mayoría las Organizaciones No Gubernamentales en Bolivia, practican métodos, procedimientos y normas técnicas como si fueran entidades con fines de lucro, para elaborar y exponer sus Estados Financieros aplicando normas de contabilidad aceptadas en nuestro país y en base a disposiciones legales vigentes, las mismas que no reflejan la naturaleza de las operaciones, así como una inadecuada revelación de la naturaleza de las contribuciones que reciben de financiadores.

Una apropiada revelación de sus operaciones permitirá que los Estados Financieros se expongan razonablemente en todo aspecto significativo, en conformidad a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, Normas Contables vigentes en Bolivia y disposiciones especiales del financiador.

1.4.1. JUSTIFICACIÓN ACADÉMICA (TEÓRICA)

Los estados Financieros de una Organización No Gubernamental en Bolivia, deben ser elaborados aplicando normas de contabilidad que revelen la naturaleza de las operaciones que realiza. A la fecha, en nuestro país, no existen normas contables específicas aplicables a las entidades sin fines de lucro. Al respecto las Normas Internacionales de Contabilidad señalan que las normas emitidas no son aplicables a este tipo de entidades, que por su naturaleza y características difieren sustancialmente de las organizaciones lucrativas.

De otra parte, en nuestro país, Impuestos Nacionales, emitió una disposición que determina los lineamientos generales que deben aplicar las organizaciones sin fines de lucro, careciendo de precisión específica y sus características son muy difusas y genéricas.

“I. A efectos tributarios, se consideran Entidades sin Fines de Lucro las Asociaciones y Fundaciones constituidas conforme lo dispuesto en el Código Civil, así como Organizaciones No Gubernamentales (ONG) nacionales e internacionales, que además de cumplir los requisitos establecidos en el inciso b) del Artículo 49 de la Ley 843 (Texto Ordenado Vigente) estén constituidas bajo un principio de autonomía patrimonial, en virtud del cual se diferencie el patrimonio de la persona colectiva del de sus miembros o asociados, patrimonio que una vez constituido no podrá ser afectado, sino a los fines para los que fue establecido.

II. Las entidades sin Fines de lucro que realicen algún tipo de actividad comercial, podrán gozar de la exención, siempre y cuando los ingresos obtenidos sean destinados por la institución exclusivamente para financiar la actividad exenta y no sean distribuidos entre sus miembros o asociados directa ni indirectamente, aspecto que además de estar expresamente dispuestos en los estatutos de la entidad o en el convenio (ONG extranjeras), deben ser fiel reflejo de su realidad económica.”²

En el presente estudio se pretende analizar y describir los conocimientos y concepciones en relación a la normativa aplicable en Organizaciones no Gubernamentales, así también, recopilar información existente sobre el tema,

² SERVICIO DE IMPUESTOS NACIONALES
Resolución Normativa de Directorio No 10.0030.05

con el propósito de elaborar una propuesta factible, para su aplicación en la actividad profesional.

1.4.2. JUSTIFICACIÓN ECONÓMICA (PRÁCTICA)

Los estados financieros tienen como característica principal el de brindar información financiera que satisfaga a todos los usuarios; miembros de la organización, beneficiarios del servicio, analistas financieros y consultores, autoridades reguladoras y otros, con oportunidad y utilidad.

La aplicación de procedimientos contables permitirá que la información contenida en los Estados Financieros y en los informes periódicos que se presenten a los financiadores sea veraz y objetiva; en vista que los Estados Financieros emitidos por las Organizaciones no Gubernamentales no reflejan la naturaleza de las operaciones propias de su ejecución, considerando que tienen objetivos y características particulares; en razón que los recursos proporcionados a estas organizaciones, pueden tener limitaciones particulares, en relación con condiciones impuestas por los contribuyentes, convenios y estatutos de la Organización, los financiadores necesitan información sobre el uso y destino de los recursos provistos y que este sea revelado de manera objetiva en los Estados Financieros.

1.4.3. JUSTIFICACIÓN METODOLÓGICA

La producción de conocimientos y la metodología aplicada recorrerá todas las etapas que va desde la formulación del problema, pasando por la

determinación de los factores o características relacionadas con la temática hasta la conclusión.

“Es difícil escoger un método como el ideal y único camino para realizar una investigación, pues muchos de ellos se complementan y relacionan entre si.”³

El trabajo se enmarca dentro de una investigación inductiva, deductiva y originalmente descriptiva, la cual dará lugar a una propuesta de aplicación de una guía de procedimientos contables para la preparación y exposición de Estados Financieros en Organizaciones No Gubernamentales.

El método inductivo que parte de los datos singulares para llegar a conclusiones generales, será necesario para observar la realidad, es decir, realizar pruebas y analizar lo que ocurre. De esta forma podemos llegar a descubrir elementos que antes ni siquiera sospechábamos que fueran relevantes para la elaboración de Estados Financieros en Organizaciones no gubernamentales.

El método deductivo que permite obtener conclusiones a partir de generalizaciones, será adecuado para el desarrollo de la revisión bibliográfica, en vista de que se presentan constantes actualizaciones tanto en la normativa como en la práctica contable.

Todo ello requiere previamente de un diagnóstico que nos permita detectar en forma clara y objetiva distintos problemas, con el propósito de describirlos, interpretarlos, entender su naturaleza.

³ <http://www.monografias.com/trabajos11/methods/methods.shtml#LOGIND>

De ahí que, en función de los objetivos, el estudio tendrá un carácter descriptivo para establecer los lineamientos técnicos que utilizan las Organizaciones no Gubernamentales O.N.G.s al preparar y emitir sus Estados Financieros contables, medio que posibilitó detectar deficiencias al respecto.

1.5. ALCANCE DE LA INVESTIGACIÓN

1.5.1. ALCANCE GEOGRÁFICO

El alcance geográfico de la investigación se encuentra circunscrito a la práctica contable aplicable en nuestro país.

1.5.2. ALCANCE INSTITUCIONAL

Para la realización de la investigación se tomará como universo de estudio a las Organizaciones no Gubernamentales, con relación a la aplicación de disposiciones y normativa contable.

1.5.3. ALCANCE TEMÁTICO

El contexto en el cual rige la investigación son los Estados Financieros de Organizaciones No Gubernamentales, elaborados en base a normativa contable vigente.

CAPITULO II

MARCO TEÓRICO Y NORMATIVO

2.1. ORGANIZACIONES SIN FINES DE LUCRO

El decreto Ley N° 12760 Código Civil de Bolivia en su Título II de las Personas Colectivas, Capítulo I, Artículo 52 señala: “Son personas colectivas: 2) Las Asociaciones mutualistas, gremiales, corporativas, asistenciales, benéficas, culturales en general, educativas, religiosas, deportivas o cualesquiera otras con propósitos lícitos, así como las fundaciones sin perjuicio de las leyes y disposiciones especiales que les conciernen”, en su capítulo II de las Asociaciones, Artículo 58 (constitución y Reconocimiento), Artículo 60 (Estatutos) señala “I. Los estatutos deben indicar la finalidad de la asociación, su patrimonio, las fuentes de sus recursos y las normas para el manejo o administración de estos” en el punto II. Los estatutos deben también determinar las normas relativas a la extinción de la entidad.

En ese mismo sentido el Código Civil del Perú, señala que es; “la organización de personas naturales o jurídicas, o de ambas, dedicadas a la recaudación pública de aportes destinados a una finalidad altruista.”

El código civil de la República de Argentina, en su Artículo 3 señala “que son personas que se constituyen con un fin de bien común, sin propósito de lucro, mediante un aporte patrimonial de una o más personas para hacer efectivos sus fines, debiendo requerir la autorización prevista por el artículo 45 del mismo del mismo código”.

El banco Mundial las tipifica del siguiente modo: “Organizaciones Privadas que persiguen actividades para aliviar el sufrimiento promover los intereses de los pobres, proteger el medio ambiente, brindar servicios sociales básicos o realizar actividades de desarrollo de la comunidad”.

Otra definición, con un carácter más sociológico, es la de OCDE: “Es una organización fundada y gobernada por un grupo de ciudadanos privados con un declarado propósito filantrópico, y sostenida por contribuciones, individuales privadas”.

Otra definición que recoge al carácter y los objetivos de las organizaciones sin fines de lucro, es la de Leopoldo Zavala Matulic: “Las ONG son organizaciones de carácter social, independientes y autónomas, jurídicamente fundadas y que actúan sin finalidad de lucro. Su acción se orienta hacia la cooperación al Desarrollo y hacia la búsqueda de acuerdos de ayudas entre gobiernos con el objetivo de provocar la solidaridad y promover el desarrollo en los pueblos y sociedades del tercer mundo”.

“Su acción busca la canalización de recursos públicos y privados para llevar a cabo proyectos de desarrollo autónomos en los países subdesarrollados. Esta acción sobre el terreno se complementa con las actividades de sensibilización y educación para el desarrollo, y con actividades de lobby o presión política ante los gobiernos y los organismos”.

De lo expuesto anteriormente podemos señalar que son movimientos asociativos, de carácter voluntario y altruista, de representación privada cuyo

funcionamiento se rige por un marco jurídico, filosófico y administrativo particular que dan soporte y sentido a su estructura organizativa y actividades; esto es que, a diferencia de las entidades lucrativas, los ingresos que generan no se reparten entre sus socios, sino que se destinan a su objeto social.

En consecuencia, los ingresos que obtienen durante la gestión no pueden ser distribuidos entre los socios o miembros, sino más bien deben incrementar el activo de la entidad para que esta pueda continuar prestando servicios de su creación. Dentro de este grupo se consideran: Fundaciones, corporaciones, asociaciones gremiales, sindicatos, juntas de vecinos, organizaciones comunitarias, cooperativas, y otras instituciones cuyo objeto no es el lucro económico.

Algunos ámbitos de actuación de las organizaciones sin fines de lucro:

- Cultura, ocio y deporte
- Educación e investigación
- Servicios sociales
- Medio ambiente
- Solidaridad Internacional
- Cooperación al desarrollo
- Acción humanitaria
- Política, derecho y asesoramiento legal

2.1.1. CARACTERÍSTICAS DE LAS ORGANIZACIONES SIN FINES DE LUCRO

Son organizaciones de carácter social, independientes y autónomas, jurídicamente fundadas y que actúan sin finalidad de lucro canalizando recursos públicos y privados para llevar a cabo objetivos definidos, se rige por un marco jurídico, filosófico y administrativo particular que da soporte y sentido a su estructura organizativa y actividades donde se destaca:

- Su carácter social
- La independencia del ámbito gubernamental
- La ausencia de finalidad lucrativa
- La promoción del desarrollo como objetivo, a través de diferentes estrategias: proyectos de desarrollo, sensibilización, educación para el desarrollo y otros.

2.1.2. CLASIFICACIÓN DE LAS ORGANIZACIONES SIN FINES DE LUCRO

Basada en las teorías de Korten, se distinguen entre cuatro generaciones de ONGs:

- Las de primera Generación o asistencialistas. Nacen tras la segunda Guerra Mundial con el objetivo de remediar una situación de escasez de bienes y servicios. Las acciones que realizan son de emergencia y asistencia, siendo los únicos actores involucrados en el proceso.

- La segunda generación o desarrollistas. Surgen durante los años 60 siguiendo los postulados desarrollistas. Su objetivo es la transferencia de recursos económicos y tecnológicos a las ONGs del Sur y los grupos de base. Incorporar las acciones de sensibilización ciudadana sobre las condiciones de vida de los pueblos del sur.
- Las de tercera generación o denuncia social. Corresponden a los años 70 y entienden el desarrollo como un proceso auto sostenido de carácter político, por lo que concentran todos sus esfuerzos en aumentar la participación política y fortalecer la sociedad civil, así como a denunciar las políticas e instituciones que impiden del desarrollo local auto sostenido.
- Las de cuarta generación o de empoderamiento nacidas en los 80 que demandan un desarrollo equilibrado en lo social y sustentable en lo ecológico. Entienden que la falta de desarrollo en el Sur origina un mal desarrollo en el Norte. Las acciones se realizan a través de redes formales e informales de personas y organizaciones en la Educación para el desarrollo se incide en la interdependencia social, económica, política y ecológica. Se añade una nueva estrategia consistente en la denuncia y en la presión política.

Una posterior clasificación es la que se distingue entre:

- Las ONG de acción directa. Están insertas en las bases sociales con las que trabajan, colaborando directamente con las Organizaciones de Base, asociaciones de pobladores, talleres artesanales, comunidades

campesinas, etc., desarrollando su actividad en programas que vienen que ver mucho con la asistencia social.

- ONG's intermediarias. Se encargan de solicitar recursos y ayudas, establecer relaciones; asesorar en aspectos técnicos, organizativos y financieros, etc.
- ONG's de estudio. Están conformadas por profesionales que realizan análisis de coyuntura sobre el país o los sectores en crisis, sirviendo a veces de asesoría a los gobiernos. Son una mezcla de centro de estudios, equipos de análisis y consultoría, etc.
- ONG's de defensa de los derechos humanos. Constituyen una red importante en casi todos los países, fundamentalmente en aquellos en los que su violación ha sido mas sistemática.

Otra clasificación de la ONG's considerando las motivaciones que aglutinan a los miembros de las organizaciones, se distingue entre:

- Religiosas, creadas por iglesias e instituciones religiosas.
- Político-sindicales, vinculadas a partidos políticos y sindicatos.
- Solidarias, que provienen de los movimientos y comités de solidaridad de los 60, en los 80 de transformarlos en organizaciones de cooperación al desarrollo.

- Internacionales que está vinculadas a instituciones internacionales.
- Universitarias nacidas en el seno de las universidades.

Generalmente, las ONG's pueden ser Asociaciones o Fundaciones. También existen otras, que por sus características particulares se agrupan de un modo distinto tal es el caso de algunas congregaciones religiosas que se rigen por sistemas jurídicos diferentes.

2.1.3. ASOCIACIONES

Son agrupaciones de personas naturales o jurídicas, o de ambas, constituidas para realizar una actividad una actividad colectiva de una forma estable, organizadas democráticamente, que a través de una actividad común persiguen como fin no lucrativo, son independientes del Estado, los partidos políticos y entidades.

Caracteriza a la s asociaciones el vínculo asociativo en torno a un interés común, que no necesariamente debe ser de interés social o utilidad pública, pudiendo ser de mutuo interés exclusivamente. Cuando en lugar de personas son organizaciones las que constituyen una asociación esta se reconoce como federación, confederación o unión.

2.1.4. FUNDACIONES

Son organizaciones constituidas por voluntad de sus creadores, quienes aportan su patrimonio para la realización de fines de interés general, no

poseen ánimo de lucro a diferencia de las asociaciones, no están formadas por socios sino por un patronato compuesto directamente por sus fundadores. Sus miembros pueden ser personas o entidades.

2.2. CONTABILIDAD

Toda Organización con o sin fines de lucro necesita encaminar su actividad con un orden de transacciones o eventos, debemos enfatizar que toda organización fija metas y fines para alcanzarlos en el corto, mediano y/o largo plazo, la contabilidad se hace imprescindible en proporcionar información; para obtener la misma nos vemos en la necesidad de practicar registros (anotaciones) de las operaciones que se susciten a lo largo de un determinado tiempo de trabajo.

De acuerdo al libro “TEMAS DE CONTABILIDAD BÁSICA” del Autor Terán Gandarillas Gonzalo J., precisa al concepto de contabilidad, de la siguiente manera: “La contabilidad es un sistema de información de hechos económicos, financieros y sociales suscitados e una empresa, sujetos de medición, registración, examen e interpretación para la toma de decisiones gerenciales”.⁴

2.3. POLÍTICAS Y PRÁCTICAS CONTABLES GENERALES

Las políticas contables comprenden los principios, bases, convenciones, reglas y prácticas específicas adoptados por una empresa para la preparación y presentación de sus estados financieros.

⁴ TERAN GANDARILLAS, Gonzalo J., “Temas de Contabilidad Básica”, Editorial Educación y Cultura, Bolivia 2001

Entre las políticas contables fundamentales, en la preparación y exposición de los estados financieros, se pueden reconocer las siguientes:

a) Uniformidad en la Presentación. Las políticas contables utilizadas para preparar y presentar los estados financieros deben ser aplicadas de manera uniforme de un ejercicio a otro, salvo que el cambio en dichas políticas contables resulte de una variación significativa en la naturaleza de las operaciones de la empresa; o una revisión de la presentación de sus estados financieros demuestre que dará lugar a una presentación más apropiada de los mismos; o que el cambio sea requerido por una NIC, en cuyo caso se debe revelar por medio de una nota aclaratoria el efecto en los estados financieros.

b) Importancia relativa. Las transacciones y otros eventos deben revelarse considerando su importancia relativa en los estados financieros. Se consideran importantes cuando, debido a su naturaleza o cuantía, su conocimiento o desconocimiento, puede alterar significativamente las decisiones económicas de los usuarios de la información.

Para decidir si una partida o conjunto de partidas es importante, debe evaluarse conjuntamente su naturaleza y magnitud. Dependiendo de las circunstancias, el factor determinante puede ser la naturaleza o la magnitud de la partida con relación a cada uno de los estados financieros.

2.4. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS

El principio de "**Equidad**" se lo puede catalogar como fundamental o básico, dado que marca como una conducta general a tener en cuenta en el momento de poner en práctica la contabilidad. En su enunciación refleja una especie de regla ética para los contadores.

Los principios que se agrupan como los de fondo o de valuación son tres. Corresponden a todo lo que se ajuste a los compromisos de pago, cobro, resultado del ejercicio y costos. El de "**Valuación al costo**" se incluye en esta clasificación por su referencia a la valuación al costo de adquisición o fabricación de un bien. "**Devengado**" forma parte de esta clasificación, puesto que con su cumplimiento apunta a reflejar los resultados de un ejercicio independientemente de que el hecho este concluido o no. El principio de "**Realización**" se parece mucho al anterior ya que es un mecanismo para reflejar correctamente los resultados de un ejercicio.

Los principios que hacen a las cualidades de la información se clasifican basándose en la obtención, demostración y realización de la información. El principio de "**Objetividad**" representa un punto importantísimo en esta clasificación, puesto que enuncia que la información que la contabilidad suministra no se debe distorsionar por ninguna razón, debe representar lo sucedido. El principio referido a la "**Uniformidad**" marca la importancia de un sistema heterogéneo para manejar los datos y así poder comparar los ejercicios. "**Prudencia**", al igual que "**Materialidad**" marcan formas de registración para que la información sea verdadera y tratada correctamente. El principio de "**Exposición**" es similar a los anteriores y marca la base de

todo trabajo contable. La información debe ser clara y concisa para que sea de fácil acceso y no confusa.

Por último los Principios dados por el medio socioeconómico abarcan a los que tengan que ver con la empresa, el medio y la sociedad. **"Ente"** se incluye en esta clasificación por el simple hecho de que es la empresa. **"Bienes económicos"** es un principio que hace referencia a los bienes materiales e inmateriales que poseen un valor económico para la empresa o ente. **"Moneda de cuenta"** se incluye en esta clasificación porque marca la elección de una unidad monetaria dependiendo del medio donde se ubique. **"Empresa en marcha"** marca la continuidad de la empresa, se refiere a esta y a su futuro. **"Ejercicio"** por que marca una pauta para poder analizar los progresos, o no, de la empresa dividiendo en periodos para luego compararlos.

2.5. ESTADOS FINANCIEROS

Los estados financieros, también denominados estados contables, informes financieros o cuentas anuales, son informes que utilizan las instituciones para reportar la situación económica y financiera y los cambios que experimenta la misma a una fecha o período determinado. Esta información resulta útil para la Administración, gestores, reguladores y otros tipos de interesados como los accionistas, acreedores o propietarios.

La mayoría de estos informes constituye el producto final de la contabilidad y son elaborados de acuerdo a principios de contabilidad generalmente aceptados, normas contables o normas de información financiera. La contabilidad es llevada adelante por contadores públicos que, en la mayoría

de los países del mundo, deben registrarse en organismos de control públicos o privados para poder ejercer la profesión.

Los estados financieros son las herramientas más importantes con que cuentan las organizaciones para evaluar el estado en que se encuentran.

2.5.1. OBJETIVO DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

El objetivo de los estados financieros es proveer información sobre el patrimonio del ente emisor a una fecha y su evolución económica y financiera en el período que abarcan, para facilitar la toma de decisiones económicas. Se considera que la información a ser brindada en los estados financieros debe referirse a los siguientes aspectos del ente emisor:

- Su situación patrimonial a la fecha de dichos estados
- Un resumen de las causas del resultado asignable a ese lapso;
- La evolución de su patrimonio durante el período;
- La evolución de su situación financiera por el mismo período,
- Otros hechos que ayuden a evaluar los montos, momentos e incertidumbres de los futuros flujos de fondos que los inversores y acreedores recibirán del ente por distintos conceptos.

