



**UNIVERSIDAD
COOPERATIVA
DE COLOMBIA**

Aplicación de las disposiciones tributarias actuales en las entidades sin ánimo de lucro en Colombia respecto al Impuesto de Renta y Complementarios.



Autor:

Angie Carolina Santis Criado

Lecny Lineht Diaz Vargas

Trabajo de grado para optar por el Título Profesional de Contaduría Pública

Tutor:

Carlos Samuel Rodriguez Galindo

Universidad Cooperativa de Colombia

Facultad de Ciencias Económicas, Administrativas y Contables

Arauca

2019

Tabla de contenido

Resumen del Proyecto	4
1. Planteamiento del Problema	6
1.1. Antecedentes del Problema	6
1.2. Descripción del Problema	10
1.3. Formulación o Pregunta de Investigación	22
2. Justificación	22
3. Objetivos	24
3.1. Objetivo general	24
3.2. Objetivos específicos	24
4. Marco Referencial	25
4.1. Marco teórico	25
6. Hipótesis	27
Referencias	29

Tabla de ilustraciones

Ilustración 1, Clasificación de los sujetos pertenecientes a las Entidades Sin Ánimo de Lucro en Colombia. Antes y Después de la Ley 1819 del 29 de diciembre de 2016..... 8

Tabla de tablas

Tabla 1. Comparación de las tarifas del Impuesto sobre la Renta y Complementarios en Colombia entre el régimen ordinario y el especial por los años 2016, 2017 y 2018. 9

Tabla 2. Comparativo Actividades meritorias..... 18

Resumen del Proyecto

Con la presente investigación se busca analizar los cambios incluidos por la reforma tributaria estructural para las entidades sin ánimo de lucro en Colombia (E.S.A.L), del régimen tributario especial, en el impuesto sobre la renta y complementarios empezando por hacer una revisión de la normatividad vigente para identificar la existencia de falencias y así poder determinar los factores que influyeron en los cambios y una vez realizado el análisis proceder a establecer y explicar cuáles son los efectos que demarcan el futuro de estas entidades.

Palabras Claves

Entidades sin ánimo de lucro, Régimen tributario especial, Objeto social, Contribuyentes, Disposiciones normativas, Estatuto tributario, Impuesto sobre la renta y complementarios, Excedentes, Calificación, Permanencia, Reforma tributaria, Evasión, Patrimonio, Sociedades comerciales, Asociados.

Abstrac

The present investigation seeks to analyze the changes included by the structural tax reform for non-profit entities in Colombia (ESAL), of the special tax regime, on income and complementary taxes, beginning by reviewing the current regulations To identify the existence of flaws and thus be able to determine the factors that influenced the changes and once the analysis was carried out proceed to establish and explain what are the effects that demarcate the future of these entities.

Keywords

Non-profit entities, Special tax regime, Corporate purpose, Taxpayers, Regulatory provisions, Tax statute, Income tax and complementary, Surpluses, Qualification, Permanence, Tax reform, Evasion, Equity, Commercial companies, Associates.

1. Planteamiento del Problema

1.1. Antecedentes del Problema

Las Entidades Sin Ánimo de Lucro son personas jurídicas que se constituyen por la voluntad de asociación o creación de una o más personas (naturales o jurídicas) para realizar actividades en beneficio de asociados, terceras personas o comunidad en general. Las ESAL no persiguen el reparto de utilidades entre sus miembros (Consejo Técnico de la Contaduría Pública, 2018).

Hasta el año 2017, antes de que se reglamentara la III Parte – Régimen tributario especial de la Ley 1819 de diciembre de 2016 (Congreso de la República de Colombia) por medio del Decreto Único Reglamentario -D.U.R.- 2150 (Ministerio de Hacienda y Crédito Público, 2017) para que una entidad fuera clasificada como perteneciente al R.T.E., debía cumplir simplemente con los siguientes requisitos:

- ✓ Que estén constituidas jurídicamente como Entidades Sin Ánimo de Lucro (ESAL),
- ✓ Que desarrollen actividades de interés general,
- ✓ Que la comunidad tenga acceso a sus servicios y,
- ✓ Que su objeto social principal y sus recursos estén destinados a actividades de: salud, deporte, educación formal, cultura, investigación científica o tecnológica, ecología, protección ambiental o desarrollo social. Art. 19 del E.T. (Congreso de la República de Colombia, 2016)

Sin embargo, la comisión de expertos para la equidad y competitividad tributaria conformada por el Gobierno Nacional el 25 de febrero de 2015 de acuerdo con lo señalado por la Ley 1739 de 2014 y el Decreto 0327 de 2015 con el propósito de estudiar entre otros temas el régimen tributario especial del impuesto sobre la renta y complementarios aplicable a las entidades sin ánimo de lucro, los beneficios tributarios existentes y las

razones que los justifican, con el objeto de proponer reformas orientadas a combatir la evasión y elusión fiscales y a hacer el sistema tributario más equitativo y eficiente. (Comisión de expertos para la equidad y la competitividad tributaria, 2015, pág. 7)

Menciona en su informe final algunos de los principales problemas que tergiversan el fin de las E.S.A.L.

