

**DESCONOCIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES DEL RÉGIMEN  
TRIBUTARIO ESPECIAL (ESAL)<sup>1</sup>  
DISCONNECTION OF THE OBLIGATIONS OF THE SPECIAL  
TAX REGIME (ESAL)**

*Recibido: 30/11/2018 – Aprobado: 05/05/2019 – Publicado: 31/05/2019*

*Processo de Avaliação: Double Blind Review*

Yesid Oswaldo González Marín<sup>2</sup>  
Maestría en Gestión de Organizaciones  
Corporación Universitaria Minuto de Dios

Diego Fernando Hernandez<sup>3</sup>  
Maestría en Gestión de Organizaciones  
Instituto Tecnológico Metropolitano – ITM

**RESUMEN**

Las Entidades sin Ánimo de Lucro (ESAL) que desarrollan su actividad principal para el beneficio social han venido en aumento desde hace unos años, pero la problemática central se presenta debido al mal enfoque que se le da a esta figura no solo en las obligaciones tributarias que tienen sino también en su funcionamiento, donde es importante que se ejerza control de la información y la gestión que implementan estas entidades, la distribución de sus recursos y el manejo que le dan a su objeto social principal; los contribuyentes que pertenecen a este Régimen deberían dar a conocer de manera pública los mecanismos que utilizan en el

---

<sup>1</sup> Agradecimientos: Los autores agradecen el apoyo logístico y financiero de la Corporación Universitaria Minuto de Dios y del grupo de investigación GEIEP, adscrito a la Facultad de Educación Virtual a Distancia y a ITM Institución Universitaria, a su grupo de investigación Ciencias Administrativas, adscrito a la Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas.

<sup>2</sup> Autor para correspondencia: Corporación Universitaria Minuto de Dios Cra. 74 #81 C-05, Bogotá, Colombia. ygonzalez10@uniminuto.edu.co

<sup>3</sup> diegofernandez@itm.edu.co



desarrollo de su actividad; lo cual permitirá brindar confianza y transparencia a usuarios de la información y a su vez contribuir con la no elusión y evasión de impuestos.

**Palabras Claves:** Beneficio Neto, Excedente, Donaciones, Desconocimiento.

### **ABSTRACT**

*Non-profit organizations that develop their main activity for the social benefit has risen from a few years ago, but the central issue arises due to the wrong approach that gives this figure not only in the tax obligations they have but also in its operation, where it is important to exert control of information, and management that implement these entities, the distribution of its resources and the management of your primary object; taxpayers who belong to this regime should disclose in a public way the mechanisms which are used in the development of its activity; which will provide confidence and transparency to users The information and in turn contribute to the non-circumvention and evasion.*

**Keywords:** *Net Profit, Surplus, Donations, Ignorance, Lack of Knowledge, Non-Profit.*

## **1. INTRODUCCIÓN**

Tomando como base los aspectos normativos que se encuentran establecidos en la Constitución Política de Colombia están todas aquellas personas naturales o jurídicas que ejercen su actividad para el fortalecimiento económico y social brindando un beneficio en pro de la comunidad formalizándose como Entidades sin Ánimo de Lucro (ESAL).

Bajo esta perspectiva, el presente texto pretende mostrar los elementos esenciales como lo es el marco constitucional y la normatividad tributaria que rige a estas entidades; conociendo el funcionamiento y aplicación e identificando las leyes, decretos y todos los requisitos que deben cumplir para evitar sanciones así como son los aspectos fiscales y jurídicos contenidos en los artículos 356 al 364 del Estatuto Tributario (E.T.) y decretos 450/95, 427/95, 4400 de diciembre de 2004 y 640 del 5 de marzo de 2005.



Las Entidades sin Ánimo de Lucro son de gran importancia y es por esto que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN– tiene presente su comportamiento contable y tributario debido a que no cumplen con los estatutos previstos y no se aplican las debidas retenciones en la fuente lo que ocasiona que se incurra en el no cumplimiento de la normatividad legal y fiscal.

