



En este número

- Las principales determinaciones de la ASU
- Fecha efectiva y transición
- Apéndice A – Estado de posición financiera que muestra las clases revisadas de activos netos
- Apéndice B – Estado de actividades que muestra los dos nuevos subtotales

FASB hace una revisión a fondo de la orientación sobre la presentación de los estados financieros de las entidades sin ánimo de lucro (ESAL)

Por Joan Schweizer, Mario Enxuto, y Ermir Berberi, Deloitte & Touche LLP

En Agosto 18, 2016, FASB emitió la ASU 2016-14,¹ que de manera significativa cambia los requerimientos de presentación para los estados financieros de las entidades sin ánimo de lucro (ESAL) [not-for-profit entities (NFPs)]. Las enmiendas tienen la intención de mejorar la orientación sobre la clasificación del activo neto así como también la información presentada en los estados financieros y en las notas del estado financiero en relación con liquidez, desempeño financiero, y flujos de efectivo para las ESAL. De manera específica, la ASU aborda (1) la complejidad y comprensibilidad de las clasificaciones del activo neto, (2) la carencia de consistencia en el tipo de información proporcionada acerca de los gastos, y (3) inconsistencias en la presentación de reportes de (a) la información operacional contenida en el estado de actividades y (b) los flujos de efectivo operacionales en el estado de flujos de efectivo.

La ASU enmienda la orientación contenida en la ASC 958² así como también ciertos requerimientos contenidos en la ASC 954.

¹ FASB Accounting Standards Update No. 2016-14, *Presentation of Financial Statements of Not-for-Profit Entities*.

² Para los títulos de las referencias de la *FASB Accounting Standards Codification (ASC)*, vea "Titles of Topics and Subtopics in the *FASB Accounting Standards Codification*," de Deloitte.



Nota del editor

Muchos de los requerimientos de la ASU difieren de manera importante de los existentes en los US GAAP. Por ejemplo, la ASU requiere que las ESAL revelen nueva información que, en algunos casos, puede ser difícil de obtener. De acuerdo con ello, se fomenta que las ESAL consideren si necesitarán hacer cambios a los sistemas, o cambios a su control interno sobre la información financiera, para cumplir con la nueva orientación.

Principales determinaciones de la ASU

Activos netos

Según los US GAAP existentes, tres clases de activos netos – sin restricción, temporalmente restringidos, y permanentemente restringidos – son presentados en el estado de posición financiera. Sin embargo, además al total de activos netos, la ASU requiere que las ESAL presenten en el estado de posición financiera al final del período solo dos clases de activos netos – activos netos con restricciones del donante y activos netos sin restricciones del donante. Vea el [Apéndice A](#) para un ejemplo de cómo la ESAL ajustaría la presentación de los activos netos en su estado de posición financiera para reflejar esas dos clases en lugar de las tres clases requeridas según la orientación actual.



Nota del editor

FASB decidió que la complejidad de distinguir entre restricciones permanentes y temporales no es requerida y que se puede obtener mejor información a partir de revelaciones mejoradas acerca de la naturaleza, cantidades, y efectos de los diversos tipos de restricciones impuestas por el donante, incluyendo información acerca de los propósitos para los cuales los recursos pueden ser usados y la franja de tiempo de su uso.

Estado de actividades

La ASU requiere que la presentación de la ESAL, en el estado de actividades, del cambio en cada una de las dos nuevas clases de activos netos sea similar a su presentación según la orientación actual del cambio en cada una de las tres clases de activos netos. Vea el [Apéndice B](#) para una presentación muestra del estado de actividades de una ESAL que muestre los dos nuevos sub-totales requeridos según la ASU.

Además, cuando reportan los gastos, las ESAL tienen que revelar información acerca de la naturaleza y función de los gastos de acuerdo con su clasificación funcional, tal como clases principales de servicios de programa y actividades de respaldo.

Estado de flujos de efectivo

Según la ASU, la ESAL que escoge usar el método directo para reportar los flujos de efectivo ya no está requerida a presentar o revelar la conciliación del método indirecto. Las ESAL continuarán teniendo la opción para presentar su estado de flujos de efectivo usando ya sea el método directo o el método indirecto.