- ✓ *Las ESAL tienen un tratamiento tributario disímil, atendiendo a distintas características, es decir, no todas están sujetas al RTE y las que están dentro del mismo, tienen tratamientos mixtos dependiendo de sus actividades.*

- ✓ *El objeto social contiene definiciones muy generales de tal forma que no se puede asegurar que cumplan la finalidad por la cual se les otorga un tratamiento especial. Esto es particularmente válido en el caso de los programas de desarrollo social y las actividades de investigación, dado que no existen definiciones legales, y en consecuencia, basta con incluir en el objeto social estas actividades y el beneficio alcanza a todo tipo de entidades, como se puede concluir cuando se advierte que el 48% de la ESAL figuran en el RUT con actividades económicas no clasificadas. Si bien el reglamento las ata a las leyes sectoriales respectivas y exige la acreditación por parte de los Ministerios o entidades públicas del sector, justamente en el caso de los programas de desarrollo social ni existe definición legal, ni deben ser acreditadas por ninguna entidad, luego quedan a la discrecionalidad de la propia entidad y dado que la administración tributaria no desarrolla programas de control, tenemos un beneficio otorgado con excesiva laxitud (Decreto 4400 de 2004). (Comisión de expertos para la equidad y la competitividad tributaria, 2015, págs. 222, 223)*

Las E.S.A.L. dependiendo del cumplimiento de los requisitos eran clasificadas de la siguiente forma:

A Clasificación de los sujetos		E.S.A.L ENTIDADES SIN ÁNIMO DE LUCRO
Art. E.T	Reforma	Antes
22	Entidades no Contribuyentes y no declarantes	Entidades que no son contribuyentes
23	Entidades no contribuyentes declarantes	Otras Entidades que no son contribuyentes
19	Contribuyentes del R.T.E. A	Contribuyentes del R.T.E.
19-2	Tratamiento tributario de las Cajas de Compensación.	Otros contribuyentes del impuesto sobre la renta
19-4	Tributación sobre la renta de las Cooperativas B	Artículo no existía
19-5	Otros contribuyentes de renta y complementario - Propiedades Horizontales	Artículo no existía

Ilustración 1, Clasificación de los sujetos pertenecientes a las Entidades Sin Ánimo de Lucro en Colombia. Antes y Después de la Ley 1819 del 29 de diciembre de 2016.

Fuente: Defensoría del Contribuyente y del Usuario Aduanero

Los sujetos que hacen parte del grupo de entidades que se consideran contribuyentes del Impuesto de Renta y Complementarios, presentan su impuesto bajo los criterios del régimen tributario especial, en las condiciones contempladas en el Art 19 del Estatuto tributario (Congreso de la República de Colombia, 2018).

Este régimen especial permite que las ESAL tributar a una tarifa más baja del impuesto en comparación con las demás sociedades comerciales definida en el Art 356 del E.T. (Congreso de la República de Colombia, 2018).

Se realizó la comparación de las tarifas que le aplican al régimen ordinario y al régimen especial en Impuesto de Renta y Complementarios por los años 2016, 2017 y 2018 respectivamente teniendo como base las disposiciones normativas establecidas en la Ley 1607 del 2012 (Congreso de la República de Colombia, 2012) y la Ley 1739 del 2014 (Congreso de la República de Colombia, 2014), como se muestra en la siguiente tabla:

Tabla 1. Comparación de las tarifas del Impuesto sobre la Renta y Complementarios en Colombia entre el régimen ordinario y el especial por los años 2016, 2017 y 2018.

Año	Tarifa de Renta, Régimen Ordinario. R.O.	Tarifa de Renta, Régimen Especial. R.T.E.
2016. Art. 94 de la Ley 1607 de 2012. y Art. 17 de la Ley 1739 del 2014	25% Renta + 9% de CREE= 34%	20% Renta
2017. Ley 1819 de 2016 y Art. 240 del E.T , Parágrafo Transitorio 2.	34% Renta + 6% Sobre Tasa = 40%	20% Renta
2018. Ley 1819 de 2016 y Art. 240 del E.T , Parágrafo Transitorio 2.	33% Renta + 4% Sobre Tasa = 37%	20% Renta, siempre que sea clasificado por la DIAN como R.T.E. y cumpla con los requisitos del Art. 19 del E.T.

Fuente: Elaboración Propia.

Como se puede observar en esta comparación, las entidades sin ánimo de lucro tienen una ventaja significativa en lo que respecta a tributación del Impuesto sobre Renta y Complementarios, frente a las sociedades del régimen ordinario.

Cuando se hace tan evidente la diferencia en el pago de impuestos entre una sociedad comercial y una especial, el beneficio empieza a parecer una ventana que se presta para favorecer la evasión de los impuestos en el país, esta tarifa especial ha sido aprovechada

por entidades que realmente no cumplen con los requisitos para pertenecer al régimen tributario especial.

También cabe mencionar que las ESAL en Colombia cuentan con varios descuentos tributarios, uno de ellos son las inversiones en desarrollo, investigación e innovación. Tal como lo menciona el artículo 256 del ET.