De acuerdo a los argumentos expresados surge nuestro problema de investigación: ¿Cómo afecta el desconocimiento y la falta de control en materia tributaria a las Entidades sin Ánimo de Lucro? Se espera que este interrogante sea despejado a lo largo del presente trabajo considerando que el enfoque más apropiado para el desarrollo del presente artículo es una investigación cualitativa teniendo como base la ley que reglamenta a las entidades del Régimen Tributario Especial, pero a su vez recopilando información esencial que permita de manera clara expresar que responsabilidades y a que beneficios puede acogerse, por lo que se procura dejar una reflexión, considerando que estas entidades se debe crear con un fin y desde su inicio tener sus objetivos establecidos.

Con la presente revisión bibliográfica se aspira a concluir de una manera clara y precisa que el tema dejará muestra de que son muchas personas naturales y jurídicas que quizás no tienen tanto desconocimiento en el tema, lo que conlleva a realizar una estructura tributaria en la que soportan una información consecuente con su objeto social, pero a su vez presentan una interpretación diferente en esencia, que trae como resultados la elusión y en otros casos hasta la evasión de sus obligaciones tributarias.

## **2. DE LAS ENTIDADES SIN ÁNIMO DE LUCRO -ESAL**

Las Entidades sin Ánimo de Lucro son formadas para llevar a cabo una actividad de carácter social, las cuales se destacan por su labor de cooperación en diferentes ámbitos como lo constituye el artículo 19 del Estatuto Tributario, relacionados con el deporte, la salud, la recreación y ayudas humanitarias entre muchas más. Como lo expresa Grosso (2013)

En Colombia, buena parte de dichas entidades han sido constituidas con el propósito de involucrarse en temáticas que contribuyan al desarrollo social del país, en causas



humanitarias, impulsando proyectos de desarrollo económico y social en comunidades marginadas (generalmente barrios periféricos y zonas apartadas), en asuntos relacionados con la niñez desprotegida, personas en condición de discapacidad, entre otros. (p. 152)

Sin embargo, hay leyes que determinan o que rigen el funcionamiento de estas entidades y están basadas en la Constitución Política de 1991. Colombia establece en el artículo 633 del Código Civil un marco legal donde incluye todas las fundaciones, corporaciones y asociaciones sin ánimo de lucro. (...) “según el Código Civil en su artículo 633, que se llama persona jurídica, una persona ficticia, capaz de ejercer derechos y contraer obligaciones civiles, y de ser representada judicial y extrajudicialmente, de ahí la importancia de su conformación.” (Moncluou, 2011)

De esta forma, cuando se establecen como Entidades sin Ánimo de Lucro donde se matriculan solo establecimientos de comercio, como lo señala el artículo 515 del Código de Comercio; “cualquier persona natural o jurídica puede constituir este tipo de entidades teniendo en cuenta la clase de persona jurídica y su objeto principal.” (Zuluaga, 2014)

De conformidad con el decreto 2460 de 2013, el representante legal o quien haga sus veces debe presentar ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales:

- Formulario 1648 “Información Número Identificación Tributaria”. El cuál tiene vigencia de 15 días.
- Certificado de existencia y representación legal expedido por la Cámara de Comercio.
- Constancia de la titularidad de la cuenta corriente o de ahorros activa con fecha de expedición no mayor a (1) un mes en una entidad vigilada por Superintendencia Financiera o Supersolidaria o último extracto de la misma. Para obtener dicha constancia el interesado deberá aportar ante la entidad correspondiente copia del Formulario 1648 y original del certificado de existencia y representación legal para persona jurídica.”

Teniendo en cuenta que hay Entidades sin Ánimo de Lucro obligadas a registrarse como lo son asociaciones, corporaciones, fundaciones, fondos de empleados entre muchas más, hay otras que no poseen esta obligación como lo establece el artículo 3 del decreto 427 de 1996, tales como instituciones de educación superior, instituciones de educación formal y no formal, iglesias, sindicatos, entidades reguladas por la ley 100 de 1993. Las entidades que

poseen esta obligación deben registrar ante la Cámara de Comercio libros de Actas de Asamblea o el ente máximo que haga sus veces. Como lo aclara (Zuluaga M., 2014):

A partir del 1 de enero de 1.987, las Entidades sin Ánimo de Lucro , con excepción de las entidades de Derecho Público, juntas de acción comunal, juntas de defensa civil, y las entidades previstas en el artículo 5 del presente decreto, deberán llevar libros de contabilidad y registrarlos en las oficinas de la Administración de Impuestos Nacionales que corresponda a su domicilio. La contabilidad deberá sujetarse, incluido el régimen sancionatorio, a lo dispuesto en el Título IV del Código de Comercio y el Capítulo V del decreto 2821 de 1974. Tendrán el carácter de obligatorios los libros Mayor y Balances y Diario, o, en defecto de estos dos, el libro de cuenta y razón.