Presentación de reportes de los retornos netos de inversión y presentación de reportes de las expiraciones de restricciones

Las ESAL ya no están requeridas a revelar los gastos deducidos cuando reporten los retornos de inversión. La ASU también limita los tipos de gastos que son apropiados para incluir en el reporte de los retornos netos de inversión.



Nota del editor

Dado que según la ASU las ESAL ya no tienen que revelar los gastos deducidos, las dificultades y los costos asociados con la identificación de los honorarios implícitos en los gastos de inversión son eliminados.

Además, al reportar las expiraciones de las restricciones en regalos de efectivo u otros activos a ser usados para adquirir o construir un activo de larga vida, las entidades ahora tienen que usar el enfoque de puesto-en-servicio cuando no haya estipulaciones explícitas del donante. La ASU por lo tanto elimina la opción según la orientación actual que permite que las entidades comuniquen la restricción impuesta por el donante durante la vida útil estimada del activo adquirido.

Revelaciones

La ASU mejora los requerimientos de revelación para las ESAL. Como resultado, tales entidades tienen que presentar lo siguiente:

- “Cantidades y propósito de las designaciones, apropiaciones, y acciones similares de la junta de gobierno que resulten en límites auto-impuestos al uso de recursos sin restricciones impuestas por el donante al final del período.”
- “Composición de los activos netos con restricciones del donante al final del período y cómo las restricciones afectan el uso de los recursos.”
- “Información cualitativa que comunique cómo la ESAL administra sus recursos de liquidez disponibles para satisfacer las necesidades de efectivo para los desembolsos generales dentro de un año a partir de la fecha del balance general.”
- “Información cuantitativa, ya sea en la cara del balance general o en las notas, e información cualitativa adicional en las notas según sea necesario, que comunique la capacidad de los activos financieros de la ESAL a la fecha del balance general para satisfacer las necesidades de efectivo para los desembolsos generales dentro de un año a partir de la fecha del balance general.”
- “Cantidades de gastos tanto por su clasificación natural como por su clasificación funcional.”
- “Método(s) usado(s) para asignar los costos entre las funciones de programa y de apoyo.”
- “Fondos de dotación sumergidos*, que incluyen las revelaciones requeridas de (1) la política de la ESAL, y cualesquiera acciones tomadas durante el período, en relación con la apropiación proveniente de fondos de dotación sumergidos, (2) el valor razonable agregado de tales fondos, (3) el agregado de las cantidades originales de regalo (o nivel requerido por donante o por ley) a ser mantenido, y (4) la cantidad agregada por la cual los fondos están sumergidos (deficiencias), las cual se clasifica como parte de los activos netos con restricciones de donante.”

Fecha efectiva y transición

Las enmiendas de la ASU son efectivas para los años fiscales que comiencen después de diciembre 15, 2017, y para los períodos intermedios dentro de los años fiscales que comiencen después de diciembre 15, 2018. La adopción temprana es permitida.

* En el original: “underwater”. Se refiere a los fondos (o préstamos) que tienen un saldo que excede el valor de mercado corriente del fondo (o préstamo) (N del t).

Las entidades pueden aplicar retrospectivamente la orientación de la ASU, pero su aplicación a los estados financieros intermedios no está requerida en el año inicial de la adopción. Si presenta estados financieros comparativos, la ESAL puede elegir omitir la siguiente información por cualesquiera períodos presentados antes del período de adopción:

- “Análisis de gastos tanto por clasificación natural como por clasificación funcional (la presentación separada de los gastos por clasificación funcional y de los gastos por clasificación natural todavía es requerida). Las ESAL que previamente estaban requeridas a presentar el estado de gastos funcionales no tienen la opción de omitir este análisis; sin embargo, pueden presentar la información comparativa del período en cualquiera de los formatos permitidos en esta Actualización, consistente con la presentación en el período de adopción.”
- “Revelaciones acerca de liquidez y disponibilidad de recursos.”



Nota del editor

Las enmiendas de la ASU representan el cambio más importante a la orientación de la contabilidad de la ESAL desde 1993, cuando FASB emitió las Statements 116³ y 117⁴ (ambas codificadas ahora en la ASC 958).

³ FASB Statement No. 116, *Accounting for Contributions Received and Contributions Made*.

⁴ FASB Statement No. 117, *Financial Statements of Not-for-Profit Organizations*.