Las personas que realicen inversiones en proyectos calificados por el consejo Nacional de Beneficios Tributarios en Ciencia y Tecnología en Innovación como de investigación, desarrollo tecnológico o innovación, de acuerdo con los criterios y condiciones definidas por el Consejo Nacional de Política Económica y Social, mediante actualización del documento CON PES 3834 de 2015, tendrán derecho a descontar de su impuesto sobre la renta a cargo el 25% del valor invertido en dichos proyectos en el período gravable en que se realizó la inversión. (Congreso de la República, 2016)

Además, pueden acceder a deducciones por donaciones realizadas a la Corporación Gustavo Matamoros D'Acosta y a la Red Nacional de Bibliotecas Públicas.

Todos estos descuentos junto con la falta de vigilancia y control por parte de las entidades de control permiten que las empresas pertenecientes a este sector puedan evadir la obligación de tributar, así como la creación de más entidades sin ánimo de lucro con el fin de poder lavar activos, o acceder a los beneficios e incentivos que le disminuirán el Impuesto de Renta y Complementarios.

1.2. Descripción del Problema

“En septiembre del 2015 la Comisión de Expertos calculaba que eran 71.662 entidades sin ánimo de lucro (ESAL), entre cooperativas, fundaciones, corporaciones, fondos de empleados y similares, el actual registro de la Dian contempla 193.980, sumando las 186.117 que había en el 2016, más las 7.863 que se crearon en el 2017, con la promesa de pertenecer a ese régimen especial que rebaja el impuesto de renta, de 34 por ciento para las empresas comerciales, hasta un tope máximo de 20 por ciento para las que hacen una labor altruista.” (Manchego, 2018)

El número de estas entidades crece diariamente en el país, sin embargo, se considera que esta figura ha sido utilizada para aprovechar el beneficio tributario en el Impuesto sobre de Renta y Complementarios aun cuando estas no demuestran que cumplen con el 100% de los requisitos que le otorgan la condición especial; como lo es que su actividad sea de interés social y que sus aportes no sean reembolsados ni sus excedentes distribuidos bajo ninguna modalidad.

La Ley 1819 del 29 de diciembre de 2016 en su Art 140 (Congreso de la República de Colombia) introduce importantes cambios a las disposiciones normativas estipuladas en el Art 19 del Estatuto Tributario (Congreso de la República de Colombia, 2016) respecto al impuesto sobre de Renta y Complementarios a cargo de las entidades sin ánimo de lucro en Colombia que deja a las ESAL en un proceso de evaluación en cuanto al cumplimiento de su objeto social, la distribución de sus excedentes y el cumplimiento de sus obligaciones que las validan como del régimen tributario especial.

Teniendo en cuenta que el fin principal de dicha ley es reforzar los mecanismos que impiden la elusión y evasión de los tributos en el país se crean condiciones y procedimientos que clasifican, avalan y determinan la calificación y permanencia de las ESAL como pertenecientes al régimen tributario especial del Impuesto sobre de Renta y Complementarios.

Analizando la anterior situación el estado expidió una reglamentación para regular la tributación de las ESAL de una manera más efectiva, para tal efecto emitió el Decreto Único Reglamentario 2150 de diciembre (Ministerio de Hacienda y Crédito Público, 2017), por medio del cual se establecen los requerimientos para la solicitud de la calificación y/o permanencia como entidad perteneciente del Régimen Tributario Especial - (R.T.E)

A fin de comprender mejor que procesos debía realizar cada grupo, es preciso entender la clasificación de las ESAL, establecido en el artículo 1.2.1.5.1.1. del Decreto Único Reglamentario (D.U.R.) 2150 de diciembre (Ministerio de Hacienda y Crédito Público, 2017):

Grupo 1

Permanencia: Corresponde al proceso que deben adelantar, por una única vez, las entidades a las que se refieren los parágrafos transitorios 1 y 2 del artículo 19 del Estatuto Tributario.

Se refiere a las entidades que a 31 de diciembre de 2016 se encuentren clasificadas como R.T.E. y las entidades que a 31 de diciembre de 2016 se encuentren legalmente constituidas y determinadas como no contribuyentes del Impuesto de Renta y Complementarios y que a partir del 1 de enero de 2017 son determinadas como contribuyentes del régimen ordinario de Renta.

Quienes debían cumplir con los siguientes requisitos establecidos en el Artículo 1.2.1.5.1.11. del D.U.R. 2150 del 2017:

1. Presentar la solicitud a más tardar el treinta (30) de abril 2018, con el cumplimiento de los requisitos a que se refieren los artículos 1.2.1.5.1.3., 1.2.1.5.1.5. y 1.2.1.5.1.8. de este Decreto, respecto del año gravable 2017.
2. Presentar la memoria económica prevista en el artículo 1.2.1.5.1.15. de este Decreto, cuando a ello hubiere lugar. (Ministerio de Hacienda y Crédito Público, 2017, pág. 25)

Grupo 2

Calificación: Corresponde al proceso que deben adelantar las entidades sin ánimo de lucro de que trata el inciso 1 del artículo 19 del Estatuto Tributario, que aspiran a ser entidades contribuyentes del Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta y complementario y las entidades que fueron excluidas o renunciaron al Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta y complementario, y quieren optar nuevamente para pertenecer a este régimen.