### **3. OBLIGACIONES QUE RIGEN A LAS ENTIDADES SIN ÁNIMO DE LUCRO (ESAL)**

Como todas las empresas o personas jurídicas, estos entes debe presentar su declaración de renta, con los plazos establecidos por la DIAN y como lo instaura la Constitución Política de Colombia (1991), en donde se confirma: “(...) El ejercicio de los derechos y libertades reconocidos en esta Constitución implica responsabilidades. (...) 9. Contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad.” (art. 95)

La declaración de renta de toda persona jurídica o natural obligada a llevar contabilidad se basa en esta y debe adjuntar las debidas evidencias para soportar dicha declaración; en caso de no presentarla en las fechas estipuladas deberá asumir sanciones determinadas en el Estatuto Tributario. La diferencia de las ESAL con los demás contribuyentes es que son responsables del 20% de renta a menos que cumplan con las exigencias para ser exentos de dicho impuesto como esta expresado en la ley 75 de 1986. De acuerdo con lo que indica (Jaramillo Díaz, 2014):

En el artículo 32 de la ley 75 de 1986 estableció en su numeral primero que las cajas de compensación familiar, los fondos mutuos de inversión, los fondos de empleados, los fondos de pensiones de jubilación e invalidez y las asociaciones gremiales con respecto a ingresos



provenientes de actividades industriales y de mercadeo se someten al impuesto sobre la renta y complementarios a la tarifa del 20%. (p. 103)

A las Entidades sin Ánimo de Lucro no les corresponden calcular la renta por comparación patrimonial, renta presuntiva y tampoco están en la obligación de suponer el anticipo de renta. Se debe relacionar que las entidades mencionadas en los artículos 22 y 23 del Estatuto Tributario no les aplica los numerales 356 al 360 los cuales determinan el beneficio neto o excedente, el cual se debe reinvertir en el desarrollo de su objeto social, de lo contrario sería base gravable para su declaración de renta.

Teniendo como referencia lo anterior, cabe resaltar que el artículo 592 del E.T. establece algunos contribuyentes como no declarantes del impuesto de renta, pero si deberán presentar declaración de ingresos y patrimonio con excepciones de algunas entidades como está contenido en el artículo 598 del Estatuto Tributario. Esta declaración de ingresos y patrimonio corresponderá informar de manera detallada los elementos para determinar sus activos, pasivos, patrimonio, ingresos, costos y gastos y demás requisitos incluidos en el mencionado artículo. Las entidades que deban presentar dicha declaración expresarán que su patrimonio bruto del periodo gravable o ingresos brutos hayan estado por encima de los 100.000 UVT.

Las Entidades sin Ánimo de Lucro tienen la obligación de aplicar la retención en la fuente correspondiente cuando las ventas sean resultantes de actividades industriales, mercadeo y rendimientos financieros tal como está previsto en el decreto 624 de 1989:

Conceptos objeto de retención. Establéese una retención en la fuente sobre los pagos o abonos en cuenta que efectúen las personas jurídicas y sociedades de hecho, por concepto de rendimientos financieros, tales como, intereses, descuentos, beneficios, ganancias, utilidades y, en general, lo correspondiente a rendimientos de capital o a diferencias entre valor presente y valor futuro de éste, cualesquiera sean las condiciones o nominaciones que se determinen para el efecto. (art. 395)

Los pagos o abonos formalizados a favor de los contribuyentes del Régimen Tributario Especial que están contemplados en el artículo 19 del E.T., numerales 1 y 2, están en el deber de causar y pagar retención en la fuente y para esto deben señalar su naturaleza jurídica ante la empresa retenedora según el decreto 4400 de 2004.