Apéndice A – Estado de posición financiera que muestra las clases revisadas de activos netos

El ejemplo que aparece a continuación, que es reproducido de la ASU, ilustra cómo una ESAL ajustaría la presentación de los activos netos en su estado de posición financiera para reflejar dos clases más que las tres clases requeridas según la orientación corriente.

Estados de posición financiera de la Entidad sin ánimo de lucro A Junio 30, ~~20X1-19X1~~ y ~~20X0-19X0~~ (en miles)

	20X1-19X1	20X1-19X1
Activos:		
Efectivo y equivalentes de efectivo	\$ 4,575,75	\$ 4,960,460
Cuentas e intereses por cobrar	2,130	1,670
Inventarios y gastos pagados por anticipado	610	1,000
Contribuciones por cobrar	3,025	2,700
Inversiones de corto plazo	1,400	1,000
Activos restringidos para inversión en terreno, edificaciones, y equipo	5,210	4,560
Terreno, edificaciones, y equipo	61,700	63,590
Inversiones de largo plazo	218,070	203,500
Total activos	<u>296,720</u> 292,220	<u>282,980</u> 278,480
Pasivos y activos netos		
Cuentas por pagar	\$ 2,570	\$ 1,050
Anticipos reembolsables		650
Subvenciones por pagar	875	1,300
Notas por pagar		1,140
Anualidades de obligaciones <u>fiduciarias</u>	1,685	1,700
Deuda de largo plazo	5,500	6,500
Total pasivos	10,630	12,340
Activos netos:		
<u>Sin restricciones de donante (Nota DD)</u> <u>Sin restricción</u>	<u>92,600</u> 115,228	<u>84,570</u> 103,670
<u>Con restricciones de donante</u> <u>Temporalmente restringidas (Nota B)</u>	<u>193,490</u> 23,342	<u>186,070</u> 25,470
<u>Permanentemente restringidas (Nota C)</u>	<u>142,020</u>	<u>137,000</u>
Total activos netos	<u>286,090</u> 281,590	<u>270,640</u> 266,140
Total pasivos y activos netos	\$ <u>296,720</u> 292,220	\$ <u>282,980</u> 278,480

Nota: Vea el párrafo 958-205-55-21 para las notas a los estados financieros.

Apéndice B – Estado de actividades que muestra los dos nuevos subtotales

El ejemplo que se presenta a continuación, que es reproducido de la ASU, ilustra cómo sería presentado el estado de actividades de una ESAL para reflejar dos sub-totales adicionales por las actividades asociadas con los cambios en los activos netos sin restricciones de donante.

Estado de actividades de la Entidad sin ánimo de lucro A Año terminado en junio 30, 20X1 (en miles)

	Con restricciones de donante	Sin restricciones de donante	Total
Ingresos ordinarios, ganancias, y otro apoyo:			
Contribuciones	\$ 8,640	\$ 8,390	\$ 17,030
Honorarios	5,200		5,200
Retorno sobre inversión, neto	6,650	18,300	24,950
Ganancia en venta de equipo	200		200
Otros	150		150
Activos netos liberados de restricciones (Nota D):			
Satisfacción de restricciones de programa	8,990	(8,990)	
Satisfacción de restricciones de adquisición de equipo	1,500	(1,500)	
Expiración de restricciones de tiempo	1,250	(1,250)	
Apropiación de dotación del donante y satisfacción subsiguiente de cualesquiera restricciones de donante relacionadas	7,500	(7,500)	
Total activos netos liberados de restricciones	19,240	(19,240)	---
Total ingresos ordinarios, ganancias, y otro apoyo	40,080	7,450	47,530
Gastos y pérdidas:			
Programa A	13,296		13,296
Programa B	8,649		8,649
Programa C	5,837		5,837
Administración y general	2,038		2,038
Obtención de fondos	2,150		2,150
Total gastos (Nota F)	31,970		31,970
Pérdida por incendio en edificación	80		80
Pérdida actuarial en anualidades de obligaciones fiduciarias		30	30
Total gastos y pérdidas	32,050	30	32,080
Cambio en activos netos	8,030	7,420	15,450
Activos netos a comienzo del año	84,570	186,070	270,640
Activos netos a final del año	\$ 92,600	\$ 193,490	\$ 286,090

Nota: Vea el párrafo 958-205-55-21 para las notas a los estados financieros.