2.5.2. ESTADOS FINANCIEROS BÁSICOS

Los principales componentes de los Estados Financieros son los siguientes:

- Balance General (también denominado Estado de situación Financiera o Balance de situación)

- Estado de resultados (también denominado Estado de Pérdidas y Ganancias o cuenta de pérdidas y ganancias)
- Estado de evolución de patrimonio (también denominado Estado de Cambios en el Patrimonio)
- Estado de flujos de efectivo
- Las notas a los estados financieros

Los estados financieros se presentan acompañados de notas y cuadros, que "revelan" o aclaran puntos de interés que, por motivos técnicos o prácticos, no son reflejados en el cuerpo principal.

Estos estados financieros son la base de otros informes, cuadros y gráficos que permiten definir la rentabilidad, solvencia, liquidez, valor en bolsa y otros parámetros que son fundamentales a la hora de manejar las finanzas de una institución.

2.5.3. USUARIOS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

El principal propósito de los estados financieros es proporcionar información relevante y útil para satisfacer los intereses de quienes proporcionan recursos o servicios a organizaciones no lucrativas como ser:

- a) Miembros de la entidad.
- b) Organismos Gubernamentales.
- c) Contribuyentes
- d) Proveedores
- e) Deudores
- f) Empleados

- g)** Administradores, directores y funcionarios.
- h)** Beneficiarios de servicios
- i)** Autoridades fiscales
- j)** Autoridades reguladoras
- k)** Legisladores
- l)** Sindicatos, investigadores, profesores, etc.

Los usuarios de la información financiera pueden clasificarse en los siguientes grupos:

- a)** Patrocinadores
- b)** Acreedores
- c)** Beneficiarios
- d)** Dependencias de gobierno
- e)** Administradores
- f)** Otros usuarios

Quienes tienen especial interés en conocer a través de la presentación de estados financieros la eficiencia y efectividad con que la entidad está cumpliendo con sus objetivos y:

- a)** Determinar si la entidad ha cumplido con el objeto de su naturaleza y si debiesen continuar haciendo aportaciones.
- b)** La información financiera deberá reflejar la extensión y naturaleza de los límites impuestos por el donador y los cambios en el transcurso del tiempo.

- c) Los contribuyentes de impuestos para conocer como ha cumplido sus objetivos y como los servicios previstos por las dependencias gubernamentales pueden afectar al monto de los impuestos y cuotas que deben pagar.
- d) Proveedores, acreedores y empleados centran su atención en la capacidad de la entidad para generar flujos de efectivo y paga sus obligaciones.
- e) Otros requiere información para evaluar su desempeño y formarse un juicio respecto a:
 - f) Su capacidad para mantener su patrimonio y lograr sus fines sociales.
 - g) Su posición financiera.
 - h) Los cambios en sus recursos y obligaciones.
 - i) El desempeño de sus administradores.

2.5.4. RESPONSABILIDAD POR LA EMISIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

La responsabilidad por la elaboración y presentación de los estados financieros corresponde a la entidad, función que recae en la unidad administrativa o el equivalente al mismo.

La misma autoridad de la entidad será la encargada de seleccionar y aplicar políticas y prácticas contables de forma que sus estados financieros cumpla con normas contables y disposiciones legales vigentes. Para el presente caso, la máxima autoridad deberá desarrollar oportunamente los procedimientos y prácticas a seguir para asegurar que las acciones ejecutadas por la entidad estén debidamente reflejadas en los estados financieros suministrando a los usuarios información relevante como ser:

- Real, que reflejen la esencia económica de los sucesos de las acciones ejecutados en todos sus extremos significativos sin rezagar la información.
- Oportuna, la información debe emitirse en tiempo y lugar convenientes para el usuario.
- Confiable en el sentido de que los estados financieros presenten razonablemente los resultados de la operaciones y la situación financiera de la entidad.
- Relevante para el proceso de toma de decisiones de los usuarios.

2.5.4.1. CARACTERISTICAS CUALITATIVAS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

Para efectos de una adecuada revelación de los estados financieros se debe considerar los elementos contenidos e el marco conceptual de las Normas

Internacionales de Contabilidad, que hacen que la información sea clara, transparente, fiable y comparable.

2.5.4.2. COMPENSIBILIDAD

La información suministrada por los estados financieros debe satisfacer razonablemente las necesidades del usuario, mediante la comunicación fácil y comprensible. No obstante, la información de temas complejos debe ser incluida en los estados financieros, a causa de su relevancia y la necesidad de toma de decisiones económica por parte de los usuarios, no debe quedar excluida solo por la razón de que puede ser muy difícil de comprender para ciertos usuarios.

2.5.4.3. RELEVANCIA

Los estados financieros deben contener información relevante, lo que implica criterio de selección, determinación de conceptos y la forma en que los mismos serán presentados y clasificados, sin que vaya en detrimento de su calidad y pueda dar lugar a que aspectos importantes pasen inadvertidos por los usuarios quienes la utilizan, ayudándoles a evaluar sucesos pasados, presentes o futuros, o bien a confirmar o corregir evaluaciones realizadas anteriormente.

2.5.4.4. SIGNIFICATIVIDAD

Los estados financieros tienen importancia relativa, o es significativa, cuando su omisión o su presentación equivocada pueden influir en las decisiones

económicas que toman los usuarios. La materialidad (significatividad) está relacionada con el volumen de las operaciones involucradas, y dependen de la cuantía de la partida omitida, o del error de evaluación en su caso, por lo que debe ser juzgada siempre en las circunstancias particulares de su omisión o presentación equivocada. La información posee la cualidad de fiabilidad cuando esta libre de error material, de sesgo o prejuicio, debe representar fielmente las transacciones y demás sucesos que realiza o que se puede esperar razonablemente que represente y aplicar las técnicas de medida y presentación que pueden producir los mensajes que se relacionan con esas transacciones y sucesos.

2.5.4.5. FIABILIDAD

La esencia sobre la forma.- Es necesario que las transacciones y demás sucesos que se pretende reflejar, se contabilicen y presenten de acuerdo con su esencia y realidad económica, y no meramente según su forma legal.

Neutralidad.- Para ser fiable, la información contenida en los estados financieros debe ser apta y neutral para los requerimientos de los usuarios, estar libre de sesgos y prejuicios; no debe influir en la toma de decisiones o en la formación de un juicio, a fin de conseguir un resultado o desenlace predeterminado.

Prudencia.- La información debe expresarse con un cierto grado de cautela y precaución al realizar los juicios necesarios y estimaciones requeridas bajo condiciones de incertidumbre, por lo que el informante debe ubicarse entre la

reflexión y la precisión, tendiendo a evitar los riesgos que podrían emanar de la información que comunica.

Integridad.- Para ser fiable, la información en los estados financieros debe ser completa dentro de los límites de la importancia relativa y el costo que no exceda los esfuerzos necesarios para su obtención. Una omisión puede provocar que la información no fiable y deficiente en términos de relevancia. Los usuarios deben ser capaces de comparar los estados financieros de una organización a lo largo del tiempo, con el fin de identificar las tendencias de la situación financiera y el resultado de sus operaciones, identificar tendencias y variaciones entre los periodos reportados y poder comparar los estados financieros de entidades diferentes, con el propósito de evaluar su posición financiera y los cambios en su situación financiera y patrimonial en términos relativos. Por lo tanto la medida y presentación del efecto financiero de similares transacciones y otros sucesos, deben ser llevadas a cabo de una manera coherente por toda la organización a través del tiempo. Una implicación importante de la característica cualitativa de la comparabilidad, es que los usuarios han de ser informados de las políticas contables empleadas en la preparación de los estados financieros, como de cualquier cambio suscitado y los efectos de tales cambios. Los usuarios necesitan ser capaces de identificar las diferencias entre las políticas contables usadas, para similares transacciones y otros sucesos, por la misma empresa de un periodo a otro y también por diferentes empresas.

La información financiera debe ser útil, siendo sus características primarias la relevancia y confiabilidad y en las cualidades de comparabilidad y consistencia. La utilidad de la información sobre una entidad se incrementa

si dicha información puede compararse con información similar sobre otras entidades o sobre la misma entidad en otros periodos.

2.5.5. UNIFORMIDAD EN LA PRESENTACION DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

La presentación, clasificación y agrupación de las partidas en los estados financieros deben ser consistentes de un periodo a otro, cada partida que conforme los estados financieros, debe ser presentada por separado de acuerdo a la importancia relativa de la misma.

Las partidas con importes no significativos de acuerdo a su naturaleza, deben ser agrupadas y presentadas en los estados financieros, e informar su composición en Notas a los estados financieros.

Es mejor no efectuar la compensación de partidas contables porque resta capacidad a los usuarios para comprender las transacciones realizadas por la entidad y no permite reflejar y evaluar el flujo de efectivo real ejecutado por la entidad.

2.5.6. ESTADOS FINANCIEROS COMPARATIVOS

Es relevante para todas las entidades el poder comparar la información financiera de la última gestión con la información presentada años anteriores, para ello deberá cumplir con los requisitos mínimos para un juego de estados financieros, pero a veces puede ser impráctico o imposible

proporcionar información comparativa sobre una base de contabilidad consistente.

2.5.7. ESTRUCTURA Y CONTENIDO DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

2.5.7.1. IDENTIFICACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

Los estados financieros deben identificarse y distinguirse claramente de cualquier otro tipo de información incluida en un mismo documento emitido por la entidad.

Todos los elementos o grupos que conforman los estados financieros deben permitir una adecuada interpretación, información y exposición para los cuales es necesario considerar:

- El nombre, sigla u otra forma de identificación utilizada por la empresa que presenta o da a conocer la información.
- Señalar claramente si la información presentada corresponde a una sola empresa o a un grupo de empresas.
- Establecer el periodo de la emisión de los estados financieros según resulte apropiado en función de la naturaleza de cada estado financiero.
- Señalar el tipo de moneda en la que se presenta la información.

- El nivel de precisión empleado para presentar los importes de los estados financieros.

2.5.7.2. PERIODO SOBRE EL CUAL SE PRESENTAN LOS ESTADOS FINANCIEROS

La entidad deberá establecer claramente la periodicidad de tiempo en la presentación de los estados financieros considerando los siguientes hechos:

- La empresa excepcionalmente puede cambiar la fecha de presentación de los estados financieros ya sea por un periodo menor o mayor al de un año.
- La razón por la cual decidió cambiar la fecha de presentación.
- La correspondiente aclaración en Nota a los estados financieros de que los importes que se exponen en dicho estado no son comparables a los del periodo actual o anterior.

En el requisito de revelación suficiente se encuentran implícitamente contenidos no solamente los aspectos de suficiencia de la información financiera, sino también las características cualitativas que la misma debe poseer para una adecuada revelación.

Estas características cualitativas de la información financiera de carácter contable para usos generales se refieren a todo aquello que debe ser incluido y que ese se requiere para evaluar el comportamiento de la entidad y

otros aspectos inherentes, cuidando que la cantidad de información no vaya en detrimento de su calidad y pueda dar lugar a que los aspectos importantes pasen inadvertidos por el usuario. Por lo tanto, los estados financieros deben contener información que sea relevante, lo que implica un criterio de selección y la determinación de los conceptos que habrá de incluir en la forma en que los mismos deberán ser presentados y clasificados.

Así mismo, los estados financieros deben contener información que sea competente, es decir, que deben estar en consonancia con los fines para los cuales son utilizados, proporcionando información idónea que auxilie a quienes dependen de la misma a tomar decisiones en relación con otras entidades económicas.

La utilidad de los estados financieros se ve perjudicada si estos no se ponen a disposición de los usuarios dentro de un periodo razonable, tras la fecha de corte de operaciones. Ciertos factores de naturaleza permanente, tales como la complejidad o volumen de las operaciones de la entidad, no constituyen razones suficientes para justificar la falta de emisión a tiempo de la información.

2.5.7.3. OTRAS REVELACIONES

Los estados financieros deben contener información que sea relevante, lo que implica criterio de selección y determinación de conceptos que habrá de incluir y la forma en que los mismos serán presentados y clasificados.

Los estados financieros deben proporcionar información idónea, real y oportuna para que ayude a tomar decisiones en relación con la entidad, que el contenido de información sea competente, que este en relación con los fines para los cuales sean utilizados y dentro de un periodo razonable.

Se deberá considerar básicamente las siguientes limitaciones en la preparación de los estados financieros de las entidades sin fines de lucro:

- a) Las acciones, transacciones y eventos económicos son cuantificados en base a reglas determinadas por un convenio que son aplicadas con diferentes alternativas.
- b) La preparación de los estados financieros presentan el valor de la ejecución para la entidad, no pretende presentar el valor de la ejecución para la entidad, no pretende presentar el valor del rendimiento económico alcanzado.
- c) Los ingresos por venta de productos o servicios prestados pueden estar presentados en el estado de actividades a precios de venta menores a su costo o sin cargo alguno.
- d) La entidad pudo haber recibido servicios o contribuciones de voluntarios no incluidos en el programa para la preparación de estados financieros.

2.6. FINANCIAMIENTO

El financiamiento de recursos para las operaciones de las organizaciones sin fines de lucro está formado por los aportes iniciales, las cuotas periódicas que aportan los financiadores y las donaciones recibidas de terceros o de los mismos donantes. Además pueden obtenerlo de ventas de bienes o prestación de servicios.

2.6.1. APORTES INICIALES

En el caso de las organizaciones sin fines de lucro, los aportes iniciales están formados por las sumas de dinero que entregan los fundadores de la institución y constituyen el activo neto inicial, necesario para comenzar las actividades y alcanzar los fines sociales. Este activo es propio de la entidad y en el caso de disolución de la corporación o fundación pasara a disposición de otra institución sin fines de lucro prevista en sus estatutos; en ausencia de lo anterior se aplicara a lo que establezcan las disposiciones legales vigentes.

2.6.2. CUOTAS SOCIALES

Una forma de financiamiento de las instituciones sin fines de lucro, son las cuotas periódicas que se comprometen a aportar las personas que ingresan a la organización en carácter de financiador, aportante, o contribuyente. Estas sumas constituyen el financiamiento periódico para que la institución pueda desarrollar sus actividades y se efectúan sin la intención de recibir beneficio pecuniario por lo aportado.

2.6.3. DONACIONES

Donación es la transferencia de dinero, de otros activos o de servicios que una persona efectúa a otra en una transacción no recíproca. Cuando existe el compromiso de una persona natural o de una institución de la entrega futura de un activo, la extinción de un pasivo o a la prestación de un servicio, se la considera como “promesa de donación”. Tanto las donaciones como las promesas de donación pueden ser condicionales o incondicionales, según las especificaciones del donante al momento de la donación, y su disponibilidad puede ser sin restricciones para su uso o disponibilidad, las que pueden ser temporales o permanentes.

Los ingresos derivados de los bienes donados a la institución, pueden presentar restricciones o condiciones, respecto a su uso o destino; o estar totalmente liberados de ellas, quedando a juicio de la institución el destino que les de, de acuerdo a su objetivo estatutario.

Las donaciones recibidas, las cuotas sociales y los ingresos derivados de ventas, servicios o rentas de las inversiones de la entidad, una vez deducidos los gastos, generan un aumento o una disminución en el activo neto; además de su clasificación en operacionales, no operacionales, ordinarias y extraordinarias, deberán separarse en ingresos con y sin restricciones. Los gastos efectuados se deberán correlacionar con los ingresos para su clasificación; pero, si esto no es posible, se consideraran sin restricciones, para los efectos de determinar el déficit o superávit anual.

2.6.4. CONTRIBUCIONES

Las contribuciones que efectúan a la organización son un traspaso incondicional de dar efectivo, valores, terrenos, edificios, usos de instalaciones, suministros, activos intangibles, servicios y promesas de dar, liquidar o cancelar pasivos cuya transferencia es voluntaria no recíproca.

Las contribuciones para ser reconocidas en los estados financieros deben tener un atributo relevante que sea posible medir con razonable confiabilidad, la información debe ser representativamente fiel, variable y neutral.

Una contribución deberá reconocerse en los estados financieros cuando se cumpla cuatro criterios fundamentales:

- Cumple con la definición de un elemento de estados financieros.
- Es susceptible de medirse con suficiente confiabilidad.
- Puede causar una diferencia en las decisiones del usuario.
- La información es fiel, verificable y neutral.

Contribuciones recibidas en servicios se deben reconocer siempre y cuando:

- Crean o aumentan el valor de los activos no monetarios.
- Su prestación requiere de habilidades especializadas.

- Si son necesarios de tal suerte que si no se recibieran en donación, tendrían que ser comprados.
- Que puedan ser medidos fiablemente.

2.6.4.1. CARACTERISTICAS DE LAS CONTRIBUCIONES

- Son transferencias económicas voluntarias, quien hace la contribución no espera una retribución económica proporcional lo hacen voluntariamente.
- Son traspasos a, o de, entidades que actúan con carácter distinto al de dueños.
- Se hacen o se reciben en forma voluntaria.

La esencia de una organización sin fines de lucro, es que obtiene y usa recursos para proporcionar tipos específicos de bienes o servicio, y la naturaleza de esos bienes o servicios a menudo es crítica para las decisiones del donador de contribuir efectivo u otros activos a una organización particular.

2.6.5. RESTRICCIONES IMPUESTAS POR EL DONADOR

Las restricciones impuestas por el donador ponen límites al uso de los activos recibidos pero no cambia la naturaleza básica de la responsabilidad de la organización de usar su activos para proporcionar servicios a los

beneficiarios, toda donación impone la responsabilidad de gastar el efectivo o usar el activo de acuerdo a lo convenido, en cambio las restricciones sobre los pasivos implican el derecho del donador.

El efectivo u otros activos recibidos con una restricción impuesta por el donador limita su uso, la capacidad de vender o intercambiar el activo recibido para propósitos a largo plazo, los mismos que no deberá ser clasificados con otros activos que estén disponibles para su uso es decir que no estén restringidos.

Una organización no lucrativa deberá distinguir entre:

- Contribuciones recibidas sin restricciones
- Contribuciones recibidas con restricciones temporales
- Contribuciones recibidas con restricciones permanentes

2.6.5.1. COTRIBUCIONES RECIBIDAS CON RESTRICCIONES TEMPORALES

“Restricción Temporal: Restricción impuesta por un patrocinador, por Ley o estatutos, que obliga a que la entidad con propósitos no lucrativos use o gaste los activos aportados de acuerdo con lo especificado, siempre y cuando se satisfagan ciertas condiciones ya sea por el paso del tiempo o por actividades que debe llevar a cabo la entidad.”⁵

⁵ <http://www.centellasonzales.com/boletin.html>

Consiste en una restricción impuesta por el donador que permite a la organización donataria agotar o gastar los activos donados de acuerdo a lo convenido ya sea por el paso del tiempo o por accione de la organización, la misma que estará especificada en la escritura constitutiva, estatutos o documentos similares.

El donador puede imponer algunas restricciones o estipulaciones, como las siguientes:

- Que los recursos sean invertidos a perpetuidad.
- Que lo recursos puedan ser usado solo después de una fecha especificada, para programas o servicios particulares, o para adquirir edificios o equipos.

El donador al momento de tomar la decisión de asignar nuevos recursos, revisará el cumplimiento de los límites resultantes de las restricciones impuestas y el grado de certeza alcanzado.

Los donadores también imponen restricciones a las contribuciones de activos fijos o de larga duración limitando su venta o realización inmediata, indicando que dichos activos son para uso de la entidad y para proporcionar servicios en periodos futuros.

Una restricción expira cuando el tiempo estipulado ha transcurrido, cuando para el fin para el que estaba restringido el recurso ha sido cumplido o ambos.

La expiración de una restricción impuesta por el donador sobre los activos netos de la entidad, es un hecho positivo que afecta a la organización y a los estados financieros acción que la organización deberá reconocer el impacto en el periodo en que la restricción expire, puesto que las expiraciones en restricciones reducen los activos netos restringidos e incrementan los activos netos no restringidos.

2.6.5.2. CONTRIBUCIONES RECIBIDAS CON RESTRICCIONES PERMANENTES

“Restricción Permanente: Restricción impuesta por un patrocinador, por Ley o estatutos, que condiciona que los recursos aportados tengan que ser mantenidos permanentemente para el uso específico; normalmente se permite que la entidad con propósitos no lucrativos use parte o todos los rendimientos que se deriven de dichos activos donados.”⁶

Las contribuciones recibidas con restricción impuesta por el donador estipulan que los recursos se mantengan permanentemente restringidos, pero permite a la organización agotar o disponer de parte o todo el ingreso u otros beneficios económicos derivados de los activos entregados con restricción permanente.

2.6.6. CONTRIBUCIONES QUE INCREMENTAN EL ACTIVO NETO

Las entidades deben distinguir y revelar en sus estados financieros entre contribuciones recibidas que incrementan los:

⁶ <http://www.centellasonzales.com/boletin.html>

- Activos netos permanentemente restringidos
- Activos netos temporalmente restringidos
- Activos netos no restringidos

La información financiera reflejara la extensión y la naturaleza de los límites impuestos por el donador y los cambios presentados en ellos en cada periodo de acuerdo a las restricciones impuestas por el donador. Asimismo la entidad deberá revelar la política adoptada para tener una comprensión adecuada de la posición financiera y de los estados financieros de sus operaciones.