El impuesto a las ventas al Régimen simplificado, corresponderá aplicarlo si las actividades a las que se dedique la ESAL son gravadas con el IVA y pertenezcan al Régimen común, lo que los obligará a asumir las obligaciones con dicho impuesto. Cabe resaltar que las Entidades sin Ánimo de Lucro deberán aplicar IVA en las ventas de bienes o servicios que lleven a cabo, la responsabilidad de aplicar dicho impuesto no depende expresamente de quien vende o presta el servicio si no de las actividades y bienes gravados, como confirma el (Congreso de Colombia, 2004):

son agentes de retención en la fuente por concepto del impuesto sobre la renta y complementarios, impuesto de timbre nacional y por el impuesto sobre las ventas (IVA), de conformidad con las disposiciones legales vigentes. Igualmente son responsables del Impuesto sobre las ventas cuando realicen las actividades o hechos generadores de dicho impuesto. (Parágrafo, art. 14)

Las ESAL también están facultadas para presentar información exógena anualmente como esta concertado en los artículos 623 al 631-3 del E.T.

#### **4. BENEFICIO NETO O EXCEDENTE**

Como está definido en los decretos 4400 de 2004 y 640 del 2005 las entidades sin Las Entidades con ánimo de lucro deben realizar una conciliación entre sus excedentes y la renta fiscal en donde se especifiquen los egresos procedentes y no procedentes, donde se tienen en cuenta que los pagos realizados tengan relación directa con su objeto social.

Tal cual está determinado por el artículo 357 del E.T. el excedente o beneficio neto se debe determinar tomando los egresos e ingresos obtenidos dentro del período a declarar y de esta resta se define el cálculo para la renta exenta y para el impuesto o renta gravada por el 20%. Así lo explica (Jaramillo Díaz, 2014)

Desde la perspectiva de la norma reglamentaria se reitera que los ingresos a tomar para la determinación del beneficio neto o excedente son todos aquellos ordinarios y extraordinarios

realizados en el período gravable, y que sean susceptibles de producir incremento neto en el patrimonio de la entidad. (p. 189)

En este sentido, aunque la norma pretende mostrar una depuración diferente, a la depuración para los contribuyentes del Régimen Tributario Especial, el procedimiento para los ingresos es semejante al proceso que se plantea para los contribuyentes en general como está previsto en el artículo 26 del Estatuto Tributario.

Es necesario entonces definir que la depuración de la renta para estas entidades como lo específica la norma nos arroja un resultado de beneficio neto o excedente conforme para las entidades de naturaleza no lucrativa y no una renta líquida gravable como se aplicaría para los contribuyentes de sociedades comerciales o Régimen ordinario. El artículo 8 del decreto 4400 de 2004 aclara que el beneficio o excedente neto generado es el que está sometido a la tarifa del 20% y sobre este no se deriva ningún otro descuento.

## **5. DONACIONES**

Las asociaciones y fundaciones están facultadas para recibir donaciones, claro está si cumplen con expresos requisitos establecidos en el artículo 125-1 del Estatuto Tributario, concepto que trae consigo ciertos beneficios tributarios tanto para los que realizan la donación como para los que la reciben. La deducción que se pueden aplicar o el límite que existe para las empresas jurídicas o naturales que realicen donaciones a las entidades establecidas en el artículo 22 del E.T. corresponde al 30% de la renta líquida, establecida antes de restar el valor de dicha donación. Para efectos del cálculo del CREE no se aceptan las donaciones para ser deducibles como lo establece el artículo 22 de la ley 1607, el cual indica los valores que se puede restar en dicho impuesto. Las donaciones que no son aceptadas fiscalmente corresponden a títulos, valores, acciones, bonos, cuotas o partes de participaciones y cabe resaltar que hay donaciones que unas limitantes más amplias en materia tributaria se las aplica cuando se realizan a centros de investigación, parques nacionales, bibliotecas públicas lo que aprovecharse no como deducciones si no como descuentos tributarios para quien realiza este tipo de donaciones.



Las empresas beneficiarias deberán verificar los siguientes requerimientos fundados en el artículo 125-1 del (Congreso de Colombia, Estatuto Tributario, 1989):

- Haber sido reconocida como persona jurídica sin ánimo de lucro y estar sometida en su funcionamiento a vigilancia oficial.
- Haber cumplido con la obligación de presentar la declaración de ingresos y patrimonio o de renta, según el caso, por el año inmediatamente anterior al de la donación.
- Manejar, en depósitos o inversiones en establecimientos financieros autorizados, los ingresos por donaciones. (decreto 0684)

Además, deberán expedir un certificado a la empresa donante donde se especifique el valor de dicha donación, así como la destinación de la misma firmada por el revisor fiscal, de acuerdo al artículo 125-3 del Estatuto Tributario.