Aclarando que las todas las asociaciones, fundaciones y corporaciones constituidas como entidades sin ánimo de lucro deberán contribuir al Impuesto de Renta y Complementarios, conforme a las normas aplicables a las sociedades nacionales que excepcionalmente podrán solicitar su calificación como ESAL a la DIAN de acuerdo con el Art. 356-2 del E.T. (Congreso de la República de Colombia, 2018).

Quienes debían cumplir con los siguientes requisitos establecidos en el Artículo 1.2.1.5.1.7. del D.U.R. 2150 del 2017:

1. *Cumplir con el diligenciamiento y firma del formato dispuesto en el servicio informático electrónico establecido por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN, suscrito por el representante legal.*
2. *Cumplir con el registro web de que trata el artículo 1.2.1.5.1.3., conforme con el procedimiento del artículo 1.2.1.5.1.5. de este Decreto.*
3. *Cumplir con los anexos para la calificación o permanencia como entidad perteneciente al Régimen Tributario Especial de que trata el artículo 1.2.1.5.1.8. de este Decreto. (Ministerio de Hacienda y Crédito Público, 2017, págs. 20, 21)*

Así las cosas, para el año 2018 La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, habilita en su portal web la herramienta de Servicio Informático Electrónico, Régimen Tributario Especial "SIE-RTE que permite a las ESAL presentar sus solicitudes de calificación y permanencia respectivamente.

De acuerdo con el Artículo 19 del E.T. (Congreso de la República de Colombia, 2018) las entidades sin ánimo de lucro creadas en el año 2017 nacen en la condición de tributación aplicable en el Impuesto de Renta y Complementarios, de las sociedades nacionales (Régimen ordinario) y debían actualizar su RUT a 30 de enero de 2018 para que su Renta del año gravable 2017 fuera bajo los criterios del R.T.E. ¿Qué pasó con aquellas ESAL de este grupo que no realizaron la actualización de la responsabilidad 04 R.T.E. es su RUT en el mes de enero?

El inciso 3 del párrafo transitorio 1 del Artículo 1.2.1.5.1.7. del D.U.R. 2150 de 2017 (Ministerio de Hacienda y Crédito Público, 2017) menciona que en todo caso estas sociedades deberán ajustarse a las condiciones establecidas para el proceso que

deberán realizar las constituidas a primero de enero de 2018, aunque aún no ha sido mencionado el proceso a seguir.

Sin embargo, surge la duda de que, si las ESAL no actualizaron oportunamente su responsabilidad de “Régimen ordinario” a “Régimen especial”, ¿cuál era la forma correcta de liquidar su impuesto por el año gravable 2017; era, a la tarifa del 34% como R.O. o a la tarifa del 20% como R.T.E.?

Pues, aunque se de a entender en el Decreto que es posible para dichas entidades tener otra oportunidad de actualizar su responsabilidad, es claro que este ya no ampara el año gravable 2018 puesto que a la fecha no existe pronunciamiento de los nuevos plazos y que por el año 2017 su régimen debió ser el ordinario.

Para el caso de las ESAL constituidas en 2016 mencionadas antes, que debían solicitar la permanencia a 30 de abril de 2018, que ampara las condiciones de la presentación del impuesto sobre la Renta y Complementarios del año gravable 2018 que será presentado en 2019, se genera incertidumbre debido a la exclusión del R.T.E. según lo mencionado en el inciso 3 del Artículo 1.2.1.5.1.11. del D.U.R. 2150 de 2017. ¿Esto indica entonces, que las ESAL que no presentaron su solicitud de permanencia a tiempo son para el año gravable 2018 contribuyentes régimen ordinario en la Renta?

En base a la norma vigente, se entiende que las E.S.A.L. que a 30 de abril de 2018 no alcanzaron a presentar su solicitud de permanencia ante la DIAN, deberán presentar su impuesto sobre la renta y complementarios del año gravable 2018 en el año 2019 como una sociedad ordinaria.

*Lo que implica que, **tendrán que empezar a comportarse desde mayo 1 de 2018 como una sociedad del régimen ordinario** y, por ende, tendrán que practicarse la respectiva autorretención del Decreto 2201 de 2016, teniendo, por tanto, el*

derecho a la exoneración de los aportes parafiscales a los que se refiere el artículo 114-1 del ET y, además, sus clientes y donantes les tienen que hacer retenciones en la fuente por todo concepto.

Si la Dian las coloca en el régimen ordinario, lo único que les queda por hacer es el proceso de “solicitud de calificación-readmisión” y, en ese proceso, la Dian no quedará forzada a dar su respuesta hasta el día 31 octubre de 2018, sino que se podrá tomar los 4 meses a que se refiere el artículo 1.2.1.5.1.10, que empiezan a transcurrir después de que se hayan entregado los documentos, recibido los comentarios de la población civil y respondido a los mismos.

Se hace claridad en que el concepto de calificación- readmisión es el supuesto del futuro procedimiento al que se verán sometidas estas entidades sin embargo, es probable que no alcancen a ser readmitidas en el R.T.E. para el año gravable 2018.

Hasta ahora se observa cuáles son las consecuencias a las que se pueden enfrentar las ESAL que no realizaron sus procesos en los tiempos establecidos por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público y aunque es posible apelar al hecho de que debido a la carga masiva de información en la herramienta de la DIAN se presentó contingencia, también es preciso recordar que el contribuyente debe prever el funcionamiento de los medios de presentación de la información.