Una restricción sobre el uso de los activos contribuidos a una organización es resultado de la estipulación explícita de un donador o de circunstancias que rodean el objeto de la contribución que señalan la restricción implícita del donador sobre su uso.

2.6.7. PROMESAS DE DAR

- a) Promesa incondicional de dar.** Una promesa incondicional de dar que recibe una entidad con propósitos no lucrativos, es un convenio escrito para obtener contribuciones en efectivo, bienes o servicios, siempre y cuando sea legalmente exigible y se cuente con documentación suficiente que la compruebe.
- b) Promesa condicional de dar.** Una promesa condicional de dar que recibe una entidad no lucrativa, depende de la ocurrencia

de un suceso futuro o incierto especificado, para obligar al promitente.

2.7. PRÁCTICAS CONTABLES DE ORGANIZACIONES NO GUBERNAMENTALES

Las prácticas contables son las operaciones tipo que realiza la institución para conseguir fondos, administrarlos y reportarlos al financiador.

La uniformidad de estas prácticas definen la política financiera de la entidad y, por ende del proyecto que ejecuta.

Las prácticas contables en los activos y pasivos corrientes son similares a cualquier tipo de entidad.

En relación con las aplicaciones de las cuentas no monetarias se debe proceder con la aplicación de la norma contable 3 y 6 de actual vigencia.

El registro de la depreciaciones de los bienes de uso debe debitarse a la cuenta patrimonial capital donado, con crédito a la cuenta depreciación acumulada.

Una vez registrados los asientos mencionados los rubros de los activos no monetarios debe igualar con la cuenta patrimonial capital donado.

2.7.1. PRONUNCIAMIENTOS DE LA FASB CON RELACION A ENTIDADES SIN FINES DE LUCRO

El Centro de Investigación del Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMPC), tradujo al español las Declaraciones del Consejo de Normas de Contabilidad Financiera FASB, el número 116, Contribuciones Recibidas y Contribuciones Hechas y el número 117, Estados Financieros de Organizaciones No Lucrativas, emitiendo también una serie de propuestas para el registro contable de las operaciones de las entidades sin fines de lucro, como es el caso del Boletín B-1, Boletín A-8, FASB 93 reconocimiento de las Depreciaciones, mismas que servirá de soporte informativo para el desarrollo de la presente investigación.

La FASB 93 Registro de la Depreciación en organizaciones sin Ánimo de Lucro, requiere que estas entidades reconozcan el costo de utilización de los recursos de los beneficios económicos futuros, o el servicio potencial de los activos tangibles de larga duración, estableciendo la necesidad de exponer la información sobre los activos depreciables, es decir el reconocimiento del costo de uso de los activos de acuerdo a su naturaleza o función y el método de depreciación utilizado.

El gasto de depreciación distribuye sistemática y racionalmente el costo de un activo fijo sobre su vida estimada. En los Estados Financieros el importe del gasto de depreciación se revela separadamente.

Las Declaraciones del Consejo de Normas de Contabilidad Financiera (FASB) de Estados Unidos, mediante la Declaración N° 116 Contabilidad de

las Contribuciones Recibidas y Realizadas, aplicable a todas las entidades que reciban donaciones, donde el criterio fijado consiste en reconocerlas como ingresos y gastos en el periodo en el que se realicen – reciban, valorándolas al valor razonable, si bien permite excepciones para las donaciones de servicios, obras de arte, bienes de patrimonio histórico y activos similares.

La FASB establece que las donaciones de servicios solo se reconocen si se cumple una de las siguientes dos condiciones:

- a) Crea o aumenta activos no financieros.
- b) Requiere habilidades especiales de individuos que posean esas habilidades de forma de forma que necesitaran ser adquiridas si no se proporcionaran a través de donaciones.

Concretamente, los servicios que requieren habilidades son los proporcionados por los contables, arquitectos, carpinteros, doctores, electricistas, abogados, enfermeras, fontaneros, profesores, y otros profesionales.

Señala también que una entidad no lucrativa posee las siguientes características que la distinguen de una entidad de negocios:

- “Recibe contribuciones de montos importantes de proveedores de recursos que no esperan un reembolso pecuniario compensado o

proporcional, estas contribuciones son una fuente importante de ingresos”.

- “Las donaciones o contribuciones que reciben son transacciones no recíprocas con otras entidades”.
- “Las contribuciones incondicionales, como activos o servicios, o las reducciones de pasivos se midan a su valor razonable de mercado en la fecha de recepción y se reconozcan corrientemente como ingresos o ganancias”.
- “Tiene fines operativos distintos que el de proporcionar bienes o servicios por una utilidad”.
- “Proporciona directrices nuevas para la contabilidad de los servicios donados, debiendo estos crear o mejorar el activo no financiero, debiendo ser de naturaleza especializada, prestado por individuos que posean capacitación para poder registrar como ingreso o ganancia en el estado de operaciones”.
- “Hay ausencia de intereses de propietario como los de las entidades de negocios”.
- “La organización necesita conocer las restricciones impuestas sobre sus activos, evaluar su liquidez, grado de endeudamiento y aquilatar sus fortalezas y debilidades financieras”.

Las organizaciones no lucrativas tienen esas características en grados variables. Las organizaciones que claramente caen fuera de esta distinción incluye a todas las entidades propiedad de inversionistas y las entidades que proporcionan dividendos, cotos mas bajos, u otros beneficios económicos directos y proporcionalmente a sus propietarios, miembros, o participantes, tales como, las compañías mutualistas de seguros, uniones de crédito, cooperativas campesinas y eléctricas rurales, planes de beneficios a empleados.

Esta declaración establece normas de contabilidad e información financiera para las contribuciones recibidas y contribuciones hechas, como también normas para reconocer las expiraciones de las restricciones sobre las contribuciones recibidas y otorga mayor énfasis al valor razonable de mercado, como base de medición de las transacciones no monetarias.

La Declaraciones del FASB N° 117 Estados Financieros de Organizaciones No Lucrativas, establece normas para la elaboración de estados financieros de organizaciones no lucrativas con el objetivo de aumentar la relevancia, entendibilidad y comparabilidad de los estados financieros de estas organizaciones, cuya información debe reflejar cómo los recursos fueros obtenidos y gastados en los diferentes programas, proyectos o servicios en el que se desarrolla la organización, como también de otros recursos líquidos, préstamos obtenidos y pago de los mismos y otros factores que pueden afectar su liquidez.

Asimismo, exige a estas organizaciones que presenten un:

- Estado de posición financiera
- Estado de actividades
- Estado de flujo de efectivo
- Y notas específicas a los estados financieros

2.7.2. ESTADOS FINANCIEROS PARA ORGANIZACIONES NO GUBERNAMENTALES

2.7.2.1. ESTADO DE POSICION FINANCIERA

El propósito principal de un estado de Posición Financiera es proporcionar información relevante sobre los activos netos (Patrimonio neto), de una organización.

En este estado se hace la clasificación de activos netos como restringidos por el donador y no restringidos. El donador decidirá las características de esta clasificación.

El estado de posición financiera deberá informar los montos por cada una de las tres clases de activos:

- Activos netos permanentemente restringidos
- Activos netos temporalmente restringidos

- Activos netos no restringidos

2.7.2.1.1. ACTIVOS NETOS PERMANENTEMENTE RESTRINGIDOS

La parte de los activos netos de una organización no lucrativa resultante de:

- a) Contribuciones y otras entradas de activos cuyo uso por la organización está limitado por estipulaciones impuestas por el donador que ni expiran por el paso del tiempo ni pueden ser cumplidas o de algún otro modo removidas por acciones de la organización.
- b) De otros aumentos y disminuciones de activos sujetos a los mismos tipos de estipulaciones.
- c) De reclasificaciones de o a otras clases de activos netos como consecuencia de estipulaciones impuestas por el donador.

2.7.2.1.2. RESTRICCIONES TEMPORALES

Para tenencia de:

- a) Activos donados con estipulaciones de que se usen para un fin específico, se conserven y no se vendan o devuelvan.

- b) Activos donados con estipulaciones de que se inviertan para proporcionar una fuente permanente de ingreso, estos últimos son resultado de donativos y legados que crean fondos de ayuda permanente.

Las restricciones temporales de los donadores pueden requerir que los recursos se usen en un periodo posterior o después de la fecha especificada. Después del vencimiento, se debe cambiar la restricción.

2.7.2.1.3. ACTIVOS NETOS NO RESTRINGIDOS

Son resultados de ingresos por prestación de servicios. Producir y entregar mercancías, recibir contribuciones no restringidas y recibir dividendos o intereses por invertir en activos que producen ingresos, menos gastos incurridos al prestar servicios, producir y entregar mercancías, recaudar contribuciones y desempeñar funciones administrativas.

2.7.2.2. ESTADO DE ACTIVIDADES

La organización no lucrativa deberá preparar el estado de actividades como un todo e informar el monto de cambio en activos netos por el periodo. El cambio en activos netos deberá relacionarse con el capital de activos netos informados en el estado de posición financiera.

2.7.2.2.1. CAMBIOS DE ACTIVOS NETOS

El estado de actividades deberá informar el monto del cambio en activos netos permanentemente restringidos, y activos netos temporalmente restringidos, y activos netos no restringidos del periodo.

Son las terminaciones de restricciones impuestas por el donador, que simultáneamente incrementan una clase de activos y disminuyen otra (reclasificación) deberá informarse como partida separada.

Esta Declaración requiere que todas las organizaciones no lucrativas informen los montos de los activos, pasivos y activos netos totales, es decir la presentación de lo activos netos tomados en su conjunto en el estado de posición financiera, y que se informe sobre los cambios en las tres categorías de activos netos en el estado de actividades, y que se informe el cambio en el efectivo y equivalentes de efectivo, en el estado de flujo de efectivo.

La FASB 117 Estados Financieros de Organizaciones No lucrativas, revisa y analiza los conceptos esenciales que rigen los informes financieros, ya sea para propósito generales o específico, presenta flexibilidad con respecto a la cantidad de detalles que proporcionan, el orden de las partidas lineales y el agrupamiento de activos, pasivos y activos netos que facilita el análisis del crédito, liquidez, capacidad de cumplir obligaciones y necesidad de obtener financiamiento externo.

2.7.2.3. ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO

Un estado del flujo del efectivo durante un periodo determinado. Donde se muestren los flujos de efectivo clasificados por actividades operativas, actividades de inversión y actividades de financiamiento.

2.7.3. USUARIOS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE LAS ORGANIZACIONES NO GUBERNAMENTALES

Los interesados, presentes y potenciales, en información financiera de las entidades no lucrativas pueden ser miembros, órganos gubernamentales, contribuyentes, concesionarios, prestamistas, proveedores, deudores, empleados, administradores, directores y fiduciarios, beneficiarios de servicios, analistas financieros y consultores, agentes, suscriptores, abogados, economistas, autoridades fiscales, autoridades reguladoras, legisladores, prensa financiera, sindicatos, investigadores, profesores y estudiantes. Sin embargo, los usuarios de la información pueden clasificarse de manera relevante en los grupos siguientes:

- a) Proveedores de recursos: Incluye a los proveedores de recursos que son compensados directamente por los recursos aportados (prestamistas, proveedores y empleados) y a los proveedores de recursos que no son directa y proporcionalmente compensados por sus aportaciones (miembros, donantes, y autoridades gubernamentales).
- b) Beneficiarios: Son los que reciben los beneficios de las organizaciones no lucrativas. En algunos casos los beneficiarios son proveedores de recursos, por ejemplo, en las asociaciones profesionales.

- c) Cuerpos de gobierno y supervisores: Son los responsables de establecer las políticas, supervisar y evaluar la administración de los órganos no lucrativos.

- d) Administradores: Son los responsables de cumplir con el mandato de los cuerpos de gobierno y dirigir las actividades operativas.

Los usuarios presentes y potenciales de la información de una entidad no lucrativa en particular comparten un interés común en información acerca de la eficiencia y efectividad en los servicios proporcionados y su capacidad para continuar proporcionándolos. Los proveedores de recursos, como donantes y contribuyentes, pueden estar interesados en esa información como base para determinar que la organización sí ha cumplido sus objetivos y sí deberían continuar haciendo aportaciones o mantener las efectuadas.

Los proveedores de recursos como, prestamistas, proveedores y empleados observan a la entidad no lucrativa como una fuente de pago por el efectivo, bienes o servicios entregados. Su interés básico en información se centra en la capacidad de la entidad para generar flujos de efectivo oportunos para pagar sus obligaciones.

Los cuerpos directivos y supervisores de los órganos no lucrativos también necesitan información respecto a los servicios rendidos que les ayude a evaluar como han cumplido los administradores con las políticas de mando, que puedan llevarlos a decidir cambios o formulación de nuevas políticas.

Los administradores necesitan información en la evaluación del cumplimiento de sus responsabilidades ante los cuerpos de gobierno, proveedores de recursos y otros integrantes. Los otros integrantes incluyen a los receptores y beneficiarios de los servicios distintos de los proveedores de recursos.

Igual que en el ambiente de negocios lucrativos, los estados financieros de las empresas no lucrativas deben ser capaces de transmitir información que satisfaga a un usuario general, no obstante, dichos estados financieros deben ser adaptados a las características particulares de los entes no lucrativos.

2.7.4. UTILIDAD DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE LAS ORGANIZACIONES NO GUBERNAMENTALES

La información financiera debe ser útil para los proveedores de recursos, presentes y potenciales, y otros usuarios:

- a) En la toma de decisiones para asignar recursos a las entidades no lucrativas por parte de los que hacen aportaciones, contribuciones o donaciones sin esperar una retribución económica proporcional. Los recursos de las organizaciones no lucrativas son los medios indispensables para proporcionar servicios. En el largo plazo, estas organizaciones, no pueden continuar logrando sus objetivos operativos a un nivel satisfactorio de los proveedores de recursos y beneficiarios, a menos que los recursos de que dispone sean iguales a los recursos necesarios para proporcionar los servicios. Las decisiones de los proveedores de recursos relacionadas con

proporcionar y continuar proporcionando recursos incluyen expectativas respecto a los servicios de la organización en el futuro, las cuales, generalmente, están basadas, al menos en parte, sobre las evaluaciones del desarrollo de las entidades.

- b) En la toma de decisiones de crédito por parte de los proveedores de recursos que esperan una retribución justa por la asignación de recursos. Los acreedores, proveedores de productos y los prestamistas observan a los entes no lucrativos igual que a los negocios lucrativos y requieren para la toma de sus decisiones estados financieros que puedan comparar con los estados financieros de negocios lucrativos. Su interés se ubica en la evaluación de su liquidez, de su grado de endeudamiento y de la capacidad de generar flujos de efectivo para cubrir los intereses y recuperar sus inversiones.

- c) En la evaluación de la capacidad de la entidad para generar ingresos por sus actividades operativas y mantener fuentes apropiadas de contribuciones y donaciones para seguir proporcionando sus servicios de manera satisfactoria que pueda facilitar llegar a conclusiones sobre la continuidad de la entidad en el futuro.

- d) En la evaluación de la gestión de la administración en cuanto a su honestidad y capacidad para lograr los objetivos de los órganos no lucrativos establecidos por los estatutos y los requerimientos de los proveedores de recursos.

En general los estados financieros de las entidades no lucrativas deben permitir al usuario formarse un juicio respecto a:

- a) Su capacidad para mantener su patrimonio y proporcionar servicios a un nivel satisfactorio.
- b) Su posición financiera.
- c) Sus flujos de efectivo.

Por medio de esta información y de otros elementos de juicio que sean necesarios, el usuario general podrá evaluar el futuro del ente no lucrativo y tomar decisiones de carácter económico sobre la misma.

2.8. MARCO NORMATIVO VIGENTE PARA ORGANIZACIONES SIN FINES DE LUCRO EN BOLIVIA

En nuestro país existe una normatividad general para las asociaciones y fundaciones sin fines de lucro, contenidas en el Código Civil ha dejado la potestad de definir los mismos a quienes las constituyan, con la única limitación de que el fin sea lícito. Por lo tanto, la capacidad jurídica y de obrar está limitada solamente por los fines que determinaron su constitución, por lo que son los estatutos los que definen su campo de acción.

Cualquier persona física o colectiva con capacidad reconocida, puede constituir una asociación o fundación, sin restricciones. Los partidos políticos, sindicatos, iglesias, o cualquier persona colectiva, puede conformar fundaciones o asociaciones, en el caso de estas últimas a través de representantes designados para tal fin, siempre y cuando los estatutos o

normas internas de la organización a la que pretendan adscribirse lo permitan y la persona colectiva coincida con los fines para los cuales se conforma de manera expresa la fundación o asociación. También los extranjeros pueden formar parte de cualquier organización, siempre y cuando hayan cumplido con todos los requisitos establecidos por la normatividad relativa a migración.

Los estatutos de una asociación deben indicar la finalidad para la que es constituida, el patrimonio con el que cuenta, fuentes de sus recursos y mecanismos para su administración, condiciones de admisión y exclusión de los asociados, derechos y obligaciones de los mismos y las normas relativas a la extinción de la institución, conforme lo establece el Art. 60 del Código Civil.

En el caso de las fundaciones, se constituyen por escritura pública o por testamento. En este último caso, la gestión para su reconocimiento legal corresponde a los herederos, al albacea o al Ministerio Público.

En 1990 se promulgó el Decreto Supremo N° 22409 por el cual se reconoce formalmente su institucionalidad, definiéndolas como: “Personas jurídicas sin fines de lucro, nacionales o extranjeras, de carácter religioso o laico, que realicen actividades de desarrollo o asistenciales”, esta disposición está reglamentada por la Resolución Administrativa N° 143/91 de 29 de mayo de 1991 del Ministerio de Relaciones Exteriores y Culto. Si bien existe esta disposición legal que reconoce el desarrollo de sus actividades, hasta el momento, no existe normativa técnica que uniforme la exposición de la cantidad y calidad de recursos obtenidos por este tipo de organizaciones.

La mencionada disposición crea además, un Registro Único Nacional de ONG's, a cargo de una Dirección de Coordinación con ONG's, dependiente del Ministerio de Desarrollo Humano, con el único fin de que esta entidad lleve un registro estadístico de todas las ONG's legalmente constituidas.

Son las asociaciones o redes de ONG, conformadas algunas a nivel departamental y otras a nivel nacional. Estas redes, a su vez, están agrupadas en una Coordinadora Nacional de redes. Cada Red tiene la obligación de tramitar su personalidad jurídica independiente de las de sus afiliadas, requiriendo para ello un mínimo de tres asociaciones que la conformen, cada una de ellas con su propia personalidad jurídica.

A estas redes pertenecen alrededor del 30% de las ONG's existentes en Bolivia y se caracterizan por desarrollar una constante reflexión en torno a su papel como impulsoras del desarrollo. Dentro esa reflexión, estas instituciones han cuestionado, entre otras cosas, la denominación de Organizaciones no Gubernamentales, que pese a ser de aceptación generalizada, no es una forma adecuada de definir a este tipo de instituciones, por lo que se han adoptado el nombre de Instituciones Privadas de Desarrollo Social, bajo la sigla de IPDS.

La Ley N° 1488 de Bancos y Entidades Financieras promulgada en abril de 1993, reconoce define y faculta de forma expresa a las organizaciones no gubernamentales, instituciones para el desarrollo social y fundaciones (asociaciones sin fines de lucro), como entidades financieras no bancarias, con capacidad para realizar actividades de intermediación financiera y de

servicios auxiliares financieros, por lo que somete a aquellas instituciones dedicadas a este fin, a esta normatividad especial.

La Superintendencia de Bancos y Entidades Financieras, facultado por la Ley General de Bancos puede determinar la liquidación forzosa de una ONG que realice actividades de intermediación financiera cuando no regularice su situación patrimonial de acuerdo a las normas de la Ley de Bancos, hayan cesado de realizar pagos conforme las prescripciones del Código de Comercio, o hubiera reducción de su capital pagado y reservas a menos del 50%. La Superintendencia puede también solicitar al Juez de Partido la apertura del proceso de quiebra con sujeción al Código de Comercio o proceder, en caso de infracción, desde la amonestación hasta la clausura de sus instalaciones, elevando antecedentes al Ministerio Público, para el enjuiciamiento penal de sus personeros o representantes.

Respecto a los recursos públicos, el Gobierno ha establecido la existencia de varios fondos de financiamiento Estatal, aunque fundamentalmente conformados con recursos provenientes de la cooperación internacional. Los fondos de inversión social, tan extendidos ahora en Latinoamérica, son un ejemplo de ello, junto a fondos de desarrollo regional, campesino, medio ambiental, etc.

Estos fondos otorgan financiamiento, generalmente a fondo perdido, para la ejecución de proyectos inscritos en sus objetivos y líneas de acción; a ellos pueden acceder, en la mismas condiciones, tanto entidades privadas como ONG's. Tanto unas como otras, al acceder a recursos proporcionados por el

estado, se someten al control gubernamental mediante la Ley de Administración y Control Gubernamental. (Ley SAFCO).

Si estos proyectos involucran la obtención de fondos para otorgar créditos, también se someten a entidades privadas como ONG's a las normas de supervisión y control de la Superintendencia de Bancos y Entidades Financieras.