Según el artículo 125-2 del E.T. las donaciones pueden ser en dinero (cheque, tarjeta de crédito) o por medio de una entidad bancaria; cuando se donen activos o bienes inmuebles se deberá hacer por medio de escritura pública detallando cada bien.

La contabilización de las donaciones que reciba una ESAL las deberán registrar incluyéndolas en su patrimonio cuando se trate de bienes muebles para su uso como lo explica el (Consejo Técnico de la Contaduría Pública, 2013) en su concepto 164 de abril de 1998:

(...) si una entidad recibe donaciones en dinero o en especie para desarrollar su objeto social como sería el de la utilización de estos bienes o la incorporación de los mismos en el ciclo de actividades operacionales de la entidad, estas donaciones se contabilizan como ingresos y a su vez, la distribución de los mismos se registra como gastos.

## **6. EVASIÓN Y ELUSIÓN EN LAS ESAL**

Desde unos años hacia acá se ha venido notando un incremento en las personas naturales y jurídicas que están haciendo parte del Régimen Tributario Especial y ha prendido las alarmas



en los entes de control, una vez que puede verse como una fachada para el lavado de activos e incluso la evasión tributaria. Pues toman como base que muchas entidades de este Régimen reportan sus excedentes en cero y es ahí donde debe haber mayor control y fiscalización. Leemos en (Dinero.com, 2015):

En la compleja fauna tributaria de Colombia, algunas de estas sociedades quedaron adscritas al Régimen especial de impuestos y otras están en el grupo de los no contribuyentes. Lo cierto del caso es que en 2012 estos conjuntos de entidades registraron ingresos netos de \$129,6 billones, casi tres veces lo que reportó Ecopetrol el año pasado.

El Banco Mundial realiza la recomendación de que sea de carácter obligatorio que todas las entidades que se realicen sus operaciones bajo el Régimen Tributario Especial deban informar a la DIAN la identidad fiscal de las personas naturales o jurídicas que realicen sus donaciones y su beneficio provenga de las mismas para poder que apliquen y pertenezcan a este Régimen. (Banco Mundial, 2012)

Las empresas del Régimen Tributario Especial (RTE) están sujetas a una tributación considerablemente menor a (1.1%) en comparación con las empresas del sector con ánimo de lucro (27,7%). El riesgo de abuso y elusión fiscal está particularmente presente en este Régimen La relativa facilidad para tributar bajo RTE pareciera abrir múltiples oportunidades de elusión fiscal.

Como lo expresa Franco (2016) es muy claro interpretar y analizar la estructura tributaria que funciona dentro de las ESAL: son entidades que deben practicar su retención, pagar el impuesto a las ventas, impuesto de industria y comercio, presentar su declaración de renta, entre otros y es, en esta última, donde se presenta la mayoría de veces las inconsistencias que llevan a concluir el uso indebido de la figura legal “Entidad sin Ánimo de Lucro”. Por esta razón el Comité Nacional busca establecer un control o filtro que obstruya la evasión que existe detrás de la fachada de las entidades sin ánimo de lucro; como se expresa en los siguientes artículos. (Franco, 2016) resalta que:

Las ESAL u ONG, amparadas en la Constitución por los artículos 38 y 39; 103, 355 y 189 (numeral 26), son definidas por el Código Civil Colombiano, a través de los artículos 73, 74, 86, 633, 634, 637; para funcionar al tenor de los decretos 1529/1990, 2150/1995, 427/1996 y 1422/1996, siendo reguladas y registradas por las Gobernaciones y las Cámaras de



Comercio. Así mismo, su objeto y código de actividades legalizado con el RUT ante la DIAN, para acogimiento de los artículos 498, 499 y 501 del Código de Comercio.

Las Entidades sin Ánimo de Lucro tienen un deber legal, en el cual deben permitir a la administración pública (DIAN) verificar la realidad de la información, estas entidades deben demostrar sus actos tributarios, lo cual va a permitir una gestión económica transparente. Cabe resaltar que las ESAL no solo deben demostrar sus aspectos económicos sino que también deben ser legítimos en las obras que realizan y es por esto que deben adaptarse a cumplir con la normatividad vigente y demostrar honestidad en las operaciones que realizan. Así lo define Salgado, Gil & Pérez (2017): “en un futuro próximo, la supervivencia y la garantía de calidad de muchas organizaciones no lucrativas serán directamente proporcionales al uso de la transparencia como un valor en su comportamiento diario” (p. 137).