Entonces, ¿Por qué se quedaron fuera del proceso tantas ESAL? El periódico el Tiempo realizó una entrevista a la directora de Gestión de Ingresos de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, Cecilia Rico Torres quien concluye que:

Del universo de 193.980 que se identificaron al comienzo (186.117 que había en el 2016, más 7.863 que se crearon en el 2017), después de las revisiones solo quedarían 52.000 entidades o menos, indicó la funcionaria. Estas serían las que

cumplen con las condiciones para continuar en el régimen tributario especial que les permite pagar una tarifa del impuesto de renta de 20 y no de 34 por ciento, como les corresponde a los que pertenecen al régimen ordinario de tributación. (El Tiempo, 2018)

Si bien es cierto que desde la promulgación de la Ley 1819 de diciembre de 2016 se inicia a mencionar regulaciones a los aspectos en la tributación de las ESAL respecto al Impuesto de Renta y Complementarios no fue sino hasta diciembre de 2017 que se emitió el D.U.R. 2150 de 2017 y hasta el 4 de abril de 2018 que la DIAN se anunció que la herramienta de Servicio Informático Electrónico, Régimen Tributario Especial “SIE-RTE” estaba disponible para el envío de la información.

Se puede decir que una de las causas por las que las ESAL no pudieron cumplir a tiempo con su obligación fue por la falta de información oportuna de los procesos que debían seguir y la información que debían presentar, falta acompañamiento por parte de la DIAN en cuenta a la socialización de la herramienta S.I.E. y oportunidad en la emisión de la información formal por parte del Ministerio, lo que implicó que no se realizara la socialización necesaria para que las ESAL entendieran la importancia y las consecuencias a las que se enfrentaban en caso de no realizar los procesos a tiempo.

Aun así, la extemporaneidad en la presentación de la información no fue el único inconveniente con el que se encontraron las E.S.A.L. el mayor desafío fue clasificarse en las actividades meritorias de las que habla de Art 359 del E.T. (Congreso de la República de Colombia, 2018) ya que la norma que regulaba el tema antes de la reforma tributaria del 2016 era flexible, subjetiva y expuesta a interpretaciones por conveniencia, como se observa en la siguiente comparación:

Tabla 2. Comparativo Actividades meritorias

Actividades meritoria antes de la reforma tributaria estructural. Art 19 del E.T. (Congreso de la República de Colombia, 2016)	Actividades meritorias después de la reforma tributaria estructural.
Salud	Salud. La prestación o desarrollo de actividades o servicios, individuales o colectivos, de promoción de salud, prevención de las enfermedades, atención y curación de enfermedades en cualquiera de sus niveles de complejidad, rehabilitación de la salud y/o apoyo al mejoramiento del sistema de salud o salud pública, por parte de entidades debidamente habilitadas por el Ministerio de Salud y Protección Social o por las autoridades competentes, exceptuando las exclusiones de la Ley Estatutaria 1751 de 2015.
Deporte	Promoción y apoyo a las actividades deportivas definidas por la Ley 181 de 1995, mediante las políticas públicas y las entidades competentes.
Educación Formal	Educación. Conforme se define por las Leyes 30 de 1992 y 115 de 1994, 1064 de 2006, y 1804 de 2016.
Cultura	Cultura. Actividades culturales definidas por la Ley 397 de 1997 y aquellas actividades de promoción y desarrollo de la actividad cultural.

Investigación científica o tecnológica	<p>Ciencia, tecnología e innovación. Actividades definidas por la Ley 1286 de 2009 y las que se desarrollen dentro de los proyectos aprobados por Colciencias. Así mismo, las actividades de investigación en áreas tales como matemáticas, física, química, biología y ciencias sociales, como economía, política, sociología y derecho de uso general.</p>
Protección ambiental y Ecología	<p>Actividades de protección al medio ambiente. Conservación, recuperación, protección, manejo, uso y aprovechamiento de los recursos naturales renovables y el medio ambiente sostenible.</p>
Desarrollo social	<p>Actividades de desarrollo social, que comprende las siguientes actividades:</p> <ul style="list-style-type: none"> a. Protección, asistencia y promoción de los derechos de las poblaciones de especial protección constitucional, minorías, poblaciones en situación de vulnerabilidad, exclusión y discriminación; tales como niños, niñas, adolescentes y jóvenes, personas con discapacidad, personas mayores, grupos y comunidades étnicas, víctimas del conflicto, población desmovilizada, mujeres, población con orientación sexual e identidad de género diversa, población reclusa, población en situación de pobreza y pobreza extrema, población rural o campesina entre otras. b. Desarrollo, promoción, mejoramiento de la calidad y cobertura de los servicios públicos y los servicios públicos domiciliarios, así como el avance en las metas de desarrollo fijadas por la Organización de las Naciones Unidas. c. Actividades orientadas a la promoción y desarrollo de la transparencia, al control social, a la lucha contra la corrupción,