De todas maneras, casi la totalidad del presupuesto de la gran mayoría de ONG's, es proveniente de donaciones del exterior, pero de entidades privadas.

Con la Ley N° 1654 de Descentralización Administrativa, promulgada en julio de 1995, puso en vigencia la modificación del procedimiento para la obtención de personalidad jurídica de cualquier asociación o fundación sin fines de lucro, este procedimiento haciendo ha sido simplificado, otorgando la facultad de reconocer la personalidad jurídica a los Prefectos de Departamento directamente, y con validez nacional.

Esta Ley, otorga la facultad de reconocer la personalidad jurídica a los Prefectos de Departamento a nivel nacional. Esto implica una gran agilización y desburocratización en el trámite, sobre todo para el Gobierno Central, anteriormente todas las solicitudes provenientes de todo el país se concentraban en la ciudad de La Paz, como requerían de la firma del Presidente, demoraba considerablemente su expedición. Esta modificación era una de las propuestas incluidas en el proyecto de Ley de ONG, con otro procedimiento, pero con el mismo fin, de agilizar el trámite.

Una vez obtenida la personalidad jurídica, las ONG tienen la Obligación de registrarse en la Dirección de Coordinación con ONG, dependiente del Ministerio de Desarrollo Humano. Para ello, se exige la presentación de la Resolución Suprema (Prefectural) que otorga personalidad jurídica, copia de los estatutos, y el llenado de formulario con calidad de declaración jurada, que desarrollará, fuente de obtención de recursos, cantidad de personal que trabaja en la institución, beneficiarios de sus acciones, todo ello con fines estadísticos solamente y no de control.

El aspecto económico, las ONG's pueden realizar cualquier tipo de operaciones financieras o comerciales, incluso formar parte de sociedades civiles o mercantiles y percibir utilidades, con la única restricción que no pueden distribuir esas utilidades entre sus asociados sino incorporarlas a su patrimonio para el cumplimiento de sus fines institucionales, con el destino especificado en los estatutos.

En la necesidad de reglamentar el accionar de las Organizaciones No Gubernamentales en Bolivia, el 6 de abril de 2001 se promulga el D.S. 26140 mediante el cual se aprueba el "Reglamento sobre el funcionamiento de organizaciones no gubernamentales que trabajan con campesinos, pueblos indígenas, originarios y colonizadores" el mismo que consta de cuatro capítulos y catorce artículos señalando que su objetivo es reglamentar el funcionamiento de las ONG's que no suscribieron Convenios Marco con la República de Bolivia, designando al Ministerio de Asuntos Campesinos, Pueblos Indígenas y Originarios como responsable del seguimiento, discusión, implementación ajuste de políticas sectoriales y coordinación de

las actividades desarrolladas por estas entidades, y algo muy importante, lo señalado en el capítulo IV el cual hace referencias a las posibles incompatibilidades, impedimentos y hasta causales de suspensión de Registro. Sin mencionar siquiera el tema de la emisión de sus Estados Financieros donde se muestre el origen y aplicación de todos sus recursos económicos.

El D.S. 27290 promulgado el 20 de diciembre de 2003 tiene como objeto autorizar al Ministerio de Desarrollo Económico la suscripción de Convenios con Organizaciones No Gubernamentales legalmente establecidas para la ejecución en forma conjunta de proyectos de mejoramiento y/o construcción de viviendas en zonas endémicas para pobladores de bajos ingresos, debiendo participar con aporte propio de recursos financieros, administrativos y/o tecnológicos, experiencia y otros, bajo estricto cumplimiento de la Ley N° 1178 y otras normas vigentes, sin hacer mención a la modalidad de exposición de sus recursos financieros.

Rosario Baptista, señala la necesidad de una nueva Ley expresa para las ONG's, "constituye una iniciativa que se lleva a cabo desde 1987, año en el que la Coordinadora Nacional de Redes de ONG dio inicio a un debate que persiste hasta la fecha, al poner a consideración tanto de sus afiliadas como del gobierno, un proyecto de ley. Durante todos estos años han ido elaborándose nuevas versiones, hasta que en 1994 finalmente se llegó a redactar un proyecto de consenso entre las ONG y el gobierno, el cual fue presentado a la Cámara de Diputados el mes de agosto de 1994. Desde entonces quedó esperando turno para su tratamiento, hasta el mes de septiembre de 1995, que la Comisión de Política Internacional de la Cámara

de Diputados, que intervino en la redacción del proyecto de consenso, logró que se distribuyera a otras comisiones camarales para su respectivo informe, pero presentando un proyecto diferente al original, en el que se habían hecho cambios muy drásticos, sobre todo en lo referente a la intervención fiscalizadora del Estado, otorgándole a esta facultades de inclusive poder formar ONG en calidad de asociado.

En General, con esta nueva Ley de ONG no se pretende modificar la normas relativas a estas instituciones, en lo que respecta a su sujeción al Código Civil, normas tributarias, etc., sino mas bien compilarlas en una sola, estableciendo además derechos y obligaciones muy concreto, en base a una definición puntual, como en su momento hizo el Decreto Supremo N° 22409, manteniendo y tal vez perfeccionando la idea de la existencia de un Registro Nacional.”⁷

Un tema de debate durante la elaboración del Proyecto de Ley fue el de la posible exigencia de hacer público el manejo económico de los recursos de las ONG, y hacer que los mismos sean visibles y transparentes tanto hacia en Estado como hacia la sociedad. Señalándose al respecto que “Los criterios siempre estuvieron divididos, por una parte, entre aquellas organizaciones que se denominan IPD, que se inclinan por la transparencia, sobre todo con la apertura al control social, principalmente por parte de los sectores beneficiarios de sus acciones, pero manteniendo hacia el Estado las mismas obligaciones que cualquier otra asociación o fundación sin fines de lucro, o persona colectiva en general.” Por otra parte están las otras ONG’s

⁷ Rosario Baptista, Instituto de Servicios Legales e Investigación Jurídica (ISLI), Publicación “Legislación Vigente para ONG’s en Bolivia”

que no están dispuestas a prestar información ni siquiera a quienes se denominan sus beneficiarios.

2.9. RESOLUCION NORMATIVA DE DIRECTORIO N° 10.00.30.05 DEL SERVICIO DE IMPUESTOS NACIONALES

El objeto de esta Resolución Normativa de Directorio es establecer el procedimiento y requisitos administrativos para la formalización y reconocimiento de la exención dispuesta en el inciso b) del artículo 49 de la ley N° 843 (Texto ordenado vigente), artículo que fue modificado en la Ley N° 2493 de 3 de agosto de 2003.

Están exentas del pago del IUE las utilidades obtenidas por las asociaciones civiles, fundaciones o instituciones no lucrativas autorizadas legalmente que tengan convenios suscritos.

La exención se procede siempre y cuando no realicen actividades de intermediación financiera u otras comerciales y que por disposición expresa de sus Estatutos, la totalidad de sus ingresos y el patrimonio de las mencionadas instituciones se destinen exclusivamente a fines sociales, que en ningún caso se distribuya directa o indirectamente entre sus asociados.

La Resolución Normativa de Directorio N° 10.0030.05, emitida por el Servicio de Impuestos Nacionales, Procedimiento de Formalización para la Exención del IUE, promulgada en septiembre de 2005 en el capítulo III, Disposiciones Finales Artículo Segundo señala: "(Memoria Anual) I. Conforme lo dispuesto por el Artículo 2 del D.S. N° 27190, los sujetos pasivos o terceros

responsables del IUE que formalicen, o ya tengan formalizada, la exención ante la Administración Tributaria, deben presentar conjuntamente la Declaración Jurada del Impuesto dentro de los 120 días de concluida la gestión fiscal, una Memoria Anual que contendrá los siguientes estados:

- Estado de Situación Patrimonial, exponiendo, todos los activos, pasivos y patrimonio de la gestión.
- Estado de Actividades, equivalente a un estado de recursos y gastos que exponga la fuente de financiamiento y los gastos realizados en la gestión.
- Estado de Flujo de Efectivo, en el que se expongan los cambios en el efectivo y los equivalentes de efectivo”.

El incumplimiento de la presentación de la Memoria Anual será sancionada conforme lo dispone el numeral 3.6 del Anexo de la Resolución Normativa de directorio N° 10.00.21.04 de agosto 11 de 2004; para personas jurídicas 5.000 UFV's.

CAPITULO III

MARCO METODOLÓGICO

3.1. NATURALEZA DE LA INVESTIGACIÓN

3.2.4. ENFOQUE

El presente trabajo de investigación tiene un enfoque descriptivo en base al desarrollo de los métodos inductivo - deductivo en sentido que se utilizará dentro el marco teórico existente.

3.2.5. MÉTODO

Aplicando nuestra metodología inductiva – deductiva adecuaremos nuestra propuesta de aplicación de una guía de procedimientos contables para la preparación y exposición de Estados Financieros en Organizaciones No Gubernamentales.

El método inductivo que parte de los datos singulares para llegar a conclusiones generales, será necesario para observar la realidad, es decir, realizar pruebas y analizar lo que ocurre. De esta forma podemos llegar a descubrir elementos que antes ni siquiera sospechábamos que fueran relevantes para la elaboración de Estados Financieros en Organizaciones no gubernamentales.

El método deductivo que permite obtener conclusiones a partir de generalizaciones, será adecuado para el desarrollo de la revisión bibliográfica, en vista de que se presentan constantes actualizaciones tanto en la normativa como en la práctica contable.

Todo ello requiere previamente de un diagnóstico que nos permita detectar en forma clara y objetiva distintos problemas, con el propósito de describirlos, interpretarlos, entender su naturaleza.

De ahí que, en función de los objetivos, el estudio tendrá un carácter descriptivo para establecer los lineamientos técnicos que utilizan las Organizaciones no Gubernamentales O.N.G.s al preparar y emitir sus Estados Financieros contables, medio que posibilitó detectar deficiencias al respecto.

3.2.6. TÉCNICAS E INSTRUMENTOS

Para desarrollar la investigación se utilizaron las siguientes técnicas:

Observación: Explorando ambientes, contextos, asimismo las actividades que se desarrollan en estos, las personas que participan en tales actividades y los significados de las mismas; identificando el problema de nuestro estudio.

Entrevista: Sosteniendo una reunión con personas especializadas en nuestro tema de estudio.

Encuesta: Esta se realizó a las unidades de contabilidad correspondientes a Organizaciones No Gubernamentales, que operan en el departamento de La Paz.

Flujogramas: Describiendo la secuencia de cada una de las operaciones o pasos por los que atraviesa los sistemas contables de las Organizaciones No Gubernamentales, a través de los diversos puestos y departamentos, desde que se origina hasta que se archiva (ver anexos).

El instrumento utilizado en la recolección de datos fue el cuestionario (ver anexos). Con el objetivo de conocer los puntos de vista de las unidades contables de las Organizaciones No Gubernamentales, y forma como elaboran sus estados financieros, se elaboró un cuestionario dirigido a estas organizaciones, considerando que estas, utilizan normas de contabilidad aplicables a entidades lucrativas, determinando que los objetivos y capacidades de los Estados Financieros de uso general sean limitados, mismos que no satisfacen a todos los usuarios potenciales. Por lo tanto sus puntos de vista ayudan de gran manera a mejorar la actual normativa.

El cuestionario tiene dos tipos de preguntas:

- a) Preguntas abiertas
- b) Preguntas cerradas

Las preguntas abiertas se hicieron como alternativa para que la persona encuestada pueda expresar su criterio u opinión respecto a lo consultado.

En las preguntas cerradas las respuestas son específicas, si o no.

3.2.7. RECOLECCION Y PROCESAMIENTO DE DATOS

Una vez obtenida la información se procedió a su tabulación, utilizando para ello hojas electrónicas.

3.2.8. PRESENTACIÓN DE LOS RESULTADOS

A continuación se detalla los procedimientos utilizados con cada pregunta del cuestionario, con el propósito de comprender mejor los resultados obtenidos.

- Pregunta
- Objetivo de la pregunta
- Resumen de los datos mediante un cuadro de tabulación
- Gráfico estadístico que muestra los resultados para una mejor comprensión y análisis.
- Análisis e interpretación de los resultados

La interpretación gráfica de los resultados obtenidos con el cuestionario, se encuentran descritas en el acápite de anexos.

3.3. DISEÑO DE LA INVESTIGACIÓN

3.3.1. UNIDAD DE ESTUDIO

Nuestra unidad de estudio está conformada por las Organizaciones no Gubernamentales, organizaciones de carácter social, independientes y autónomas, jurídicamente fundadas y que actúan sin finalidad de lucro.

3.3.2. MUESTRA

La selección de la muestra se realizará con la aplicación de la siguiente fórmula⁸:

$$n = \frac{(Z^2 * P * Q * N)}{(Z^2 * P * Q) + e^2 * N}$$

$$n = \frac{(1,24^2 * 0,5 * 0,5 * 60)}{(1,24^2 * 0,5 * 0,5) + 0,5^2 * 60}$$

Donde:

n	=	Tamaño de la Muestra	=	35
N	=	Universo	=	60
Z	=	Nivel de confianza	=	1,24
P	=	Probabilidad de éxito	=	0,50
Q	=	Probabilidad de fracaso	=	0,50
e	=	Nivel de error	=	0,05

⁸ Suppr y Bonini, Fórmulas Estadísticas, Pág. 78, Editorial Barcelona, 4ta. Edición, Año 2001.

3.3.3. ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS

- Los resultados serán expuestos en gráficos de barra o tortas.
- Se mostrará los resultados de las encuestas, mismas que presentará un diseño el cual será validado por entrevista grupal con los actores involucrados.

Las gráficas y las interpretaciones de los resultados se encuentran expuestas en el acápite de anexos.

CAPITULO IV

MARCO PRÁCTICO

Las Organizaciones No Gubernamentales, presentan sus estados financieros preparados en conformidad con normas de contabilidad aceptadas en nuestro país y disposiciones legales en vigencia. Estas organizaciones utilizan como fecha de corte para sus actividades y preparación de estados financieros al 31 de diciembre de cada año.

La utilización partidas contables tipificadas en su nomenclatura de cuentas, elaborada de acuerdo a lo establecido en su reglamento, y a sus necesidades.

Sus estados financieros están elaborados bajo el formato de una empresa lucrativa, sin considerar las prácticas de elaboración de estados financieros para organizaciones sin fines de lucro, como se muestra a continuación:

ORGANIZACIÓN NO GUBERNAMENTAL

PROYECTO “XXX”

BALANCE GENERAL

Al 31 de diciembre de 20XX

(Expresado en XXX)

	<u>NOTAS</u>	
<u>ACTIVO</u>		
ACTIVO CORRIENTE:		
Disponibilidades	3	XXX
Cuentas por cobrar		XXX
Entregas con cargo a rendición	4	<u>XXX</u>
TOTAL ACTIVO CORRIENTE		XXX
ACTIVO NO CORRIENTE:		
Inversiones	5	XXX
Activo fijo menos depreciación Acumulada	6	<u>XXX</u>
TOTAL ACTIVO NO CORRIENTE		<u>XXX</u>
TOTAL ACTIVO		<u>XXX</u>

Las notas que se acompañan son parte integrante de los estados financieros.

	<u>NOTAS</u>	
PASIVO		
PASIVO CORRIENTE:		
Cuentas por Pagar	7	XXX
Sueldos y Aportes por pagar	8	XXX
Impuestos y Retenciones por pagar	9	<u>XXX</u>
TOTAL PASIVO CORRIENTE		XXX
PASIVO NO CORRIENTE:		
Fondos por ejecutar	10	XXX
Previsión para beneficios sociales	11	XXX
TOTAL PASIVO NO CORRIENTE		XXX
TOTAL PASIVO		XXX
PATRIMONIO:		
Patrimonio Institucional		XXX
Reservas		XXX
Resultados Acumulados		<u>XXX</u>
TOTAL PATRIMONIO		<u>XXX</u>
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO		<u>XXX</u>

Las notas que se acompañan son parte integrante de los estados financieros.

ORGANIZACIÓN NO GUBERNAMENTAL

PROYECTO "XXX"

ESTADO DE INGRESOS Y EGRESOS

Ejercicio Terminado al 31 de Diciembre de 20XX

(Expresado en XXX)

<u>INGRESOS:</u>	<u>NOTAS</u>	
Ingresos por donación		XXX
Intereses bancarios		XXX
Otros ingresos		<u>XXX</u>
Total ingresos		<u>XXX</u>
<u>EGRESOS:</u>		
Personal	12	XXX
Gastos del proyecto	13	XXX
Gastos administrativos	14	XXX
Gastos Financieros		XXX
Depreciación Activos Fijos		<u>XXX</u>
Total egresos		<u>XXX</u>
Resultado del periodo		<u>—</u>

Las notas que se acompañan son parte integrante de los estados financieros.

ORGANIZACIÓN NO GUBERNAMENTAL

PROYECTO “XXX”

NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

Al 31 de Diciembre de 20XX

(Expresado en XXX)

1. OBJETIVOS Y NATURALEZA DEL PROYECTO

XXX es una Organización No Gubernamental Internacional con personería jurídica; fundada y gobernada por un grupo de ciudadanos privados con un declarado propósito filantrópico, y sostenida por contribuciones privadas; que actúan sin finalidad de lucro.

Convenio de Cooperación

El Taller de Proyectos XXX y la Organización XXX, suscribieron el Convenio de Financiamiento en fecha....., por un monto que asciende a....., para la ejecución del Proyecto..... La cooperación para la ejecución del proyecto será desembolsado de acuerdo al siguiente cronograma:

Año 1	XXX
Año 2	XXX
Año 3	<u>XXX</u>
TOTAL	<u>XXX</u>

Objetivo del proyecto

Su acción busca la canalización de recursos públicos y privados para llevar a cabo proyectos de desarrollo autónomos en los países subdesarrollados. Esta acción sobre el terreno se complementa con las actividades de sensibilización y educación para el desarrollo, y con actividades de lobby o presión política ante los gobiernos y los organismos.

2. PRACTICAS CONTABLES

Los estados financieros, se elaboran en base a los registros contables que se mantienen en el proyecto, y solo incluyen las transacciones efectuadas con los fondos de donación recibidos para la ejecución del Proyecto.

La contabilidad de los estados financieros se lleva por el método de efectivo y devengado, mediante el cual, los fondos aportados al Proyecto se reconocen cuando se reciben y los gastos cuando se conocen (método de lo devengado).

Los ingresos, se contabilizan sobre la base de efectivo.

Corresponde, a ingresos provenientes de fuente externa a través del Convenio de Financiamiento suscrito con el financiador. Los desembolsos efectuados por el financiador se registran contra la cuenta del activo disponible Banco.

Los egresos se contabilizan sobre la base del devengado.

Los gastos por concepto de sueldos, honorarios, servicios, talleres y gastos operativos han sido ejecutados de acuerdo a las partidas asignadas en el presupuesto.

Activo fijo

Esta valuado a su costo de adquisición.

El método de depreciación de los bienes, es el de línea recta en base a tasas de depreciación que se consideran suficientes para extinguir sus valores durante la vida útil estimada de los bienes.

El porcentaje depreciación es como sigue: Muebles y enseres 10%, maquinaria y equipo de oficina 12,5%, equipo de computación 25%.

La previsión para indemnizaciones al personal

Se constituye para todo el personal, en la proporción de un mes de sueldo por cada año de servicios. De acuerdo con la legislación laboral vigente en el país, los empleados retirados sin justificación o que hubieran cumplido cinco años de servicios, son acreedores a esta indemnización. La previsión registrada a la fecha de cierre, cubre adecuadamente la contingencia.

Saldo del proyecto

Al cierre de cada ejercicio el excedente o déficit resultante, se expone en cuentas de pasivo, como fondos pendientes de ejecución en actividades del proyecto.

3. DISPONIBILIDADES

La composición de este rubro a diciembre 31, 20XX, es como sigue:

	Importe
Banco XXX, cuenta No.	XXX
Banco XXX, cuenta No.	XXX
Banco XXX, cuenta No.	<u>XXX</u>
	<u>XXX</u>

4. ENTREGAS CON CARGO A RENDICION

La composición de este rubro a diciembre 31, 20XX, es como sigue:

	Importe
José Pérez	XXX
Maria Laura	<u>XXX</u>
	<u>XXX</u>

5. INVERSIONES

Representan Certificados de Aportación emitidos por la Cooperativa de teléfonos La Paz contabilizados originalmente a su costo de adquisición y reexpresados en función al tipo de cambio oficial y vigente del dólar estadounidense a la fecha del cierre del periodo.

Además, se incluye como activos financieros inversiones en acciones y otros.