## **7. METODOLOGÍA**

La investigación se desarrolló desde un enfoque interdisciplinario, desde lo administrativo, contable y fiscal, teniendo como base una investigación de tipo documental de carácter descriptivo y explicativo, puesto que el objeto de estudio se limitó al análisis de la normatividad existente en el tema de las Entidades sin Ánimo de Lucro. Se tomó como base principal el tema a tratar en el presente artículo. Se realizó una revisión sistemática, donde se hace consulta en bases de datos como Google Académico, E-books 7-24, Ebrary, con la ayuda de la biblioteca virtual y física de la Corporación Universitaria Minuto de Dios y la Institución Universitaria ITM, Universidad de Antioquia y páginas especializadas en el tema como Actualícese.com, Gerencie.com, también se tomó como base principal el Estatuto Tributario, entre otras. Se realizaron varias consultas durante el proceso de la investigación con los términos: Entidades sin Ánimo de Lucro y ESAL, donde en un inicio las bases de datos arrojaron 18.200 resultados, luego se agregan palabras como evasión, elusión, donaciones y esto arroja un aproximado de 3.190 títulos como referencia de investigación, donde se encuentran revistas investigativas, tesis de grado, artículos de investigación, libros,



guías, entre muchos otros. Es así como da resultado este artículo que pretende mostrar luego de un análisis de los resultados obtenidos una forma clara de llevar contabilidad y cumplir con la normatividad que rige a las Entidades sin Ánimo de Lucro.

## 8. CONCLUSIONES

Es claro que las Entidades sin Ánimo de Lucro son creadas para fomentar el ámbito social y que contribuyen a su desarrollo; donde tienen también muy claro que no obtendrán lucro o beneficio de este objeto social principal.

Razón por la cual existe también una alta mortalidad en las ESAL, pues su mayor preocupación es la adquisición de recursos monetarios que garanticen su funcionamiento y, en algunos casos, dichos recursos son tomados por sus representantes legales, sus gerentes o sus administradores, con fines que no precisamente tienen que ver con su objeto social.

La Cámara de Comercio de Medellín para Antioquia, presenta unos datos estadísticos relacionados con las matrículas, renovaciones y cancelaciones de los últimos ocho años, relacionados con las ESAL (ver tabla 1).

**Tabla 1**

**Cuadro estadístico ESAL (2010-2017).**

<b>Años</b>	<b>Matrículas</b>	<b>Renovaciones</b>	<b>Cancelaciones</b>
2010	692		76
2011	660		45
2012	548		62
2013	545		110
2014	640		112
2015	700	5.299	157
2016	801	5.492	111
2017	520	5.960	101

Fuente: Cámara de Comercio de Medellín para Antioquia.

Sin embargo, la entidad encargada de la matrícula, renovación y cancelación de las ESAL no cuenta con una base de datos histórica de forma adecuada, pues solo las renovaciones las tiene actualizadas desde el año 2015, perdiéndose en el tiempo. Se trata de información valiosa para la realización de estadísticos descriptivos de gran valor en la investigación.

Dentro de estas entidades que hacen parte del Régimen Especial existe una característica principal que es el impuesto de renta que aplica con la tarifa del 20%; existen otras que si cumplen con los requisitos establecidos pueden ser exentas de presentar dicho impuesto.

Cuando (Zuluaga M., 2014) se refiere a “Entidades sin Ánimo de Lucro: sin fines de lucro, pero sin ánimo de perder” es factible deducir muchos puntos en cuanto a lo que se refiere a su excedente y como se va a disponer de este, que tan veraz y real es la disposición y destinación de este recurso neto añadiéndole la falta de control y vigilancia del ente encargado; tanto así que se identificó que, de un aproximado de 70.000 entidades, 54.000 corresponden al Régimen Tributario Especial.

En su mayoría los autores base de este artículo mencionan a las ESAL como entidades constituidas para maquillar información valiosa, tanto en esencia como en forma, dando un uso inadecuado a la figura de la Entidad sin Ánimo de Lucro.