	<p>a la construcción de paz, al desarrollo de las políticas públicas y la participación ciudadana.</p> <p>d. Actividades de apoyo a la recreación de familias de escasos recursos, desarrollo y mantenimiento de parques y centros de diversión, siempre y cuando sean para acceso general a la comunidad.</p>
<p>No aplica</p>	<p>Prevención del uso y consumo de sustancias psicoactivas, alcohol y tabaco; atención y tratamiento a las personas consumidoras.</p> <p>8. Promoción y apoyo a las actividades deportivas definidas por la Ley 181 de 1995, mediante las políticas públicas y las entidades competentes.</p> <p>9. Actividades de desarrollo empresarial. Promoción del desarrollo empresarial y el emprendimiento definido por la Ley 1014 de 2006.</p> <p>10. Promoción y apoyo a los derechos humanos y los objetivos globales definidos por las Naciones Unidas.</p> <p>11. Actividades de promoción y mejoramiento de la Administración de Justicia.</p> <p>12. Promoción y apoyo a entidades sin ánimo de lucro que ejecuten acciones directas en el territorio nacional en alguna de las actividades meritorias descritas en este artículo.</p> <p>13. Actividades de microcrédito, en los términos del artículo 39 de la Ley 590 de 2000.</p>

Fuente: Elaboración Propia

Esto es de gran relevancia si se tiene en cuenta que hay 15.515 que se han pasado voluntariamente al régimen de tributación ordinario. “No cumplían con los requisitos y prefirieron migrar por sí mismas” (El Tiempo, 2018).

La norma debería ser tan clara, que no permita lugar a interpretaciones con más de un sentido, ya que estas se pueden adaptar a los juicios personales de quien la analice, hasta el momento no existe un decreto o pronunciamiento que haga claridad sobre los vacíos normativos que tiene en el D.U.R. 2150 DE 2017 (Ministerio de Hacienda y Crédito Público, 2017).

Lo anterior que indique en que condiciones tributarias se encuentran hoy las ESAL que no hicieron la solicitud, teniendo en cuenta que el impacto en la tributación de estas sería considerablemente alto, pues pasarían de tributar de una tarifa del 20% a la del 34%, 14 puntos más de lo que se tenía proyectado en la planeación tributaria de las entidades.

“Es importante que el gobierno ejerza un control sobre las diferentes organizaciones y en su principal ente las ESAL quienes cuentan con muchas especialidades que les da el gobierno. Estas han presentado resultados no satisfactorios con dudas en sus procedimientos que a su vez no generan la confianza ante la sociedad, el gobierno, por motivos de desvíos de ayudas y por comportamientos no adecuados que deben de tener y anterior mencionados, esta medida va a permitir una generación de estado de tranquilidad y protección de los recursos como para la sociedad que requiere de ayudas que de verdad se inviertan en una mejora de calidad de vida.” (Ardila López, 2018, pág. 31)

Si bien es cierto que el control por parte del estado es necesario e importante, se debe realizar el proceso con la debida socialización, acompañamiento y teniendo en cuenta la capacidad técnica de las herramientas con las que las entidades de control dan cumplimiento a las disposiciones normativas que finalmente tienen efectos en el sector de las E.S.A.L. que como se observa es bastante representativo en la economía del país a fin de evitar descontentos e incertidumbre en lo que a impuestos se refiere.

1.3. Formulación o Pregunta de Investigación

¿Qué efectos tendrán las Empresas sin Ánimo de Lucro en Colombia con la Ley 1819 de 2016, en la tributación del Impuesto sobre la Renta y Complementarios?

2. Justificación

Una entidad sin ánimo de lucro se crea con fines sociales, con la intención de ayudar a la comunidad, con salud, educación, mejora de la calidad de vida. Pero, como se puede observar en el presente, este fin se ha malversado porque las personas hoy en día crean estas entidades para obtener sus beneficios propios.

La falta de control, vigilancia e inspección de las ESAL por parte de los entes de control ha sido pieza fundamental en el mal manejo que se le está dando a estas entidades. El gobierno colombiano debe optar por hacer grandes mejoras en su plan de vigilancia. Cabe señalar que las actuales políticas de fiscalización no han funcionado como el estado quería, es por eso que con la reforma tributaria estructural Ley 1819 de 2016 se busca ejercer un mayor control y vigilancia de estas entidades.

Con los cambios provocados por la Reforma Tributaria del 2016, se creó un sistema para controlar a las ESAL en Colombia. Anualmente deben actualizar su permanencia en este grupo. La preocupación generada por parte de las entidades que no alcanzaron a realizar el trámite de permanencia en el régimen tributario especial nos lleva a realizar esta investigación sobre qué pasará en cuanto al Impuesto sobre la Renta y Complementarios de dichas entidades. Si por el año gravable 2018 tributarán como el régimen ordinario, si para el año 2019 podrán acceder a la calificación como RTE Especial, ¿qué otras implicaciones acarrearán el no haber realizado el trámite a tiempo? Además, como la DIAN tiene hasta octubre para publicar a quienes aceptarán para seguir perteneciendo al RTE, ¿Qué pasa con las disposiciones tributarias realizadas durante el 2018?

Teniendo en cuenta todas las inquietudes anteriores se busca dar solución a las inquietudes que pueden afectar la tributación de las ESAL, debido a que por parte de la DIAN y el Ministerio de Hacienda y Crédito Público no hay un comunicado que explique y le permita al contribuyente estar preparado para cualquier decisión que tome la Administración.