6. ACTIVO FIJO

La composición de este rubro a diciembre 31, 20XX, es como sigue:

	Valor <u>Original</u>	Depreciación <u>Acumulada</u>	Valor <u>Residual</u>
Muebles y enseres	XXX	XXX	XXX
Maquinaria y equipo	XXX	XXX	XXX
Vehículos	XXX	XXX	XXX
Equipo de computación	<u>XXX</u>	<u>XXX</u>	<u>XXX</u>
	<u>XXX</u>	<u>XXX</u>	<u>XXX</u>

7. CUENTAS POR PAGAR

La composición de este rubro a diciembre 31, 20XX es como sigue:

	Importe
Señores XXX	XXX
Señores XXX	XXX
Señores XXX	XXX
Señores XXX	<u>XXX</u>
	<u>XXX</u>

8. SUELDOS APORTES Y RETENCIONES POR PAGAR

La composición de este rubro a diciembre 31, 20XX es como sigue:

	Importe
Sueldos por Pagar	XXX
AFPs por Pagar	XXX
Provivienda por Pagar	XXX
Caja Nacional de Salud por Pagar	XXX
	<u>XXX</u>

9. IMPUESTOS Y RETENCIONES POR PAGAR

La composición de este rubro a diciembre 31, 20XX, es como sigue:

	Importe
IUE retenciones por pagar	XXX
IT retenciones por pagar	<u>XXX</u>
	<u>XXX</u>

10. FONDOS POR EJECUTAR

La composición de este rubro a diciembre 31, 20XX es como sigue:

	Importe
Saldo Inicial	XXX
Ingreso transferido	XXX
Ingresos por intereses bancarios	<u>XXX</u>
Total disponible	<u>XXX</u>
Menos:	
Gastos correspondientes al periodo	<u>XXX</u>
Saldo por ejecutar	<u>XXX</u>

11. PREVISIÓN PARA BENEFICIOS SOCIALES

La composición de este rubro a diciembre 31, 20XX es como sigue:

<u>Nombre y Apellido</u>	<u>Cargo</u>	<u>Importe</u>
Paola Méndez	Contadora	XXX
Ana Vargas	Responsable del Proyecto	XXX
Carlos Soria	Asistente Administrativo	XXX
		<u>XXX</u>

12. PERSONAL

Los costos incurridos durante el ejercicio terminado al 31 de diciembre de 20XX, es como sigue:

<u>Nombre y Apellido</u>	<u>Cargo</u>	<u>Importe</u>
David Barrios	Coordinación	XXX
Paola Méndez	Contadora	XXX
Carlos Soria	Asistente Administrativo	XXX
Ana Vargas	Responsable del Proyecto	XXX
Consultores/capacitadores		<u>XXX</u>
		<u>XXX</u>

13. GASTOS DEL PROYECTO

Los costos incurridos durante el ejercicio terminado al 31 de diciembre de 20XX, es como sigue:

	Importe
Capacitación	XXX
Fortalecimiento	XXX
Comunicación	<u>XXX</u>
	<u>XXX</u>

14. GASTOS ADMINISTRATIVOS

Los costos incurridos durante el ejercicio terminado al 31 de diciembre de 20XX, es como sigue:

	<u>Importe</u>
Material de escritorio	XXX
Fotocopias	XXX
Alquiler de oficina	XXX
Agua, luz	XXX
Correo, fono, fax, e-mail	XXX
Limpieza y materiales de limpieza	XXX
Auditoria anuales	XXX
Gastos bancarios	<u>XXX</u>
	<u>XXX</u>

15. HECHOS POSTERIORES

Con posterioridad a la fecha de cierre y con anterioridad a la fecha de emisión del dictamen de auditoría, no se han producido hechos o circunstancias que afecten en forma significativa la presentación de los estados financieros a diciembre 31, 20XX.

CAPITULO V

PROPUESTA

Es evidente que las Organizaciones No Gubernamentales presentan características diferentes a las entidades lucrativas, lo que ha llevado a plantear si esto debe o no normativizar el modelo contable de estas entidades.

El objetivo que se busca con el desarrollo de la presente propuesta es que, a través de ella, el usuario general pueda evaluar la efectividad y eficiencia de los servicios de las Organizaciones No Gubernamentales plasmado en el contenido de los estados financieros, preparando y exponiendo los mismos de acuerdo a una guía de procedimientos contables para este tipo de organizaciones.

5.2. ESTADOS FINANCIEROS PARA ORGANIZACIONES NO GUBERNAMENTALES - ONG's

Los Estados financieros, para servir como instrumento de información, se deben agrupar en grandes categorías de acuerdo con la naturaleza y características económicas, mismas que están conformadas por elementos directamente relacionados con la medida de los resultados obtenidos, clasificándolos específicamente según su naturaleza o función desarrollada.

Por toda la información estudiada en los capítulos anteriores y la peculiaridad del tema en cuestión, y en concordancia con la FASB 117 (Financial Accounting Standard Board) "Estados Financieros Básicos de Entidades No Lucrativas" se propone que los estados financieros de las organizaciones no gubernamentales, básicamente deben estar conformados por:

1. Estado de Posición Financiera
2. Estado de Actividades
3. Estado de Flujos de Efectivo
4. Notas a los Estados Financieros

Los tres estados financieros cuantitativos básicos (Estado de Posición Financiera, Estado de Actividades, Estado de Flujos de Efectivo) son considerados los mas adecuados para proporcionar la variedad de información que se necesita revelar de forma integral, comprensible y útil complementándose en su conjunto con las revelaciones que se efectúan en las notas a los estados financieros que se acompañan.

El objetivo de los Estados Financieros incluyendo sus notas, es proporcionar información sobre:

- a) El monto y naturaleza de los activos, pasivos y activos netos de la organización.
- b) Los efectos de las transacciones y otros sucesos y circunstancias que cambien el monto y naturaleza de los activos netos.
- c) El monto y tipos de flujos de entrada y flujos de salida de recursos económicos durante un período y la relación entre el flujo de entrada y flujo de salida.

- d) Cómo obtiene y gasta efectivo una organización, sus préstamos y reembolsos de préstamos y otros factores que pueden afectar su liquidez.
- e) Los esfuerzos de servicios de una organización.

5.2.1. ESTADO DE POSICIÓN FINANCIERA

La información contenida en el estado de posición financiera permitirá evaluar las actividades económicas en un determinado periodo suministrando al usuario información sobre la capacidad que tiene la organización para operar los recursos captados o sus equivalentes de efectivo. Esta información se verá reflejada tanto en el Activo, Pasivo y Activos Netos Totales (Patrimonio) y las revelaciones efectuadas en las Notas a lo Estados Financieros, cuando estas sean importantes.

El estado de posición financiera presentará las características particulares del Activo Neto que actúa como el patrimonio de una entidad lucrativa, a diferencia de que el Activo Neto es transferible y debe ser clasificado de acuerdo a las restricciones impuestas por los financiadores o por lo señalado en los Estatutos de la organización.

En este estado se mostrará los activos en orden decreciente según su liquidez exponiendo sus restricciones o clasificándolos en corriente y no corriente; como también ordenando los pasivos atendiendo a su exigibilidad según la proximidad de su plazo de vencimiento, se presentará el activo neto clasificado en: permanentemente restringido, temporalmente restringido y libre de restricciones revelando los importes en cada una de la tres clases de activos.

Esta información de los activos y pasivos se deben exponer en grupos y secuencias razonablemente homogéneos o clasificados de forma que proporcionen información relevante sobre sus interrelaciones, liquidez y flexibilidad financiera.

La situación financiera de una organización se ve afectada por la solvencia de recursos económicos que controla, así como por la capacidad para adaptarse a los cambios del medio en el que opera y por la incertidumbre futura de seguir captando recursos de los donantes o financiadores.

Los rubros fundamentales del estado de posición financiera son los siguientes:

5.2.1.1. ACTIVOS

Los activos son los generadores de beneficios económicos futuros probables que implica una capacidad, por si solo o combinado con otro activos de contribuir directa o indirectamente a la obtención de flujos futuros netos de efectivo, y que son obtenidos y controlados por la entidad como resultado de transacciones ocurridas o pasado de acuerdo a su proximidad de conversión a efectivo.

5.2.1.1.1. EFECTIVO Y EQUIVALENTE DE EFECTIVO

Estará representado por los recursos de libre disponibilidad en las cuentas de:

- Depósitos caja y bancos, moneda nacional o extranjera
- Caja chica o fondos de trabajo

Los saldos de esas cuentas se deben revelar en los estados financieros, si son en moneda nacional, por su importe en la fecha de corte de operaciones. Si se trata de saldos en moneda extranjera se deben contabilizar en su equivalente en la fecha de la operación y en la fecha de corte de operaciones se deben re-expresar al tipo de cambio de la moneda vigente en esa fecha.

5.2.1.1.2. ACTIVOS RESTRINGIDOS PARA INVERSIÓN

Son las donaciones en dinero u otros activos recibidos con una condición o restricción impuesta por el donante que limita su uso a inversiones o propósitos de largo plazo. ***Los activos recibidos deben ser presentados en el activo no corriente, en un rubro especial del activo, que indique su especial condición.*** Por ejemplo, si se recibe una suma de dinero como donación con la condición de invertirla en la compra de un bien raíz, deberá ser clasificada en el activo fijo como: “Activo de uso restringido para invertir en bienes raíces”. Esta situación se mantiene en el estado de flujo de efectivo, aquellos que están sujetos a esta clase de restricciones.

Cuando expira la restricción que pesa sobre un activo, ya sea por vencimiento de plazo establecido por el donante o por el cumplimiento de las condiciones o restricciones estipuladas por este, se debe reconocer el hecho traspasándolo desde el activo con restricciones a la categoría de activo sin restricciones que corresponda.

Cuando se reciben activos restringidos por el donante, se suelen consignar como ingresos o ganancias restringidos, en aquellos casos en que se cumplen las restricciones en el mismo periodo en que se reciben los recursos, está permitido clasificar los ingresos como no restringidos, siempre que se exponga la política y se aplique de forma consistente.

Las ganancias y pérdidas de las inversiones no están restringidas a no ser que la Junta de directores o los Estatutos lo señalen. Asimismo permite la consignación de subtotales para partidas operativas y no operativas, partidas consumibles y no consumibles, mismas que deberán ser consideradas por los técnicos que elaboren los estados financieros.

5.2.1.1.3. INVERSIONES TEMPORALES

Las inversiones están representadas fundamentalmente por remanentes temporales de efectivo, depositados en cajas de ahorro o en depósitos a plazo fijo, que buscan proteger los recursos remanentes.

Los saldos de esas cuentas se deben revelar en los estados financieros si son en moneda nacional, por su importe en la fecha de corte de operaciones. Si se trata de saldos en moneda extranjera se deben contabilizar en su equivalente en la fecha de la operación, y en la fecha se deben reexpresar al tipo de cambio de la moneda vigente en esa fecha. Los resultados positivos de estas operaciones, se registran como ingresos en el estado de actividades.

5.2.1.1.4. CUENTAS POR COBRAR

Las cuentas por cobrar son derechos que la entidad tiene contra terceros para percibir sumas de dinero u otros bienes o servicios, una vez transcurrido un plazo habitualmente preestablecido.

Para efectos de su reconocimiento y exposición como cuentas por cobrar, la documentación que justifica su registro es la promesa por escrito que existe y la seguridad suficiente de que serán cobradas las promesas incondicionales de contribuir en efectivo.

5.2.1.1.5. INTERESES POR COBRAR

Son el resultado de las retribuciones de capital monetario que se percibe por prestar un capital a terceros, donde dicho porcentaje deberá ser considerado como ganancia, la entidad deberá contabilizar los intereses percibidos como ingreso por contribución ya sea que incremente los activos netos temporalmente restringidos o permanentemente restringidos y como gasto por contribución por los donadores. Es necesario exponer la naturaleza del interés como componente de ingreso por contribución o gasto por contribución haciendo consistente la contabilización del elemento de interés implícito en otras transacciones tales como: los costos de pensiones o de otros beneficios posteriores.

5.2.1.1.6. PROMESAS INCONDICIONALES DE DAR

Las promesas incondicionales de dar efectivo también se reconocerán como cuentas por cobrar y gastos por contribución.

De acuerdo con su naturaleza estas cuentas podrán ser en moneda nacional o extranjera. Si se trata de saldos en moneda extranjera se debe contabilizar en su equivalente en la fecha de la operación, y en el fecha de corte de operaciones se debe reexpresar al tipo de cambio de la moneda vigente a la fecha de cierre.

5.2.1.1.7. PROMESAS CONDICIONALES DE DAR

Las promesas condicionales son básicamente ingresos contingente para el beneficiario de la donación. ***Estas promesas están sujetas al cumplimiento de una condición aspecto que dificulta el registro***

contable, debido al tiempo que demande su cumplimiento hasta el momento de reconocer el ingreso o el gasto. Estas operaciones se deben exponer en nota a los estados financieros señalando su naturaleza, condición y cantidades prometidas.

Las promesas condicionadas de dar ya sea recibidas o hechas se reconocen cuando se vuelven incondicionales es decir cuando la condición se cumple sustancialmente.

5.2.1.1.8. INVENTARIO Y GASTOS ANTICIPADOS

Son bienes que la entidad posee para su utilización en sus actividades habituales. El sistema recomendable para un efectivo control de las existencias es el sistema perpetuo, y la aplicación del método de costo promedio ponderado. Los inventarios de la entidad están conformados por material de escritorio fundamentalmente.

Una donación o contribución hecha con partidas de inventario poseídas para venta se reconocerá como disminuciones de inventario y gastos por contribución. Si el valor razonable de un activo traspasado difiere de su monto en libros, deberá reconocerse una ganancia o pérdida en la disposición del activo.

Una donación o contribución recibida en partidas de inventario se debe registrar y exponer a su valor razonable. Si no se cuenta con información fiable de su valor, se debe registrar a su valor razonable. Si no se cuenta con información fiable de su valor, se debe registrar estimando su costo en relación con productos similares.

5.2.1.1.9. CONTRIBUCIONES POR COBRAR

Las contribuciones por cobrar ***son las promesas incondicionales de dar efectuadas por los donantes ya sea en efectivo o en activos*** según se describa en el documento suscrito, que implica el derecho de recibir activos sin una obligación de entregar activos o servicios.

Las contribuciones por cobrar que estén restringidas por los donadores, y estén destinadas a inversiones en terrenos, edificios y equipos no se considera como efectivo o equivalente a efectivo sino como activo restringido para inversión.

5.2.1.1.10. INVERSIONES A LARGO PLAZO

Estas inversiones están representadas fundamentalmente por remanentes de efectivo, aplicados a bienes de renta y que permitan la sostenibilidad de la entidad en el tiempo.

La FAS 124 (Financial Accounting Standard) Contabilidad de Ciertas Inversiones Realizadas por Organizaciones sin Ánimo de Lucro, establece las normas de contabilidad financiera y presentación de informes para las inversiones de capital, con valores razonables determinables, y para todas las inversiones en títulos de deuda; señala también las directrices sobre los efectos en la utilidad al medir las inversiones a su valor razonable.

Los saldos de estas cuentas se deben revelar en los estados financieros, a su costo de adquisición o valor revalorizado. Los resultados positivos de estas operaciones, se registran como ingresos en el estado de actividades.

Cuando las inversiones sean a largo plazo ciertas partidas debe revelarse por separado, incluyendo cuando sea aplicable el método y el periodo de amortización, así como, cualquier castigo o usual durante el periodo.

Se consideran también inversiones a largo plazo, al efectivo o equivalente de efectivo de fondos permanentes de ayuda, poseídos temporalmente hasta que se identifiquen oportunidades adecuadas de inversión a largo plazo.

5.2.1.1.11. ACTIVOS FIJOS

Son aquellos bienes que se utilizan en el desarrollo de las actividades de una entidad y que además tenga una vida útil superior as un año y no están destinados para la venta, considerando las restricciones impuestas por el donador. Se debe presentar conjuntamente las cuentas de depreciación acumulada que son cuentas regularizadoras de activo.

Los activos de las organizaciones sin fines de lucro deben ser depreciados periódicamente por el método que resulte mas adecuado para medir el consumo del potencia de servicio del bien.

La base depreciable de cualquier elemento componente de los bienes de uso debe ser distribuida de forma sistemática sobre los años que compone su vida útil. El método de depreciación utilizado debe reflejar el patrón de consumo, por parte de la empresa, y los beneficios económicos que el activo incorpora. El cargo por depreciación de cada periodo de ser reconocido como un gasto.

5.2.1.1.12. DEPRECIACIÓN DE ACTIVOS FIJOS

La FASB 93 Registro de la Depreciación en organizaciones sin Ánimo de Lucro, requiere que estas entidades reconozcan el costo de utilización de los

recursos de los beneficios económicos futuros, o el servicio potencial de los activos tangibles de larga duración, estableciendo la necesidad de exponer la información sobre los activos depreciables, es decir el reconocimiento del costo de uso de los activos de acuerdo a su naturaleza o función y el método de depreciación utilizado.

Por el periodo de vida útil que registran los activos de la entidad, se hace necesario la aplicación de un método de depreciación considerando el factor costo u otro valor básico del bien, su valor residual y la vida útil estimada, con el propósito de realizar la asignación del costo de los activos al gasto e el transcurso de su vida útil estimada.

Las entidades no lucrativas por su naturaleza de creación conllevan un periodo de vida para la aplicación de todas las acciones planteadas en su origen, motivo por el cual se considera que la utilización del método de la línea recta es el más adecuado porque produce una depreciación anual uniforme, para cada año de vida útil del bien, procedimientos que sean extensibles para las Organizaciones No Gubernamentales.

5.2.1.1.13. FONDOS RECIBIDOS EN ADMINISTRACIÓN

Son cantidades de dinero acumuladas con el fin de cubrir algún gasto o efectuar una inversión en otra entidad donde la institución actúa como intermediaria entre el aportante y un tercero beneficiario, deberán registrarse como activo, y pasivo, y solamente se reconocerán como ingreso aquella parte que sea de beneficio directo de la institución.

5.2.1.1.14. DONACIONES RECIBIDAS MEDIANTE PRESTACIÓN DE SERVICIOS

Se trata de donaciones recibidas mediante la prestación de servicios por personas necesarias a la institución, o de servicios que requieran de conocimientos especiales y sean prestados por quienes posean estos conocimientos. ***Su recepción y contabilización corresponderá, siempre y cuando crean o aumenten el valor de los activos de la entidad.***

Para efectos de la medición de los activos o servicios recibidos en donación, se debe considerar el valor económico de los activos o servicios que se reciben. Un buen exponente del valor económico puede ser el valor de mercado. Si se carece de éste, puede ser el valor utilizado e transacciones de activos similares o determinados por tasaciones técnicas independientes efectuadas por expertos. Cuando la donación se ha recibido en moneda extranjera deberá convertirse a moneda nacional, utilizando el tipo de cambio vigente a la fecha de donación.

5.2.1.2. PASIVOS

Son obligaciones presentes de una entidad particular de traspasar efectivo o proporcionar servicios a otras entidades en el futuro, representa una obligación o responsabilidad hacia otra o otras entidades, que implica, liquidación por el traspaso o uso futuro probable de activos en una fecha especificada o determinable a la ocurrencia de un suceso especificado o a una demanda, como resultado de transacciones o sucesos pasados.

Los pasivos están constituidos por obligaciones de:

- Entregar dinero

- Entregar bienes
- Prestar servicios a terceros

5.2.1.2.1. CUENTAS Y DOCUMENTOS POR PAGAR

Constituyen obligaciones contraídas con terceros que deben ser canceladas en una fecha pactada o a requerimiento del acreedor, donde el cumplimiento de la obligación implica que la entidad entregue recursos que llevan incorporados beneficios económicos como ser:

- Pago en dinero
- Transferencia de otros activos
- Prestación de servicios
- Sustitución de ese pasivo por otra deuda
- Conversión del pasivo en activo neto
- Documentos y cuentas por pagar comerciales
- Cuentas por pagar a directores
- Cuentas por pagar interentidades
- Obligaciones tributarias

- Obligaciones laborales
- Provisiones para gastos
- Otras cuentas por pagar

5.2.1.2.2. ANTICIPO REEMBOLSABLE

Se contabilizarán como anticipos reembolsables los traspasos de activos con una promesa condicionada de contribuirlos hasta que las condiciones hayan sido cumplidas, es decir, son los activos en los cuales existe la posibilidad razonable de que la condición no ocurra y que los activos traspasados sean devueltos al cedente de los activos por la imposibilidad de cumplir con la condición impuesta. Durante ese periodo la organización que tenga en su poder el activo se recomienda contabilizar como activos reembolsables (Pasivo).

5.2.1.2.3. OBLIGACIONES POR ANUALIDADES – INDEMNIZACIONES

Esta cuenta de pasivo agrupa los gastos del personal otorgadas por la entidad a los trabajadores para resarcirles de un daño o perjuicio producido por despidos o jubilaciones anticipadas, de acuerdo a disposiciones legales vigentes en el país al cierre del ejercicio, constituyendo la previsión a objeto de cubrir la contingencia futura, debiendo devengar tal obligación al cierre de cada ejercicio.

5.2.1.2.4. DEUDA A LARGO PLAZO

Son obligaciones de pago contraídas por la entidad con terceros por préstamos recibidos, emitidos generalmente con vencimiento mayor a un año, se abona por el importe del préstamo a su formalización. Esta cuenta de pasivo que recoge las deudas deberá registrarse por separado.