Suscripciones

Si usted desea recibir *Heads Up* y otras publicaciones de contabilidad emitidas por el Accounting Standards and Communications Group, de Deloitte, por favor [regístrese en www.deloitte.com/us/subscriptions](http://www.deloitte.com/us/subscriptions).

Dbriefs para ejecutivos financieros

Lo invitamos a que participe en *Dbriefs*, la serie de webcast de Deloitte que entrega las estrategias prácticas que usted necesita para mantenerse en la cima de los problemas que son importantes. Tenga acceso a ideas valiosas e información crítica de los webcast en las series "Ejecutivos Financieros" sobre los siguientes temas:

- Estrategia de negocios e impuestos
- Orientando el valor de la empresa
- Información financiera
- Información financiera para impuestos
- Gobierno, riesgo y cumplimiento
- Tecnología
- Transacciones y eventos de negocio

Dbriefs también proporciona una manera conveniente y flexible para ganar créditos de CPE – directo en su escritorio. Suscríbase *Dbriefs* para recibir notificaciones sobre futuros webcast en www.deloitte.com/us/dbriefs.

Technical Library y US GAAP Plus

[Biblioteca técnica y US GAAP Plus]

Deloitte tiene disponible, sobre la base de suscripción, el acceso a su biblioteca en línea de literatura sobre contabilidad y revelación financiera. Denominada Technical Library: The Deloitte Accounting Research Tool, la biblioteca incluye material de FASB, EITF, AICPA, PCAOB, IASB y SEC, además de los manuales de contabilidad propios de la SEC y los manuales de la SEC y otra orientación interpretativa de la contabilidad y de la SEC.

Actualizada cada día de negocios, Technical Library tiene un diseño intuitivo y un sistema de navegación que, junto con sus poderosas características de búsqueda, le permiten a los usuarios localizar rápidamente información en cualquier momento, desde cualquier computador. Además, los suscriptores de Technical Library reciben *Technically Speaking*, la publicación semanal que resalta las adiciones recientes a la librería. Para más información, incluyendo detalles sobre la suscripción y una demostración en línea, visite www.deloitte.com/us/techlibrary.

Además, asegúrese de visitar **US GAAP Plus**, nuestro nuevo sitio web gratis que destaca noticias de contabilidad, información, y publicaciones con un centro de atención puesto en los US GAAP. Contiene artículos sobre las actividades de FASB y actualizaciones a la *FASB Accounting Standards Codification*™ así como también desarrollos de otros emisores del estándar y reguladores de los Estados Unidos, tales como PCAOB, AICPA, SEC, IASB y el IFRS Interpretations Committee. ¡Dele un vistazo hoy!

Heads Up es preparado por miembros de la National office de Deloitte tal y como lo requieran los desarrollos que se den. Esta publicación solo contiene información general y Deloitte, por medio de esta publicación, no está prestando asesoría o servicios de contabilidad, negocios, finanzas, inversión, legal, impuestos u otros de carácter profesional. Esta publicación no sustituye tales asesoría o servicios profesionales, ni debe ser usada como base para cualquier decisión o acción que pueda afectar sus negocios. Antes de tomar cualquier decisión o realizar cualquier acción que pueda afectar sus negocios, usted debe consultar un asesor profesional calificado.

Deloitte no será responsable por cualquier pérdida tenida por cualquier persona que confíe en esta publicación.

Tal y como se usa en este documento, "Deloitte" significa Deloitte & Touche LLP, una subsidiaria de Deloitte LLP. Por favor vea www.deloitte.com/us/about para una descripción detallada de la estructura de Deloitte LLP y sus subsidiarias. Ciertos servicios pueden no estar disponibles para atestar clientes según las reglas y regulaciones de la contaduría pública.

Copyright © 2016 Deloitte Development LLC. Reservados todos los derechos.

Esta es una traducción al español de la versión oficial en inglés de **Heads Up – September 12, 2016 – Volume 24 - FASB Overhauls Guidance on Presentation of Financial Statements for Not-for-Profit Entities** – Traducción realizada por Samuel A. Mantilla, asesor de investigación contable de Deloitte & Touche Ltda., Colombia, con la revisión técnica de César Cheng, Socio Director General de Deloitte & Touche Ltda., Colombia.