Además de este inconveniente respecto de las ESAL, también se abordará el tema de la actividad meritoria. El gobierno ha sido muy flexible en cuanto a las actividades que las acreditarán como ESAL. Hasta el momento no había en la legislación una declaración clara y precisa acerca de cuáles son las actividades no lucrativas, haciendo posible que muchas entidades no dedicadas al bien de la comunidad accedieran a los beneficios del Régimen Tributario Especial dedicándose a obtener beneficios para particulares.

Un ejemplo de entidades sin ánimo de lucro que no cumplen todos los requisitos para beneficiarse del RTE, son las cooperativas, que realizan actividades de venta de bienes y prestación de servicios en un compitiendo en el sector empresarial con ánimo de lucro, pero siguen las reglas del sector solidario. Además, estas entidades quedan con saldos a favor en su impuesto, pero por evitar un proceso de revisión por parte de la DIAN trasladan dicho saldo o en el caso más extremo prefieren perderlo.

Como lo asevera la comisión de expertos para la equidad y competitividad tributaria en su informe final en el que se refiere a la sección de *“Distorsiones del régimen actual”*

Las ESAL pueden desarrollar actividades comerciales como objeto principal, pero con una ventaja competitiva frente a las entidades con ánimo de lucro, dado que gozan de una exención en el impuesto sobre la renta (esto es particularmente evidente en el caso de las cooperativas). Tan solo algunas ESAL están gravadas sobre sus actividades industriales y de mercadeo (cajas de compensación, fondos mutuos de inversión, asociaciones gremiales, fondos de empleados), con lo cual tienen un tratamiento mixto. (Comisión de expertos para la equidad y la competitividad tributaria, 2015, pág. 223)

Una de las causas por las que se realizaron cambios con las Entidades sin Ánimo de Lucro en Colombia, y en especial a aquellas que pertenecen al Régimen Tributario Especial, gozando de beneficios que la mayoría no merece. La comisión de expertos analizó que el 48% de las ESAL en Colombia a corte del año 2015 figuran en el RUT como actividad económica no clasificada. Dando a entender que la mayoría no está cumpliendo con sus requisitos para ser pertenecientes el RTE, puesto que no se especifica a que se dedican.

3. Objetivos

3.1. Objetivo general

Analizar los efectos de la normatividad sobre el impuesto de Renta y Complementarios en las ESAL en Colombia.

3.2. Objetivos específicos

Buscar en la normatividad vigente los cambios generados en materia tributaria, respecto al Impuesto sobre la renta y complementarios.

Identificar las falencias de la normatividad acerca del impuesto sobre la Renta y Complementarios de las ESAL en Colombia

Determinar los factores que influyeron en los cambios provocados por la última reforma tributaria especial.

Establecer los cambios sobre la tributación de las ESAL a partir de la vigencia de la Ley 1819 de diciembre de 2016.

4. Marco Referencial

4.1. Marco teórico

Con respecto a la tributación del Impuesto sobre la Renta y Complementarios de las ESAL y a la pertenecientes al Régimen Tributario Especial, son pocos los autores que han abarcado este tema, entre ellos tenemos a Julián Arturo Niño Mejía; él realiza un estudio acerca de la tributación de las ESAL en Colombia y en el mundo.

Estudiando cuidadosamente las ESAL después de la Ley 1819 de 2016, revisando cómo quedará su tributación frente el Régimen Tributario Especial.

Los principales cambios de la Ley 1819, respecto del régimen tributario especial, se ven representados en: (i) el proceso de admisión y la consecuente actualización; (ii) el control social y publicidad de las entidades sin ánimo de lucro; (iii) la descalificación o exclusión del régimen tributario especial, y la introducción del concepto de “distribución indirecta de excedentes”; (iv) la modificación de los universos de contribuyentes, esto es, contribuyentes del régimen ordinario, contribuyentes del RTE, no contribuyentes declarantes, y no contribuyentes no declarantes; y finalmente (v) el tratamiento tributario del sector solidario y de las cooperativas. (Niño Mejía , 2017, pág. 62)

Estos son algunos de los cambios introducidos con la última reforma tributaria, en relación con la tributación de las ESAL y otras disposiciones como la distribución de los excedentes.

Ahora bien, las ESAL en Colombia no tiene control patrimonial, tal como lo describe la comisión de expertos para la equidad y la competitividad tributaria en su informe presentado al Ministro de Hacienda y Crédito Público:

“No tienen control patrimonial en tanto que están excluidas de renta presuntiva, determinación del impuesto sobre la renta por comparación patrimonial y la mayoría, del impuesto de riqueza, con lo cual acumulan sus excedentes de manera indefinida, desvirtuando el cumplimiento de sus finalidades sociales. No se asegura la destinación de sus excedentes al cumplimiento de su objeto social en cuanto pueden llevarse al patrimonio directamente las asignaciones permanentes sin límite de tiempo.” (Comisión de expertos para la equidad y la competitividad tributaria, 2015, pág. 224)”

Esto produce que las ESAL al no estar vigiladas, como debe ser, puedan aprovechar y hacer crecer su patrimonio sin detenerse en invertirlo en su objeto social, cumpliendo con el fin para el que fueron creadas. También, pueden evadir impuestos, puesto que como no se les vigila el crecimiento del patrimonio no se puede determinar si la renta presuntiva es mayor que el impuesto a pagar y de esta manera solo tributan por las ganancias del periodo y no porque excedan el patrimonio.