5.2.1.3. ACTIVO NETO

El activo neto es la diferencia entre los activos menos los pasivos, ***representan los recursos netos con que cuenta una entidad para llevar a cabo sus objetivos y actividades operativas.***

Para su registro, se debe considerar el cambio del activo neto de periodo a periodo, sin embargo, si el total del activo neto aumenta o disminuye por cambios suscitados en su operatividad de acuerdo a lo estatutario, la organización estaría desarrollando sus objetivos eficientemente de acuerdo a lo convenido.

5.2.1.3.1. ACTIVO NETO NO RESTRINGIDO

Es la porción del activo neto que no tiene restricción impuesta por los donantes, así como los provenientes de reclasificaciones al activo neto no restringido del activo neto permanentemente restringido o temporalmente restringido de acuerdo con las estipulaciones establecidas por los donantes. Asimismo la FASB 116 (Financial Accounting Standard Board) “Contabilización de contribuciones recibidas y contribuciones hechas”, establece normas de contabilidad e información financiera para las contribuciones recibidas y contribuciones hechas.

Los activos netos no restringidos son también resultado de ingresos por servicios prestados, por producir y entregar mercancías, recibir dividendos o intereses por invertir en activos que producen ingresos, menos gastos incurridos al prestar servicios y por recaudar contribuciones.

Los activos netos no restringidos y permanentemente restringidos permiten evaluar la capacidad y limitaciones de una entidad para asignar recursos, proporcionar servicios o para hacer pagos en efectivo a acreedores en el futuro.

5.2.1.3.2. ACTIVO NETO PERMANENTEMENTE RESTRINGIDO

Son las restricciones permanentes que afectan a determinados bienes del activo que no pueden ser vendidos; pero que se puede disponer de las rentas que generen.

Estos activos son donados con la condición de que se inviertan para proporcionar una fuente permanente de ingresos.

Está conformado por las contribuciones y otros ingresos de activos cuyo empleo está limitado por estipulaciones impuestas por el donante los cuales no fenecen al pasar el tiempo, ni pueden satisfacerse o de algún modo eliminarse por actos de la organización o de otros aumentos o disminuciones estipuladas o que en el futuro sean fuente de efectivo para pagos a prestadores, proveedores o empleados presentes o futuros, motivo por el cual esta porción del activo debe ser claramente especificado y agrupado en una partida contable y descrita en los estados financieros.

También se debe considerar el apoyo restringido que es fruto de los ingresos o ganancias de contribuciones restringidas por el donador que incrementan los activos netos temporalmente restringidos o los permanentemente restringidos.

5.2.1.3.3. ACTIVO NETO TEMPORALMENTE RESTRINGIDO

Son las restricciones temporales que afectan al patrimonio, detallando los propósitos especiales a los que debe ser destinado.

Es la porción de los activos netos provenientes de contribuciones y otros ingresos de activos, cuyo empleo está limitado por estipulaciones que caducan al pasar el tiempo como consecuencia de imposiciones del donante o que pueden satisfacerse o de algún modo eliminarse por actos de la organización de conformidad con el cumplimiento de los propósitos establecidos por los donantes y por reclasificaciones de otra clase de contribuciones, como consecuencia de disposiciones impuestas por los donantes.

Está representado por:

- Los recibos de promesas incondicionales de dar efectivo que en años futuros generalmente incrementan los activos netos temporalmente restringidos.
- Se debe reconocer como patrimonio restringido a las promesas incondicionales que se vencen en un plazo no mayor a un año.

5.2.2. ESTADO DE ACTIVIDADES

El Estado de Actividades en las Organizaciones No Gubernamentales es considerado como el estado de resultados operativo, mediante el cual la entidad proporciona información relevante sobre los cambios en los activos netos en un determinado periodo, mostrando o combinando los ingresos y egresos, ganancias y pérdidas que modificaron el activo neto ya sea restringido, temporalmente restringidos y no restringido, revela el importe bruto de los ingresos y gastos en vez de su importe neto.

Es un estado que debe exponer por separado los movimientos de efectivo operativo de los activos netos no restringidos, los activos netos restringidos temporalmente y los activos netos restringidos permanentemente.

Proporcionará información relacionada a los movimientos económicos de los otros estados brindando mayor entendimiento a los donadores, acreedores y otros usuarios de la información, deberá informar las ganancias y pérdidas reconocidas sobre inversiones y otros activos o pasivos permitiendo evaluar:

- a) El desempeño de la entidad en un periodo determinado
- b) El monto del cambio en activos netos en el periodo
- c) Su capacidad de seguir proporcionando servicios
- d) El desempeño administrativo de los ejecutores de recursos considerando:
 - Los efectos de transacciones y otros sucesos y circunstancias que cambian el monto y naturaleza de los activos netos.

- Deberá informar el monto del cambio en los tres estados de activos netos del periodo.
- Deberá clasificarse por separado los ingresos, gastos, ganancias y pérdidas que incrementan o reducen los activos netos.
- Las relaciones de estas transacciones y otros sucesos y circunstancias.
- Como se usan los recursos de la entidad para ejecutar diversos programas o servicios.

En este estado se demuestran los ingresos y los egresos que modificaron el patrimonio restringido y el patrimonio no restringido.

Las partidas componentes de este estado, ingresos, gastos, ganancias y pérdidas se deben revelar en grupos razonablemente homogéneos y clasificarlos e informarlos como incrementos o decrementos en activos netos permanentemente restringidos, o no restringidos.

5.2.2.1. INGRESOS

Los ingresos en este tipo de entidades, están conformados por ingresos por venta de bienes y servicios, subvenciones, ingresos por inversiones, cuotas de los miembros de la organización, donaciones y contribuciones recibidas de otras entidades, apoyo y adiciones de capital, contribuciones en efectivo, servicios donados o contribuidos, valores y activos no monetarios.

Se debe reconocer un ingreso, cuando ha surgido un incremento en los beneficios económicos futuros, relacionados con un incremento en los activos a un decremento en los pasivos y si el importe del ingreso puede medirse confiablemente.

El reconocimiento como ingreso de las cuotas sociales de los socios activos debe hacerse al momento en que se devenguen, con prescindencia de la fecha de cobro de ellas. Sin embargo, cuando la institución no tenga la seguridad de la cobranza de las cuotas de sus asociados, deberá efectuar la provisión respectiva y las cuotas que resulten impagas deberán ser castigadas, al haberse agotado los medios de cobranza de que dispone la institución.

El reconocimiento como ingreso de las donaciones por recibir o recibidas por la entidad, deberán hacerse considerando las siguientes situaciones:

Si se trata de promesas formales de donación sean éstas en dinero o bienes, que puedan ser acreditadas fehacientemente, y siempre que exista suficiente evidencia o documentación verificable que la promesa de donación fue efectuada, deberán ser reconocidas como ingreso y presentarse en el activo corriente o no corriente según corresponda.

- Si se trata de promesas de donación no reconocidas y que se hicieran efectivas con posterioridad al balance, deben ser reveladas de acuerdo a las normas contables que se refieren a hechos posteriores.
- Si se trata de promesas condicionales, sólo podrán ser reconocidas al momento e que se cumpla la condición exigida, transformándose así en promesas formales sin condiciones, a las que debe darse el

tratamiento indicado anteriormente. Mientras no se produzca este hecho, deben revelarse en notas a los estados financieros.

La cuenta de ingresos está conformada por ingresos que obtienen por la venta de bienes y servicios, ingresos obtenidos como cuotas de los miembros del ente donaciones, membresías y contribuciones recibidas de otras entidades, deben registrarse como ingresos, cuando exista certeza de su percepción y su medición sea fiable.

Los ingresos por bienes y servicios que genera la entidad incrementan el patrimonio por lo tanto deben ser registradas clasificando el patrimonio en restringido o no restringido.

Ingresos de donativos de efectivo y otros activos con estipulaciones llamados también fondos de ayuda a plazo los cuales deben ser invertidos para proporcionar una fuente de ingreso que se use para un propósito específico estando restringido en cuanto a tiempo y propósito.

5.2.2.1.1. INGRESOS DIFERIDOS

Los traspasos de activos con restricciones (son similares a los pagos por adelantado) donde el incumplimiento a la restricción impuesta por el donador, sea remota, se deberán contabilizar como ingresos diferidos, en el caso de incumplirse la restricción o condición impuesta, se deberá registrar como contribución recibida.

5.2.2.2. EGRESOS

Los gastos se reconocen sobre la base de una asociación directa entre los costos incurridos y la atención de partidas específicas de ingresos. Los gastos son el agotamiento de los recursos.

Los gastos son el resultado de las decisiones de los gerentes de la organización sobre las actividades a realizar y sobre cómo y cuándo se han de usar los recursos particulares. Estas entidades contabilizan sus gastos, como reducciones en activos netos no restringidos.

5.2.2.2.1. COSTOS Y GASTOS DEVENGADOS

Los costos y gastos devengados por la venta de productos por la venta de productos, servicios, mantenimiento de activos restringidos o no restringidos, o el costo de deudas adquiridas, constituyen un consumo del activo neto, generado su disminución.

5.2.3. ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO

El estado de flujo de efectivo, proporcionara información sobre el origen de los ingresos, pagos de efectivo y equivalentes de efectivo, y las aplicaciones ejecutadas en un periodo, clasificados con base en su naturaleza, de acuerdo a las actividades propias desarrolladas por las Organizaciones No Gubernamentales:

Actividades operativas.- Los flujos de efectivo por actividades de operación ya sea por el método directo o por el método indirecto, proporcionan información relevante sobre los flujos netos de efectivo.

Actividades de inversión.- Los recibos de contribuciones e ingreso de inversiones por estipulación del donador sean restringidos para los propósitos de adquirir, construir o mejorar propiedades, planta, equipos u otros activos de larga vida.

Actividades financieras.- Los flujos de efectivo para actividades de financiamiento como ingresos o por contribuciones e ingreso de inversiones que por estipulación del donador sean restringidos para adquirir, construir, mejorar propiedades, planta y equipo y otros activos de larga vida o establecer o incrementar un fondo de ayuda permanente o a plazo.

Se deberá proporcionar información sobre el monto y tipo de flujo de entrada y flujo de salida de recursos durante un periodo debiendo distinguir el flujo de recursos que cambian los recursos netos, como flujo de entrada de cuotas o contribuciones y flujo de salida por sueldos salarios y otros a diferencia de aquellos que no cambian los recursos netos como prestamos solicitados o compra de edificios.

El estado de flujo de efectivo debe ser presentado como parte integrante de los otros estados, su información es útil para los usuarios de los estados financieros, porque les permite evaluar la habilidad de la máxima autoridad para generar efectivo y sus equivalentes, la necesidad de liquidez y la utilización eficiente del efectivo en un determinado periodo.

Los equivalentes de efectivo, son inversiones a corto plazo dentro de un periodo y de gran liquidez, fácilmente convertibles en efectivo.

La preparación de un estado de flujo de efectivo o movimiento de efectivo por actividades de operación, para las Organizaciones No Gubernamentales, se

recomienda, preparar utilizando tanto el método directo como el método indirecto, exponiendo la información en forma conjunta para las tres clases de activo neto simplificando la información:

5.2.3.1. **METODO DIRECTO**

Este método presenta información útil para estimar los flujos de caja futuros, como también revela las clases de entradas y salidas brutas de efectivo, este método refleja los montos totales de los componentes principales de los cobros y pagos en efectivo por actividades operativas resultantes de las actividades financieras y de inversión:

- Cambios durante el periodo en existencias y cuentas por cobrar y cuentas por cobrar y cuentas por pagar operativas.
- Cualquier otro ingreso operativo
- Efectivo pagado a empleados y otros proveedores de bienes y servicios
- Cualquier otro pago operativo en efectivo incluyendo el de intereses, impuestos y otros.

5.2.3.2. **METODO INDIRECTO**

Este método a diferencia del anterior, requiere la preparación de la conciliación confiable de la utilidad neta y el movimiento neto de efectivo por actividades operativas debiendo realizarse los ajustes necesarios para conciliar la utilidad neta con el movimiento neto de efectivo, en este caso el

estado de movimiento de efectivo se referirá tan solo al movimiento neto de efectivo procedente de las actividades operativas.

5.2.4. NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

Las notas a los estados financieros son uno de los medios mas eficaces para exponer información complementaria, relevante sobre la liquidez o vencimiento de los activos y pasivos incluyendo las clases de activos que facilita a los usuarios de los estados financieros una adecuada interpretación de las características de la entidad y la naturaleza de los saldos expuestos en dichos estados.

Estas notas tendrán la forma de:

- Narrativas
- Planillas o cuadros (numéricas)

Se describirán en forma narrativa:

- El domicilio y forma legal de la entidad, así como la dirección de su sede social.
- Las actividades objeto de la entidad y cualquier cambio operado en la naturaleza y fines, durante el ejercicio o periodo.
- Las disposiciones legales bajo las cuales opera la entidad.
- Regularidad del periodo contable

5.2.4.1. BASES Y CRITERIOS DE MEDICION DE PARTIDAS ESPECÍFICAS

Las notas a los estados financieros deben considerar información respecto a los siguientes aspectos:

- Métodos y criterios de valuación aplicados a partidas en las cuales existen alternativas.
- Cambios en métodos y criterios de medición exponiendo el efecto de estos cambios.
- Contingencias existentes
- Operaciones en moneda extranjera
- Métodos de reexpresión de valor
- Políticas contables

5.2.4.2. RESTRICCIONES O LIMITACIONES SOBRE CIERTAS CUENTAS DEL ACTIVO Y ACTIVO NETO

Se indicará toda limitación sobre la libre disponibilidad de activos o el activo neto como resultado de requerimientos contractuales o situaciones de hecho.

5.2.4.3. EVOLUCION Y COMPOSICION DE LAS CUENTAS

- La composición de cuentas.

- Evolución de cuentas mostrando las variaciones del ejercicio o periodo a partir del saldo inicial, los aumentos y disminuciones y su saldo final.

5.2.4.4. HECHOS PORTERIORES AL CIERRE DE OPERACIONES

Se expondrá adecuadamente los hechos ocurridos entre la fecha de corte de operaciones y la fecha de emisión y revisión de los estados financieros, cuando estos afecten la situación financiera y patrimonial de la empresa.

CAPITULO VI

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

6.3. CONCLUSIONES

- a) Las Organizaciones No Gubernamentales con el propósito de brindar información fehaciente y fidedigna a los ejecutivos y usuarios, prepara sus estados financieros en base a normas de contabilidad aceptadas en nuestro país y disposiciones legales vigentes generales para otro tipo de organizaciones; aplicando procedimientos, métodos, prácticas y normas como si fuera entidad con fines de lucro, así como una inadecuada revelación de la naturaleza de las contribuciones que recibe principalmente de financiadores cuyo aspecto es relevante en las entidades sin fines de lucro.

- b) Los proveedores de recursos, a estas organizaciones, a diferencia de los accionistas de entidades lucrativas, aportan recursos por razones humanitarias, culturales, científicas o de otro orden distinto al lucrativo. Estas aportaciones pueden tener limitaciones particulares, en virtud de los propios estatutos del ente, y en este marco, los proveedores de recursos necesita información sobre el uso y el destino de los recursos provistos; y que este sea revelado de manera objetiva en los estados financieros.

- c) Los estados financieros de una entidad no lucrativa en atención a los aspectos mencionados en el inciso anterior, deben ser elaborados aplicando normas de contabilidad que revelen la naturaleza propia de las operaciones que realiza, que le permita justificar las razones para la exposición del estado y cambio de sus activos netos para cada año,

para de esta manera satisfacer las necesidades de un conjunto heterogéneo de usuarios presentes y potenciales, como son los miembros de la entidad, órganos gubernamentales, contribuyentes, concesionarios, deudores, prestamistas, proveedores, empleados, administradores, directores, autoridades reguladoras, etc., con oportunidad y utilidad.

A la fecha en nuestro país, no existen normas contables específicas aplicables a Organizaciones No Gubernamentales. Por estas razones para evaluar la eficiencia y efectividad en la exposición de los servicios que prestan estas organizaciones, adicional a la información financiera, debe agregarse información no financiera, estadística y narrativa que pueda permitir un juicio apropiado de los objetivos logrados y la capacidad económica de permanecer en el futuro.

6.2. RECOMENDACIONES

- a)** Por medio de esta información y de otros elementos que a juicio de los financiadores y otros usuarios se considere necesario revelar en los estados financieros de los organismos sin fines de lucro, se debería preparar fundamentalmente los tres estados propuestos y las notas complementarias a los mismos, a objeto de que el usuario comprenda el propósito fundamental de los estados financieros y pueda evaluar el futuro de la organización, razón suficiente de la recomendación precisa que se realiza con el presente proyecto de grado.

- b)** La información presentada en estos estados, debe contener las siguientes características:

- Deben reflejar el movimiento real de efectivo u otros recursos equivalentes al efectivo.
 - Descripción cuantitativa y cualitativa de los recursos económicos que posee la entidad en un momento dado ya sea de carácter restringido o no restringido.
 - Debe reflejar obligaciones y derechos tanto de donantes como de ejecutores de recursos.
 - Debe permitir el análisis de hechos y factores significativos de movimientos económicos realizados en un determinado periodo reflejando las variaciones positivas o negativas de los recursos permitiendo la comparación de los periodos ejecutados.
 - Debe revelar la naturaleza de cualquier restablecimiento de cifras y sus efectos, si los hubiere, sobre el cambio en activos netos por cada año presentado.
 - Debe informar sobre activos, pasivos, activos netos, ingresos, ganancias y pérdidas en los estados financieros especificando cuando reconocer y como medir dichos elementos.
- c)** Partiendo de su preparación y debida exposición de su situación patrimonial y de sus resultados, los estados financieros deben mostrar los activos de acuerdo a su liquidez y revelar sus restricciones, los pasivos atendiendo su exigibilidad, el activo neto debe ser clasificando en permanentemente restringido, temporalmente restringido, y libre de restricción a objeto de informar el efecto acumulativo de sus recursos.

- d) Todas estas acciones de principio pueden resultar complejas por la consistencia y combinación del registro contable pero permitirá una mejor y real revelación de las acciones que desarrollan este tipo de organizaciones tanto en el ámbito social como económico.

- e) Es recomendable difundir y poner a consideración del Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad CTNAC, la presente propuesta académica, así también realizar eventos y talleres de socialización con la participación de organizaciones sin fines de lucro, con objeto de debatir y consensuar los aspectos normativos de la contabilidad con relación a la preparación y exposición de los Estados Financieros de las Organizaciones No Gubernamentales.