En otros aspectos normativos visto desde otra perspectiva, existen aspectos frente al manejo y conducta de las entidades no lucrativas; enfocándose en los principios de imagen fiel en la información, transparencia y claridad; como lo manifiesta (Moreno & Álvarez, 2017)

En el caso de las ESAL cobra aún más importancia la implantación de un adecuado sistema de control de gestión, en el sentido que un uso poco adecuado o ineficiente de los recursos de que dispone significa, al tiempo, que se va a producir un perjuicio directo en los beneficiarios de los servicios que puede repercutir negativamente en la razón de ser de la entidad: su misión. (p. 54)

Tratando de fomentar el control comenzando desde de las mismas entidades, se puede deducir que existe un sin número de puntos en contra, ya que no se puede garantizar que las entidades realicen este tipo de controles bajo su mismo criterio.

Es más viable que la administración (DIAN) haga sus veces de control con unos parámetros bien establecidos y que lleve a cabo una rigurosa vigilancia para disminuir el alto índice de evasión y elusión que se presenta en estos entes.



La DIAN reconoce la poca fiscalización que se aplica para estas entidades, debido a que no son grandes contribuyentes y que en su mayoría las ESAL presentan sus excedentes en cero; pero es en este último donde radica el problema, por lo que la administración debería ejercer más control y supervisión de los hechos económicos.

Existen una gran cantidad de actividades y operaciones ilícitas que se realizan bajo el nombre de Entidad sin Ánimo de Lucro abriendo paso a actividades corruptas e irregulares. De igual manera se debe tener en cuenta que no todas estas entidades toman la figura de ESAL para hacer actividades de este tipo, pues existen algunas que si se dedican a generar bienestar a la comunidad.

Dando respuesta al interrogante planteado al inicio de este artículo, de acuerdo a la investigación realizada el desconocimiento no es la principal causa de afectación tributaria, puesto que muchas de estas empresas usan la información y la reglamentación que debe establecerse en una ESAL para un interés propio que va más allá del beneficio a la comunidad. Adicionalmente se ve como factor negativo la falta de control por parte de la administración (DIAN), aunque hay una ley que los regula no hay una supervisión constante por parte de esta, por esto se puede decir que la afectación tributaria es más aplicable, pero para los entes encargados de hacer que la norma se cumpla.

Se logra identificar en el presente artículo que no es el desconocimiento que hay frente a la normatividad de las ESAL si no que hacen uso de sus facultades para disponer de la información teniendo como resultado la evasión y elusión de sus obligaciones tributarias.

Según esta investigación es notable que hasta hoy el control por parte de la DIAN es insuficiente en cuanto a la regulación y vigilancia de estas entidades desde su aprobación y constitución hasta el funcionamiento y desarrollo de sus actividades.

Se evidenció un incremento considerable de Entidades sin Ánimo de Lucro, lo que atrajo la atención de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales frente a este tema; debido a que esto trae consigo irregularidades en la información y manejo inadecuado de la misma.

Se reconoce que debido al alto crecimiento en la constitución de las organizaciones de economía social desde el año 2012 a la actualidad, la DIAN está tomando medidas más contundentes frente al manejo de la información con el objetivo de mejorar la transparencia a la hora de tributar.



Se cree preciso que las entidades no lucrativas adopten mejores mecanismos de manera autónoma en la rendición de cuentas y que logren estar al mismo nivel de las entidades lucrativas.

Es importante que estas organizaciones comprendan la viabilidad de revelar su gestión interna elaborando informes públicos, dando a conocer la destinación de los recursos y teniendo como finalidad brindar más confianza a las personas beneficiarias y a los entes que las vigilan.