5. Metodología

La formulación del proyecto se realiza de forma descriptiva porque se tienen en cuenta las definiciones, conceptos y normas que regulan y explican el tema de forma clara y veraz, para que una vez superado el análisis, el lector pueda comprender de manera sencilla el fin de la investigación, las recomendaciones y sus conclusiones como lo menciona Sampieri, *Los estudios descriptivos buscan especificar las propiedades, las características y los perfiles de personas, grupos, comunidades, procesos, objetos o cualquier otro fenómeno que se someta a un análisis.* (Hernández, Fernández, & Baptista, 2010, pág. 80)

Se considera una investigación explicativa porque busca dar respuesta a las causas que dieron origen a la incertidumbre tributaria de las E.S.A.L. en el país, y determinar sus efectos.

Los estudios explicativos van más allá de la descripción de conceptos o fenómenos o del establecimiento de relaciones entre conceptos; es decir, están dirigidos a responder por las causas de los eventos y fenómenos físicos o sociales. (Hernández, Fernández, & Baptista, 2010, pág. 83)

Los estudios exploratorios son como realizar un viaje a un sitio desconocido, del cual no hemos visto ningún documental ni leído algún libro, sino que simplemente alguien nos hizo un breve comentario sobre el lugar. Al llegar no sabemos qué atracciones visitar, a qué museos ir, en qué lugares se come bien, cómo es la gente; en otras palabras, ignoramos mucho del sitio (Hernández, Fernández, & Baptista, 2010, pág. 79).

Es de carácter exploratoria, si se tiene en cuenta que la administración de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN no se ha pronunciado aún acerca del futuro tributario de las ESAL pertenecientes al RTE, con respecto a su renta año 2018, dejando a estos contribuyentes con inquietudes al respecto, se espera que esta investigación sirva como punto de partida para futuras investigaciones en el área de la tributación de las ESAL, no solo en lo que comprende al año 2018 sino por los años posteriores, esperando además, que la administración y entidades competentes como lo es el Ministerio de Hacienda y Crédito Público se pronuncien al respecto y se tenga más información del tema.

6. Hipótesis

La reforma tributaria estructural cumple con su objeto de ejercer control sobre la parte contributiva de los tributos en el país con mayor evasión, asegurando, además, que las E.S.A.L. en Colombia sean creadas y sostenidas en favor del trabajo social y solidario.

Las entidades sin ánimo de lucro que no accedieron a su calificación o permanencia en los tiempos que establecidos por la norma podrían pagar trece puntos más en su impuesto sobre la Renta y complementarios del año gravable 2018, impuesto que durante el 2017 no contó con planeación tributaria.

Referencias

- Ardila López, E. (2018). *Revisión normativa de las entidades Sin Ánimo de Lucro desde los enfoques contables, financieros, tributarios y jurídicos en Colombia*. Medellín.
- Comisión de expertos para la equidad y la competitividad tributaria. (2015). *Informe final presentado al Ministro de Hacienda y Crédito Público*. Bogotá.
- Congreso de la República. (2016). *Artículo 256 - Estatuto Tributario*. Bogotá.
- Congreso de la República de Colombia. (2012). *Ley 1607 de 2012*. Bogotá D.C.
- Congreso de la República de Colombia. (2014). *Ley 1739 del 2014*. Bogotá D.C.
- Congreso de la República de Colombia. (2016). *Art 19 del E.T.* Bogotá D.C.
- Congreso de la República de Colombia. (2018). *Art 19 de E.T.* Bogotá D.C.
- Congreso de la República de Colombia. (2018). *Art 356 del E.T.* Bogotá D.C.
- Congreso de la República de Colombia. (2018). *Art 359 del E.T.* Bogotá D.C.
- Congreso de la República de Colombia. (2018). *Art. 356-2 del E.T.* Bogotá D.C.
- Congreso de la República de Colombia. (s.f.). *Ley 1819 del 29 de Diciembre de 2016*. Bogotá D.C.
- Consejo Técnico de la Contaduría Pública. (2018). *Orientación Técnica 014 Entidades Sin Ánimo de Lucro*. Bogotá D.C.
- El Tiempo. (16 de mayo de 2018). *La alta informalidad en entidades sin ánimo de lucro que halló la Dian*. Recuperado de <http://m.eltiempo.com/economia/sectores/informalidad-en-las-entidades-sin-animo-de-lucro-segun-la-dian-218444>
- Hernández, R., Fernández, C., & Baptista, M. d. (2010). *Metodología de la Investigación*.
- Manchego, M. M. (29 de 12 de 2018). 72.000 fundaciones aún no demuestran ser sin ánimo de lucro. *El Tiempo*.
- Ministerio de Hacienda y Crédito Público. (2017). *Decreto Único Reglamentario 2150*.
- Niño Mejía, J. A. (Mayo de 2017). La tributación de las entidades sin ánimo de lucro y el régimen tributario especial en Colombia. *Revista Instituto Colombiano de Derecho Tributario* 76, 27-66.