BIBLIOGRAFÍA

- HERNANDEZ, Sampieri Roberto; FERNANDEZ, Collado Carlos y BAPTISTA, Lucio Pilar; “Metodología de la Investigación”; McGraw Hill Interamericana; México 2006
- MENDEZ, Álvarez Carlos; “Guía para elaborar diseños de investigación en ciencias Económicas, Contables y Administrativas”, Editorial McGraw Hill 1993
- SUPRR Y BONINI, Fórmulas Estadísticas, Pág. 78, Editorial Barcelona, 4ta. Edición, Año 2001.
- TERAN GANDARILLAS, Gonzalo J., “Temas de Contabilidad Básica”, Editorial Educación y Cultura, Bolivia 2001
- CENTELLAS, España Rubén, “Contabilidad a Moneda Constante”, Editorial A –Tiempo S.R.L. 1998, La Paz - Bolivia
- FINANCIAL ACCOUNTING STANDARD BOARD, editado por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, “Aplicación de PCGA en la presentación de los estados financieros de las entidades no lucrativas”, México 2001
- ROSARIO BAPTISTA, Instituto de Servicios Legales e Investigación Jurídica (ISLI), Publicación “Legislación Vigente para ONG’s en Bolivia”

SERVICIO DE IMPUESTOS NACIONALES

Resolución Normativa de Directorio N° 10.0030.05

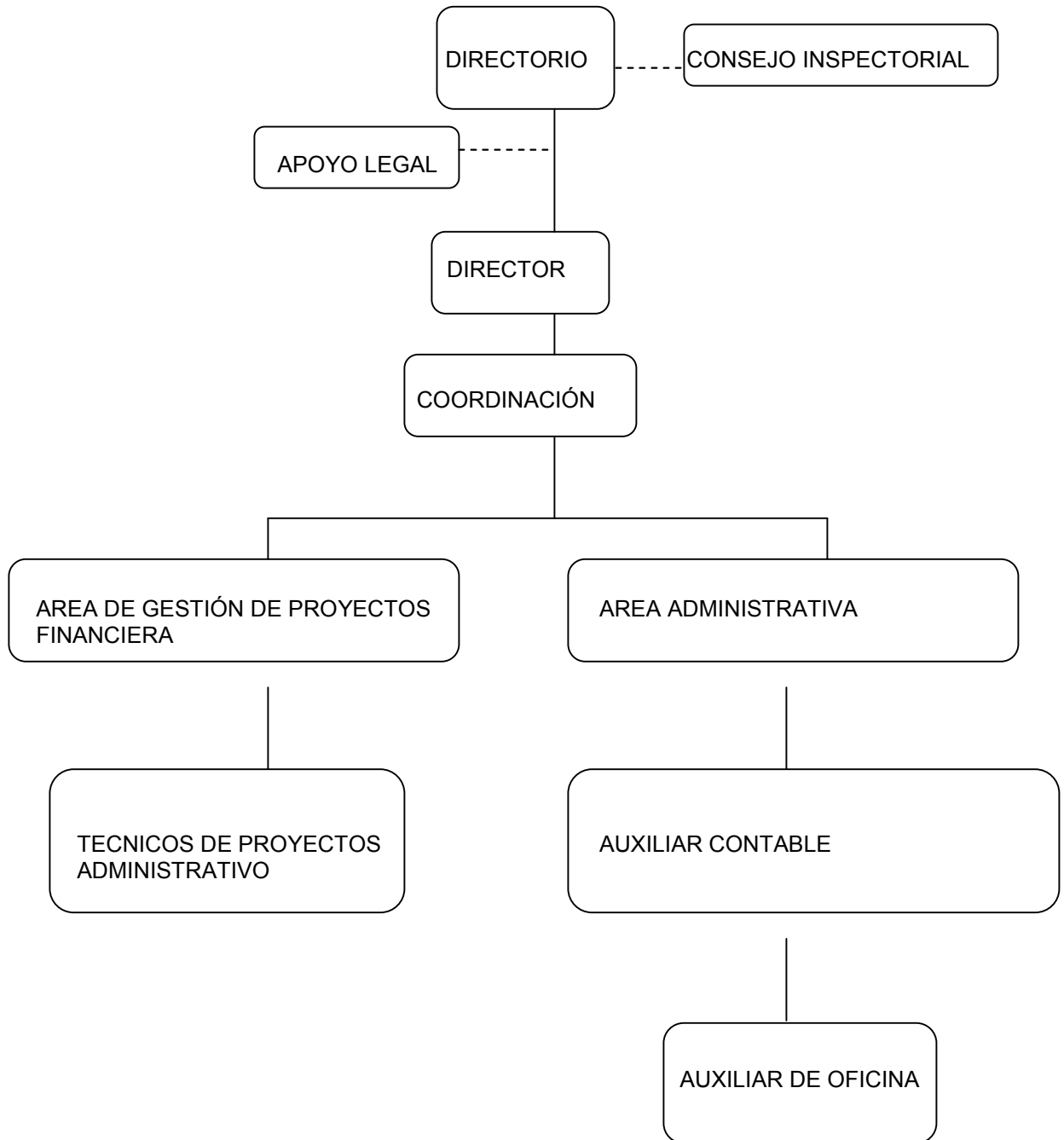
ARTICULOS DE INTERNET

- <http://www.monografias.com/trabajos11/metods/metods.shtml#LOGIND>
- http://www.sld.cu/galerias/pdf/sitios/rehabilitacion/como_escribir_tesis-06.pdf
- <http://www.gestiopolis.com/recursos/documentos/fulldocs/fin/ongcont.htm>
- <http://www.congreso.gob.gt/Pdf/Dictamen/PDF/Iniciativa2595.PDF>
- http://www.uaq.mx/matematicas/estadisticas/xu5.html#i_confianza
- <http://www.centellasgonzales.com/boletin.html>
- http://www.ofprobol.org/nuestra-organizacion_34.html
- http://www.minculturas.gob.bo/pages/legislacion_cultural/Bolivia/BOL031.htm

- www.jica-bo.org/.../200709121902390.directorio_ongs_2007.pdf
- <http://www.dteconz.unizar.es/DT2002-04.pdf>
- www.cinif.org.mx/imagenes/archivos.../No_Lucrativas.pdf
- www.amerieiaf.org.mx/.../Principios_de_Contabilidad,AMOCVI ES.pdf
- http://www.tdr.cesca.es/TESIS_UJI/AVAILABLE/TDX-0302105-095448//arnau2.pdf

ANEXOS

ANEXO 1
ORGANIGRAMA ONG



ANEXO 2

ENCUESTA

1. ¿La Organización no Gubernamental - ONG en la que presta servicios, utiliza normas contables aplicables a entidades lucrativas?

SI

NO

.....
.....

2. ¿La normativa vigente, tal como esta diseñada, es suficiente para reflejar los resultados obtenidos, de acuerdo al logro de objetivos de las Organizaciones no Gubernamentales? ¿Por qué?

SI

NO

.....
.....

3. ¿Los Estados Financieros satisfacen a todos los usuarios de esta información?

SI

NO

4. ¿Es necesario normativizar el tratamiento contable de las actividades que efectúan Organismos No Gubernamentales - ONGs, en Bolivia? ¿Por que?

SI

NO

.....
.....

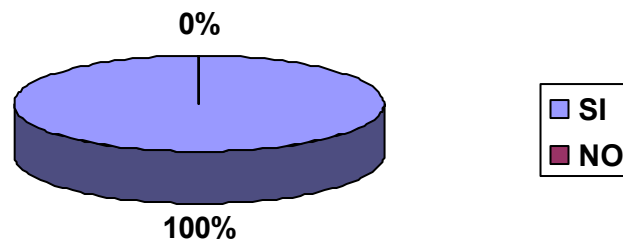
5. ¿La disposición emitida por Impuestos Nacionales para la presentación de estados financieros de organizaciones sin fines de lucro es precisa, específica y suficiente para la preparación y exposición de estos?

SI

NO

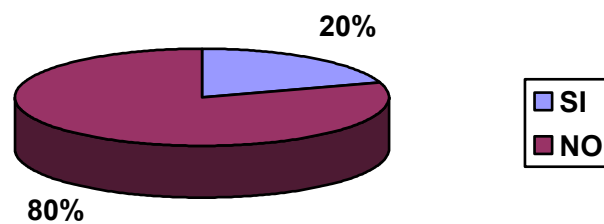
ANEXO 3
RESULTADOS DE LA ENCUESTA

1. ¿La Organización no Gubernamental - ONG en la que presta servicios, utiliza normas contables aplicables a entidades lucrativas?



Tradicionalmente ha existido un debate sobre la conveniencia de aplicar o no las mismas normas contables a las Organizaciones No Gubernamentales que a las entidades lucrativas, o si por el contrario existían razones para desarrollar sistemas contables específicos. Sin embargo, según el gráfico y las percepciones establecidas, el 100% de las Organizaciones no Gubernamentales, preparan sus estados financieros utilizando normas contables aplicables a entidades lucrativas.

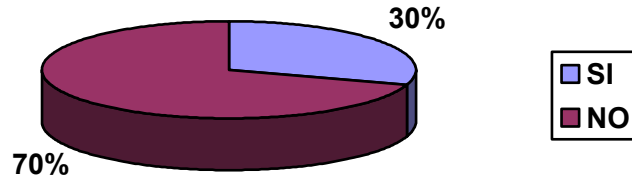
2. ¿La normativa vigente, tal como esta diseñada, es suficiente para reflejar los resultados obtenidos, de acuerdo al logro de objetivos de las Organizaciones no Gubernamentales? ¿Por qué?



De acuerdo a la encuesta realizada el 80% de las Organizaciones no Gubernamentales correspondientes a nuestra unidad de estudio, creen que la normativa vigente es insuficiente para reflejar los resultados obtenidos, de acuerdo al logro de sus objetivos.

Una de las peculiaridades de las Organizaciones No Gubernamentales está precisamente en sus objetivos y en el tipo de actividad que las mismas llevan a cabo, ya que estas se dedican a la prestación de servicios pero sin perseguir el beneficio económico. Por ello, el resultado del ejercicio no puede ser considerado como un indicador del grado en que se han llevado a cabo los objetivos de la organización, sino que será necesario contar con otro tipo de información que permita valorar el cumplimiento de objetivos.

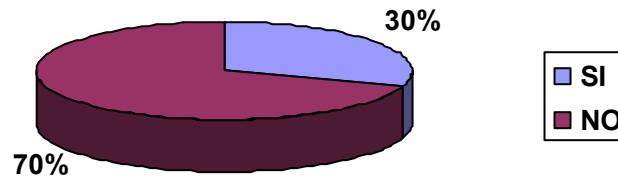
3. ¿Los Estados Financieros satisfacen a todos los usuarios de esta información?



De acuerdo a la encuesta realizada solo el 30% de las Organizaciones no Gubernamentales correspondientes a nuestra unidad de estudio, creen que la información plasmada en los estados financieros satisface a todos los usuarios.

Los estados financieros de las organizaciones no gubernamentales deben transmitir información al satisfaga al usuario general, sin embargo dichos estados financieros deben ser adaptados a las características particulares de estas organizaciones. Algunos usuarios de esta información pueden ser los financiadores, órganos de supervisión, administradores, empleados, clientes, beneficiarios, cualquiera que sea el usuario, comparte un interés común en la información acerca de la eficiencia y efectividad de las actividades que realiza la entidad y de su capacidad para seguir operando.

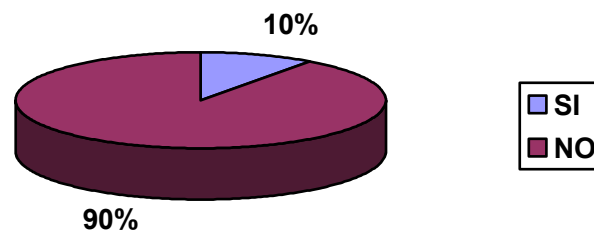
4. ¿Es necesario normativizar el tratamiento contable de las actividades que efectúan Organismos No Gubernamentales – ONGs, en Bolivia? ¿Por que?



El gráfico de la encuesta realizada señala que un 70% de las unidades contables de las Organizaciones no Gubernamentales entrevistadas, creen que es necesario normativizar el tratamiento contable de estas; el otro 30% está conforme con la normativa actual.

Las Organizaciones No Gubernamentales presentan un entorno diferente al correspondiente a las entidades lucrativas, lo que ha llevado a plantear si esto debe o no normativizar el modelo contable de estas entidades. Esta cuestión ha quedado patente a lo largo de varias décadas, y ante la falta de consenso, prácticamente lo que ha existido es una ausencia de regulación de la información contable de estas entidades.

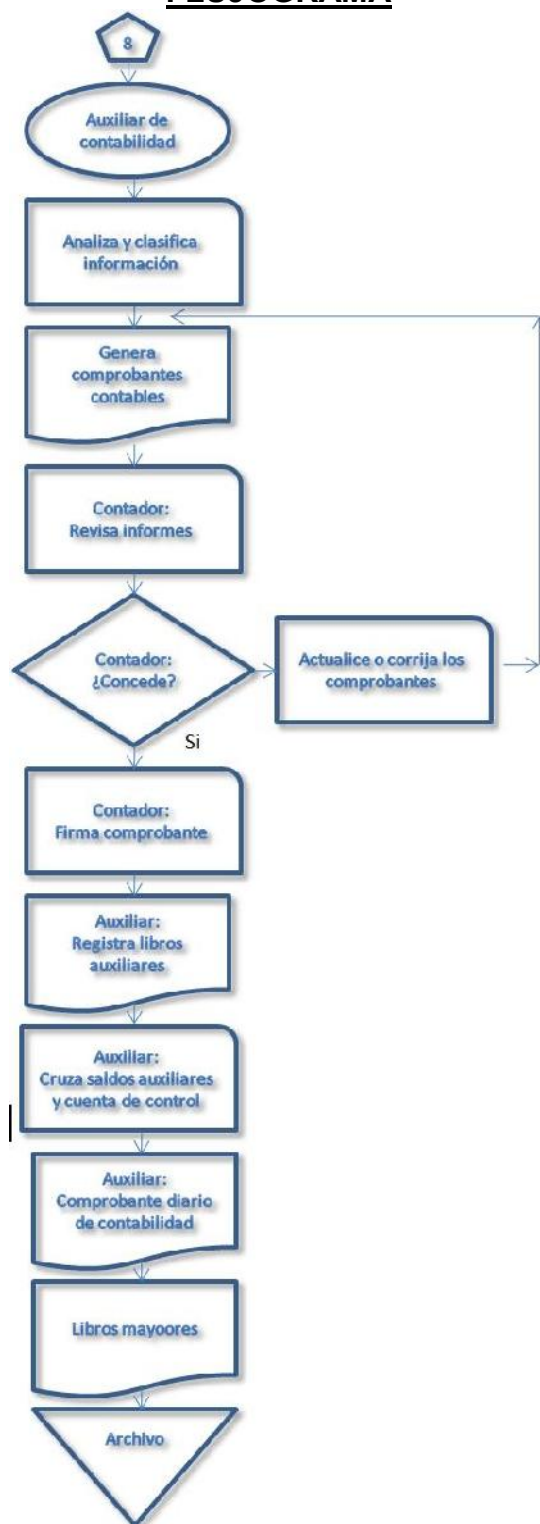
5. ¿La disposición emitida por Impuestos Nacionales para la presentación de estados financieros de organizaciones sin fines de lucro es precisa, específica y suficiente para la preparación y exposición de estos?



De acuerdo a la encuesta realizada a Organizaciones no Gubernamentales, el 90% de nuestra unidad de estudio piensa que la disposición emitida por Impuestos Nacionales, determina los lineamientos generales que deben aplicar las organizaciones sin fines de lucro, apreciando de precisión específica y sus características son muy difusas y genéricas.

ANEXO 4

FLUJOGRAMA



CASO PRÁCTICO

06/01/2010

El financiador realiza el primer desembolso parcial por Bs 10.000

	Detalle	Debe	Haber
Activo Pasivo	<u>Banco Nacional</u> <u>Fondos por ejecutar</u> Se contabiliza el desembolso realizado por el financiador.	10.000	10.000

20/01/2010

Se realizan pagos por gastos efectuados por la impresión de invitaciones para taller de capacitación por Bs 750

	Detalle	Debe	Haber
Resultados Activo	<u>Gastos de Operación</u> <u>Banco Nacional</u> Contabilización de pagos por gastos corrientes para actividades.	7.500	7.500

11/02/2010

La institución adquiere activos fijos con carácter restringido en Bs 2.000

	Detalle	Debe	Haber
Resultados Activo	<u>Bienes de uso</u> <u>Banco Nacional</u> Contabilización por la adquisición de activos fijos.	2.000	2.000

	Detalle	Debe	Haber
Activo	<u>Activo Fijo</u>	2.000	
Activo	<u>Fondos en Activos</u>		
Neto	Permanentemente Restringido		2.000
	Asiento de regularización por adquisición de activos fijos.		

17/03/2010

El financiador realiza el segundo desembolso por Bs 5.000

	Detalle	Debe	Haber
Activo	<u>Banco Nacional</u>	5.000	
Pasivo	<u>Fondos por ejecutar</u>		5.000
	Se contabiliza el desembolso parcial realizado por el financiador.		

21/04/2010

Se realizan pagos por gastos efectuados por la preparación de refrigerios para taller de capacitación por Bs 250

	Detalle	Debe	Haber
Resultados	<u>Gastos de operación</u>	2.500	
Activo	<u>Banco Nacional</u>		2.500
	Contabilización de pagos por gastos corrientes para actividades.		

18/05/2010

La institución adquiere activos fijos restringidos temporalmente en Bs 2.000

	Detalle	Debe	Haber
Resultados Activo	<u>Bienes de uso</u> <u>Banco Nacional</u> Contabilización por la adquisición activos fijos.	2.000	2.000

	Detalle	Debe	Haber
Activo Activo Neto	<u>Activo Fijo</u> <u>Fondos en Activos</u> Temporalmente restringido Asiento de regularización por adquisición de activos fijos.	2.000	2.000

03/07/2010

Se perciben ingresos por la venta de servicios

	Detalle	Debe	Haber
Activo Resultados	<u>Banco Nacional</u> <u>Ingresos por venta de servicios</u> Contabilización por la venta de servicios	25.000	25.000

17/08/2010

Se proporciona servicios a crédito con plazo de vencimiento a seis meses

	Detalle	Debe	Haber
Activo Resultados	<u>Cuentas por cobrar</u> <u>Ingresos por venta de servicios</u> Contabilización de venta de servicios al crédito.	3.500	3.500

06/09/2010

Se realiza el pago parcial por gastos efectuados por la elaboración de guías, afiches y trípticos.

	Detalle	Debe	Haber
Resultados Pasivo Activo	<u>Gastos de operación</u> <u>Cuentas por pagar</u> <u>Banco Nacional</u> Contabilización de gastos pagados en efectivo y devengados.	6.000	4.000 2.000

25/10/2010

La institución adquiere activos fijos para su uso con fondos propios en Bs 12.000

	Detalle	Debe	Haber
Activo Activo	<u>Activo Fijo</u> <u>Banco Nacional</u> Contabilización por adquisición de activos fijos.	12.000	12.000

31/12/2010

	Detalle	Debe	Haber
Pasivo Resultados	<u>Fondos por ejecutar</u> <u>Ingresos por donaciones</u> Permanentemente Restringido Temporalmente Restringido Asiento de regularización por los gastos ejecutados durante el ejercicio.	14.000	9.500 4.500

	Detalle	Debe	Haber
Activo Neto	<u>Fondos en Activos</u> Permanentemente Restringido Temporalmente Restringido	500 500	
Reg. Activo	<u>Depreciación Acumulada Activos Fijos</u> Asiento de depreciación de la gestión.		1.000

	Detalle	Debe	Haber
Gasto Reg. Activo	<u>Depreciación activos fijos</u> <u>Depreciación acumulada activos fijos</u> Asiento de depreciación de la gestión.	300	300

ANEXO 5

ESTADO DE POSICION FINANCIERA
PARA ORGANIZACIONES NO LUCRATIVAS

A diciembre 31 de 2010
(Expresado en Bolivianos)

ACTIVO

Disponibilidades

Banco Nacional 12.000

Cuentas por cobrar

Cuentas por cobrar 3.500

Activo Fijo

16.000

Depreciacion Acumulada

-1.300

Activo Fijo Neto

14.700

TOTAL ACTIVO

30.200

PASIVO

Cuentas por pagar

4.000

Fondos por ejecutar

1.000

TOTAL PASIVO

5.000

ACTIVO NETO

No restringido

22.200

Fondos en activos

Temporalmente restringido

1.500

Permanentemente restringido

1.500

TOTAL ACTIVOS NETOS

25.200

TOTAL PASIVO Y ACTIVOS NETOS

30.200

ANEXO 6

ESTADO DE ACTIVIDADES
PARA ORGANIZACIONES NO LUCRATIVAS
Por el ejercicio terminado en diciembre 31 de 2010
(Expresado en Bolivianos)

Detalle	Total	Activo Neto		
		No Restringido	Temporalmente Restringido	Permanentemente Restringido
INGRESOS				
Ingresos por donaciones				
Operaciones	10.000	0	2.500	7.500
Bienes de uso	4.000	0	2.000	2.000
Total ingresos por donaciones	14.000	0	4.500	9.500
Ingresos por venta de servicios	28.500	28.500	0	0
TOTAL INGRESOS	42.500	28.500	4.500	9.500
GASTOS				
Gastos de operación	-16.000	-6.000	-2.500	-7.500
Bienes de uso	-4.000	0	-2.000	-2.000
Depreciación activos fijos	-300	-300	0	0
Total gastos	-20.300	-6.300	-4.500	-9.500
Total incremento en activo neto	22.200	22.200	0	0

ANEXO 7

ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO
PARA ORGANIZACIONES NO LUCRATIVAS
Por el ejercicio terminado en diciembre 31 de 2010
(Expresado en Bolivianos)

Flujos de actividad de operación

Efectivo recibido

Por donaciones	15.000
Por venta de servicios	25.000

Efectivo pagado

Por gastos operativos	-12.000
En bienes de uso	-16.000

Total efectivo utilizado para actividades de operación	12.000
---------------------------------------------------------------	---------------

Otras actividades de financiamiento

Incremento en cuentas por cobrar	-3.500
Incremento en cuentas por pagar	4.000

Total otras fuentes de financiamiento	500
----------------------------------------------	------------

Incremento neto en efectivo	12.000
Efectivo disponible al inicio de la gestión	0

Efectivo disponible al cierre del ejercicio	12.000
----------------------------------------------------	---------------

ANEXO 8

CONVENIO MODELO DE COOPERACIÓN INTERINSTITUCIONAL

Conste por el presente CONVENIO MARCO DE COOPERACIÓN INTERINSTITUCIONAL suscrito por una parte, y por la otra, en conformidad a las siguientes cláusulas:

PRIMERA.- PERSONALIDAD DE LAS PARTES

Concurren a la firma del presente convenio las siguientes partes:

- La Organización....., con personalidad Jurídica, Resolución Prefectural N° y Resolución Municipal N°, que inicia actividades en fecha..... en la comunidad de....., en conformidad al convenio N°.....
- La Sociedad..... conformada por La Organización No Gubernamental....., entidad sin fines de lucro, con domicilio en..... y representada por su Director, Sr....., con C.I. N°..... emitida en

SEGUNDA.- ANTECEDENTES:

Su acción busca la canalización de recursos públicos y privados para llevar a cabo proyectos de desarrollo autónomos en los países subdesarrollados. Esta acción sobre el terreno se complementa con las actividades de sensibilización y educación para el desarrollo, y con actividades de lobby o presión política ante los gobiernos y los organismos.