## REFERENCIAS

- Banco Mundial. (2012). El Gasto Tributario en Colombia. Bogotá: Diseño y Diagramación Códice Ltda.
- Congreso de Colombia. (1989). Estatuto Tributario; Decreto 0684. Bogotá D.C.: Editorial Centauros S.A.S.
- Congreso de Colombia. (30 de Diciembre de 2004). Reglamentación del artículo 19 y el Título VI, libro I del Estatuto Tributario referente al Régimen Tributario Especial. Decreto 4400. Bogotá: Obtenido de: <http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=1558>
- Congreso de Colombia. (4 de Febrero de 2009). Por el cual se modifica el artículo 20 del Decreto 4400 de 2004, sobre el Comité de Entidades sin Ánimo de Lucro. Decreto 300. Bogotá D.C.
- Congreso de Colombia. (5 de Diciembre de 1995). Por el cual se suprimen y reforman regulaciones, procedimientos o trámites innecesarios existentes en la Administración. Decreto 2150 . Bogotá D.C.
- Congreso de Colombia. (5 de Marzo de 1996). Aspectos Jurídicos de las Entidades Sin Ánimo de Lucro, Reglamentando el Decreto 2150 de 1995. Decreto 427. Bogotá D.C.
- Congreso de Colombia. (9 de Marzo de 2005). Por el cual se modifica el Decreto 4400 de 2004. Decreto 640. Bogotá D.C.
- Consejo Técnico de la Contaduría Pública. (2013). Ministerio de Comercio, Industria y Turismo. Obtenido de Concepto CCTCP 164 de 3 de abril de 1998:



- [http://www.ctcp.gov.co/Constitución política de Colombia. Art. 95. \(1991\).](http://www.ctcp.gov.co/Constitución política de Colombia. Art. 95. (1991).) Obtenido de: <http://www.constitucioncolombia.com/>
- Dinero.com. (2015). Fundaciones y otras Entidades sin Ánimo de Lucro: Fachada para el lavado de Activos y Evasión Tributaria. Obtenido de <http://www.dinero.com/edicion-impresia/informe-especial/articulo/entidades-sin-animode-lucro-seran-revisadas-por-el-gobierno/208049>
- Escobar Cazal, E. A., Ruiz Tolosa, M., & Escobar Reyes, G. (2015). Fortalecimiento empresarial a entidades sin ánimo de lucro. Fusagasugá - región. *Pensamiento y Gestión* No. 39, 86 - 101.
- Franco, J. (2016). ¿Evasión con las ONG ESAL? Obtenido de *Tras la cola de la rata*:<https://www.traslacoladelarata.com/2016/05/09/evasion-las-ong-esal/>
- Moreno A, & Álvarez J. (2017). El control de gestión en entidades no lucrativas. *IRPF* 2017, 51.
- Gómez, H. J., & Steiner, R. (2015). La reforma tributaria y su impacto sobre la tasa efectiva de tributación de las firmas en Colombia. *Coyuntura Económica: Investigación Económica y Social*, 13 - 44.
- Grosso Rincón, C. A. (2013). La economía social desde tres perspectivas: tercer sector, organizaciones no gubernamentales y entidades sin ánimo de lucro. *Tendencias & Retos*, 18 (1), 143 - 158. Obtenido de: <http://revistas.lasalle.edu.co/index.php/te/article/view/2493/2178>
- Jaramillo Díaz, J. C. (2014). *Entidades sin Ánimo de Lucro, características y aplicaciones del Régimen Tributario*. Bogotá D.C.: Legis Editores S.A.
- Mendoza López, D. T. (2016). La lucha del derecho internacional tributario contra la planeación fiscal agresiva. *Anuario Mexicano de Derecho Internacional*, Vol. XVI, 1-22.
- Monclou Pedraza, J. (2011). *Manual del Régimen Tributario Especial: para el sector solidario y entidades sin ánimo de lucro*. Bogotá D.C: Nueva legislación Ltda. Obtenido de <http://www.ebrary.com>



- Restrepo Pineda, C. M., & Bedoya Martínez, O. H. (2016). El deber de tributar, la elusión, la evasión, los costos y la responsabilidad social. *Science of Human Action*, Vol,1 (No. 2), 243 - 259.
- Sajardo Moreno, A., Gil Ibáñez, M., & Pérez Sempere, S. (2017). El sector no lucrativo en el marco de la nueva era tecnológica: el desafío del Crowdfunding social en España. Análisis del caso de la asociación Alba Pérez, lucha contra el cáncer infantil. *REVESCO. Revista de Estudios Cooperativos*, (124).
- Zuluaga M., J. H. (Junio de 2014). Cartilla práctica, Entidades Sin Ánimo de Lucro: Sin fines de lucro pero sin ánimo de perder (Archivo PDF). Obtenido de <http://actualicese.com>