TERCERA.- OBJETIVOS DEL CONVENIO:

OBJETIVO GENERAL

OBJETIVOS ESPECÍFICOS

CUARTA.- ACUERDO ENTRE LAS PARTES:

Para el logro de los objetivos propuestos las partes asumirán, en forma independiente y conjunta, una serie de compromisos:

QUINTA.- PROPIEDAD DE LOS DOCUMENTOS:

Los documentos que se generen como producto de la ejecución del proyecto serán entregados a cada una de las instituciones participantes de este convenio.

SEXTA.- MODIFICACIONES:

La ONG.....y la Organización..... a fin de concretar aspectos específicos de plasmación de este Convenio marco y/o en el encaramiento de proyectos emergentes, suscribirán las adendas correspondientes, en cualquier momento y por mutuo acuerdo de partes, precisando las respectivas responsabilidades en la concreción de dichos aspectos.

SEPTIMA.- AVISO Y NOTIFICACIONES:

Todo aviso o notificación entre las partes relativas a este convenio deberá realizarse por escrito y entregarse en acuse de recibo a los responsables en la dirección de la organización.

OCTAVA.- RESOLUCIÓN:

El presente Convenio podrá ser resuelto por las siguientes causales:

- Por incumplimiento en las condiciones términos establecidos en el presente Convenio.
- Por incumplimiento imputable a las partes.

Resolución que será determinada sin necesidad de acción o resolución judicial alguna.

NOVENA.- VIGENCIA:

El presente CONVENIO entrará en vigencia a partir de..... y tendrá duración acorde a la vigencia del Proyecto.

La ampliación del presente Convenio tendrá efecto a partir de una evaluación de cumplimiento de compromisos relacionados con el Proyecto y la emergencia de nuevas iniciativas provenientes de tanto de actores sociales y actores institucionales.

DÉCIMA.- CONFORMIDAD:

Los representantes de las Partes, manifiestan su plena conformidad con todas y cada una de las cláusulas precedentes, por lo tanto, suscriben el presente convenio a los.... días del mes de..... De.....

ANEXO 9

Boletín Informativo – Centellas Gonzales Consulting Group Auditoría – Herramientas de Control de Gestión

Octubre de 2009
Año2, Número 35

En el presente Boletín hacemos referencia a los aspectos mas importantes relacionados aon la preparación de estados financieros para entidades no lucrativas, considerando que en nuestro país no existe una norma específica al respecto.

Estados Financieros de Entidades no Lucrativas (Parte I)

Contenido

1. Introducción
2. Alcance
3. Definiciones
4. Aspectos Generales
5. Estado de Situación Financiera

1. Introducción

La existencia de un número significativo de entidades sin fines de lucro (ONGs), que tienen la obligación de preparar sus estado financieros, tanto para entidades fiscalizadoras del país, como para sus financiadores, se ve afectad por la ausencia de normas de contabilidad locales que establezcan la forma de presentación de los mismos, aspecto que genera una disparidad en cuanto a sus contenidos e impide la comparabilidad.

Con base en la experiencia existente al respecto en México, que fue recogida en las normas emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, nos permitimos formular alguna s recomendaciones destinadas a subsanar en parte la ausencia de normas sobre el particular en nuestro país, considerando criterios generales para la elaboración y presentación de los estados financieros de las entidades con propósitos no lucrativos; así como las revelaciones que deben acompañar a dichos Estados Financieros.

2. Alcance

Estos criterios son aplicables el las entidades sin fines de lucro que preparan estados financieros para su presentación a las entidades de fiscalización y su remisión a las entidades financiadoras. No comprende el caso de entidades financiadoras, que en muchos casos tienen normas específicas para la presentación de los informes financieros por parte de los ejecutores u operadores.

3. Definiciones

Los términos que se mencionan a continuación se utilizan con los siguientes significados:

- **Entidad con propósitos no lucrativos:** Es aquella entidad que realiza actividades económicas, constituida por la combinación de recursos humanos, materiales y financieros, coordinados por una autoridad que toma decisiones encaminadas a la consecución de los fines para los que fue creada, principalmente de beneficio social,

y que no resarce económicamente la contribución a sus patrocinadores. La entidad con propósitos no lucrativos tiene las siguientes características:

- Obtiene recursos de patrocinadores que no reciben en contraprestación pagos o beneficios económicos por los recursos aportados;
- Sus actividades de producción y venta de bienes o prestación de servicios persiguen cubrir, directa o indirectamente, fines de beneficio social;
- No existe participación definida de propietario que pueda ser vendida, transferida o redimida, o que pueda transmitir derechos a la distribución residual de recursos en el caso de liquidación de la entidad. Al no existir propietarios, no hay operaciones como la emisión y redención de acciones o partes sociales y pago de dividendos, utilidades o remates; y
- Llevan a cabo transacciones no recíprocas entre los patrocinadores y la entidad, las mismas que son comunes en esta clase de entidades; tales como el otorgamiento de contribuciones o donativos por los cuales el patrocinador no recibe una contraprestación.
- **Estado de Situación Financiera:** Es un estado financiero que muestra información relativa a una fecha determinada sobre los recursos y obligaciones de la entidad; presenta los activos en orden de su disponibilidad, revelando sus restricciones; los pasivos atendiendo a su exigibilidad, revelando sus riesgos financieros; así como, el activo neto (patrimonio contable) a dicha fecha.
- **Estado de actividades:** Es un estado financiero que muestra la información relativa a las operaciones de las entidades con propósitos no lucrativos en un periodo y, por ende, los ingresos, costos y gastos, así como el cambio en el activo neto (patrimonio contable) resultante en el periodo, clasificados por tipo de activo neto (restringido permanentemente, restringido temporalmente o no restringido).
- **Activo Neto:** Es el valor residual de los activos de la entidad, una vez deducidos todos sus pasivos.
- **Patrocinadores:** Son aquellos que proporcionan contribuciones y que no son directamente compensados. El término donativo se utiliza como sinónimo de contribución, donantes asociados y miembros.
- **Restricción:** Es una limitación fijada por un patrocinador, impuesta por ley o estatutos, que determina el uso que debe darse a un activo. Las restricciones pueden ser temporales o permanentes.
- **Restricción Permanente:** Restricción impuesta por un patrocinador, por Ley o estatutos, que condiciona que los recursos aportados tengan que ser mantenidos permanentemente para el uso específico; normalmente se permite que la entidad con propósitos no lucrativos use parte o todos los rendimientos que se deriven de dichos activos donados.
- **Restricción Temporal:** Restricción impuesta por un patrocinador, por Ley o estatutos, que obliga a que la entidad con propósitos no lucrativos use o gaste los activos aportados de acuerdo con lo especificado, siempre y cuando se satisfagan ciertas condiciones ya sea por el paso del tiempo o por actividades que debe llevar a cabo la entidad.

4. Aspectos Generales

De acuerdo con las instrucciones del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), los estados financieros básicos que las entidades con propósitos no lucrativos deben presentar son:

- Estado de situación financiera,
- Estado de actividades,
- Estado de flujo de efectivo, y
- La notas a los estados financieros, que son parte integrante de los mismos.

Estos estados financieros deben presentarse formado parte de la memoria Institucional preparada, para proporcionar al usuario general información sobre:

- Su capacidad para mantener su patrimonio, continuar como negocio o actividad en marcha y lograr los fines sociales para los cuales fue creada;
- Su posición financiera; el monto y naturaleza de sus activos, pasivos y patrimonio;
- Los efectos de las operaciones que modifican el monto y la naturaleza de sus activos netos;
- El monto y tipo de sus flujos de efectivo de entrada y de salida durante el periodo y la relación entre ellos;
- El desempeño financiero de su administración; y
- La forma en que la entidad obtiene y aplica recursos; obtiene préstamos y paga sus financiamientos, así como otros factores que puedan afectar su liquidez.

5. Estado de Situación Financiera

El estado de situación financiera tiene como objetivo proveer información relevante de los activos, pasivos y del activo neto, así como de la relación que existe entre ellos a una determinada fecha. Por tanto, proporciona al usuario general información sobre la capacidad de la entidad para proveer bienes y servicios, su liquidez, sus necesidades de financiamiento externo.

Clasificación de activos y pasivos

Dentro del estado de situación financiera, los activos y pasivos deben presentarse clasificados en corrientes y no corriente. Sin embargo, es factible la presentación de los activos y pasivos en orden de disponibilidad y exigibilidad cuando la administración de la entidad la considere mas adecuada y proporcione información que sea mas relevante para el usuario general.

La entidad debe agrupar las partidas que sean similares dentro un mismo rubro. Las partidas que no sean similares ni importantes deben agruparse con otras y en caso de ser significativas deben presentarse por separado.

Aquellos activos que tengan restricciones de los patrocinadores para su uso en el corto o largo plazo deben presentarse en forma segregada del resto de los activos que no tengan restricciones, indicando el tipo de restricción que tienen: temporal o permanente.

Clasificación del activo neto

El Activo debe clasificarse, con respecto a su tipo de restricción en activo neto:

- **No restringido;** el cual no tiene restricciones para que éste sea utilizado por la entidad; es decir, está sustentado por los activos netos no restringidos;
- **Restringido temporalmente;** el cual está sustentado por los activos temporalmente restringidos cuyo uso por parte de la entidad está limitado por disposiciones que expiran con el paso del tiempo o porque se cumplen los propósitos establecidos; y
- **Restringido permanentemente;** el cual está sustentado por activos permanentemente restringidos, cuyo usos por parte de la entidad está limitado por disposiciones que no expiran con el paso del tiempo y no pueden ser eliminadas por acciones de la administración.

El activo neto no restringido, normalmente proviene de los ingresos por prestación de servicios, producción y entrega de mercancías, contribuciones recibidas que no estén restringidas y dividendos o intereses recibidos de activos invertidos, menos los costos y gastos incurridos al prestar servicios, producir y entregar mercancías, recaudar contribuciones y llevar a cabo las funciones administrativas.

Los únicos límites en el activo neto no restringido son aquellos propios de la naturaleza de la entidad, del medio en el cual opera, de los objetivos establecidos en sus estatutos, así como aquellas asignaciones auto-impuestas por resoluciones voluntarias de la administración.

Las restricciones temporales pueden ser:

- **De plazo:** Si establecen que los activos no pueden ser usados de inmediato sino hasta un periodo posterior o después de cierta fecha;
- **De propósito:** si establecen que los activos sean utilizados para un propósito específico;
- **Una combinación** de las anteriores

Se permite que dentro del activo neto temporalmente restringido las entidades presenten partidas individuales para distinguir restricciones temporales tales como:

- Apoyo a ciertas actividades o programas,
- Inversión a cierto plazo,
- Uso en un periodo futuro específico, y
- Adquisición de activos de larga duración.

Dentro del activo neto restringido permanentemente se permite la presentación de partidas individuales para distinguir entre:

- **Restricciones permanentes de propósito:** indican que los activos recibidos deben ser usados para cierto propósito, preservados y no vendidos. Por ejemplo: los terrenos u obras de arte; y
- **Restricciones permanentes de inversión:** Indican que los activos recibidos deben invertirse con la finalidad de que provean de una fuente de ingresos permanente a la entidad.

Criterios de revelación

La entidad debe revelar en notas:

- Una descripción de las restricciones sobre el uso de ciertos activos y, en su caso, el plazo de las mismas;
- La naturaleza e importes de los diferentes tipos de restricciones permanentes y temporales, incluyendo detalles relevantes; y
- En su caso, las asignaciones establecidas por la administración en forma voluntaria sobre el activo neto no restringido, así como la información de los límites propios de la naturaleza de la entidad, del medio en el cual opera y de los objetivos establecidos en sus estatutos.

ANEXO 10

Boletín Informativo – Centellas Gonzales Consulting Group Auditoría – Herramientas de Control de Gestión

Octubre de 2009
Año 2, Número 36

En el presente Boletín continuamos con la referencia a los aspectos más importantes relacionados con la preparación de estados financieros para entidades no lucrativas, descritos en una publicación anterior, considerando que en nuestro país no existe una norma específica al respecto.

Estados financieros de Entidades no Lucrativas (Parte II)

Contenido

1. Estado de Actividades
2. Estado de Flujos de Efectivo

1. Estado de Actividades

El estado de actividades tiene como propósito dar a conocer, por separado, los ingresos, costos y gastos y, consecuentemente, el importe del cambio en el activo neto durante un periodo. Por ello, proporciona información sobre el resultado de las operaciones que afectaron al activo neto y sobre la aplicación de ingresos, costos y gastos en diversos programas y servicios. Además permite evaluar el desempeño de las actividades realizadas por la administración de la entidad durante el periodo y los esfuerzos llevados a cabo para alcanzar los objetivos de la entidad.

Los ingresos, costos y gastos deben cumplir con las definiciones formuladas sobre el tema. Son ejemplos de ingresos de las entidades con propósitos no lucrativos los provenientes de la prestación de servicios, la venta de bienes y las contribuciones recibidas. Son ejemplos de gastos: los generales, los de administración, los de recaudación de contribuciones y las contribuciones otorgadas.

El estado de actividades debe presentar los ingresos, costos y gastos, así como el cambio en el activo neto del periodo de una entidad con propósitos no lucrativos, clasificados en: activo neto no restringido, activo neto temporalmente restringido y activo neto permanentemente restringido.

Clasificación y estructura del estado de actividades

En el estado de actividades deben presentarse como mínimo los niveles siguientes:

- Cambio neto en el activo neto no restringido,
- Cambio neto en el activo neto restringido temporalmente,
- Cambio neto e el actino neto restringido permanentemente, y
- Cambio total en el activo neto.

En la determinación de los niveles, cuando los ingresos excedan a los costos y gastos el nivel debe denominarse incremento en el activo neto, en caso contrario, debe llamarse disminución en el activo neto, según corresponda.

Cambio neto en el activo neto no restringido

Los ingresos deben presentarse como aumentos al activo neto no restringido, a menos que el uso de los activos se encuentre limitado por restricciones, en cuyo caso deben clasificarse como aumentos al activo neto restringido permanente o temporalmente, según corresponda. En el caso de los ingresos por la venta de bienes o por la prestación de servicios, los descuentos y bonificaciones otorgados a los clientes, así como las devoluciones efectuadas, deben disminuirse de los ingresos para así obtener el importe de los ingresos netos; no obstante, se permite la prestación de esos rubros por separado.

Los costos y gastos identificables deben presentarse en la sección de activo neto restringido, según corresponda, con la finalidad de que los activos netos restringidos coincidan con el activo neto restringido correspondiente; por ejemplo, la depreciación, amortización o las pérdidas por deterioro de los activos restringidos deben presentarse en la sección de activo neto restringido en forma temporal o permanente. Los gastos no identificables claramente con alguno de los tres tipos de activo neto deben presentarse en el activo neto no restringido.

Cuando el activo neto o parte del activo neto con restricciones quede libre de restricciones ya sea por el paso del tiempo o porque existe un remanente sin restricciones por ya haber cumplido los propósitos para los cuales se dio el donativo, ese activo neto debe reclasificarse a la sección de activo neto no restringido; dicha reclasificación debe mostrarse dentro del estado de actividades.

Los ingresos por contribuciones recibidas cuyas restricciones se extingan dentro del mismo periodo pueden presentarse únicamente dentro del activo neto no restringido, sin indicar que fueron reclasificadas siempre y cuando dicho tratamiento se haga en forma consistente.

Los rendimientos sobre inversiones y otros activos o pasivos deben presentarse como parte de los cambios en el activo neto no restringido a menos que el uso de tales rendimientos se encuentre limitado; en cuyo caso, deben clasificarse como activo neto temporal o permanentemente restringido.

En cambio en el activo neto no restringido debe mostrar entre otros:

- Los ingresos no restringidos, por ejemplo: ingresos por regalías cobradas por publicaciones, asesorías y contribuciones recibidas no restringidas,
- Las reclasificaciones del activo neto temporalmente restringido por restricciones liberadas,
- Las reclasificaciones del activo neto permanentemente restringido, por las cuales se hayan recibido instrucciones específicas de los patrocinadores de su disposición como contribuciones no restringidas, y
- Los gastos por servicios de programas de apoyo y otros ingresos y gastos.

Cambio neto en el activo neto restringido temporalmente

El cambio en el activo neto restringido temporalmente debe mostrar, entre otras, las siguientes partidas:

- Las contribuciones de patrocinadores sujetas a restricciones temporales,
- Las reclasificaciones hacia el activo neto restringido temporalmente y viceversa,
- Los gastos identificables con este tipo de activo neto, tales como: depreciaciones, amortizaciones y el deterioro de activos temporalmente restringidos, y
- Los rendimientos de activos restringidos temporalmente.

Cambio neto en el activo neto restringido permanentemente

El cambio en el activo neto restringido permanentemente debe mostrar, entre otros:

- Las contribuciones de patrocinadores sujetas a restricciones permanentes,
- Los gastos identificables con este tipo de activo neto tales como depreciaciones, amortizaciones y el deterioro de los activos permanentemente restringidos, y
- Las reclasificaciones hacia el activo neto restringido permanentemente y viceversa.

Cambio total en el activo neto

Este nivel se determina mediante la suma algebraica del cambio neto en el activo neto restringido, el cambio en el activo neto restringido temporalmente y el cambio en el activo neto restringido permanentemente, El importe así determinado muestra el cambio total del activo neto en el periodo, originado por las actividades que llevó a cabo la entidad en el periodo y por las contribuciones que recibió de los patrocinadores en el periodo.

Sub-clasificación de los ingresos, costos y gastos y otros ingresos y gastos

Dentro de cada sección de activo neto deben sub-clasificarse los costos y gastos de acuerdo con uno de los siguientes criterios:

- **Por función:** Que muestra en rubros genéricos los tipos de costos y gastos atendiendo a su contribución al logro de las actividades de la entidad;
- **Por su naturaleza:** Que desglosa los rubros de costos y gasto, atendiendo a la esencia específica del tipo de costo o gasto de la entidad; o
- **Mixta:** Que muestra los gastos por función y dentro de cada agrupación presenta el desglose de gastos de acuerdo con su naturaleza.

Se recomienda el uso de una clasificación por función. Las clasificaciones por función. Las clasificaciones básicas por función para entidades con propósitos no lucrativos son:

- Los servicios de programas, y
- Las actividades de apoyo.

Los servicios de programas: Incluyen las actividades de distribución de bienes y servicios a los beneficiarios, miembros, pacientes o clientes, y que coadyuven a que la entidad logre los objetivos para los cuales fue constituida.

Las actividades de apoyo: Incluyen, por ejemplo: los gastos generales, los de recaudación de fondos y desarrollo de merecía. Los gastos generales incluyen aquellos que no son necesarios para la conducción directa de los servicios de programas. Los gastos por recaudación de fondos incluyen la promoción y conducción de campañas de recolección de fondos, el mantenimiento de la lista de patrocinadores, preparación y distribución de manuales, instructivos y otros materiales utilizados e la recaudación de fondos. Los gastos de desarrollo de membresía incluyen los gastos de cobro de cuotas a los miembros, atención de relaciones con los mismos y los derivados de actividades similares.

Los ingresos, costos y gastos deben presentarse en el estado de actividades por sus importes brutos, salvo que se trate de otros ingresos y gastos, los cuales deben presentarse de forma neta.

Se permite la incorporación de rubros y sub totales adicionales en el estado de actividades atendiendo a las prácticas del sector, siempre y cuando en opinión de la administración de la entidad, esta presentación contribuya a proporcionar información que sea mas relevante.

La información de los ingresos, costos y gastos, otros ingresos y gastos o de las reclasificaciones puede presentarse de forma agrupada con otras partidas que tengan características similares.

El Impuesto a las utilidades, no es aplicable a las entidades con propósitos no lucrativos, excepto por lo que se refiere a las operaciones que estas lleven a cabo y que sean consideradas como lucrativas por las disposiciones tributarias.

Criterios de revelación

La entidad debe revelar en notas a los estados financieros lo siguiente:

- Descripción y significado de los niveles adicionales a los establecidos anteriormente, que se incluyan en la presentación del estado de actividades;
- Política de la entidad relativa a la presentación de los ingresos por contribuciones recibidas, cuyas restricciones se hayan extinguido dentro del mismo periodo; y
- Componentes de los ingresos, costos y gastos, cuando sean relevantes, en aquellos casos en que se hayan presentado en forma neta.

2. Estado de Flujos de Efectivo

El estado de flujos de efectivo provee al usuario general de información financiera sobre el origen de los flujos de efectivo generados y el destino de los flujos de efectivo aplicados durante un periodo. Por ende, permite conocer el efecto que han tenido las actividades de la entidad en su efectivo, evaluar su capacidad para cumplir con sus obligaciones y conocer sus requerimientos de financiamiento.

Las entidades con propósitos no lucrativos deben presentar y determina, como parte de sus estados financieros básicos, es estado de flujos de efectivo determinado con base en las normas para la preparación del Estado de Flujos de efectivo, sin que sea necesario separar los conceptos por cada tipo de patrimonio.