



**Revisión y actualización del régimen de ESAL en Colombia: implicaciones Legales
y Sociales**

Autores

**Mauricio Andrés Zabarrain Avendaño
Daniel Andrés Quintana García**

Tutor

Gustavo Andrés Piedrahita Forero

Maestría en Derecho Corporativo

**Facultad de Jurisprudencia
Maestría en Derecho Corporativo
Universidad del Rosario**

**Bogotá D.C - Colombia
2024**

Trabajo de Grado Maestría en Derecho Corporativo

Artículo de Reflexión

Título: *“Revisión y actualización del régimen de ESAL en Colombia: implicaciones Legales y Sociales.”*

Review and update of the ESAL regime in Colombia: Legal and Social implications.

Autores:

Palabras clave: Régimen Especial Tributario, sin ánimo de lucro, implicaciones sociales, implicaciones políticas.

Keywords: Special Tax Regime, non-profit, social implications, political implications.

Resumen

Las entidades sin ánimo de lucro (en adelante ESALES o ESAL) se constituyen por el ánimo de asociación de personas naturales o jurídicas, ya sean de carácter privado o público. Estas entidades deben desarrollar actividades meritorias y un objeto que promueva la ejecución o un conjunto de acciones que beneficien a un grupo poblacional determinado. No obstante, a nivel fiscal, se considera que estas se encuentran sometidas al Régimen Especial Tributario (RTE). Al respecto, es importante tener en cuenta que, como su nombre lo indica, las ESALES no persiguen ánimo de lucro, es decir, no pretenden el reparto de las utilidades generadas en el desarrollo de su objeto social entre los asociados, puesto que, estas entidades están creadas con el fin de garantizar que su constitución legal, gracias a su capacidad instalada y actividades meritorias, genere un beneficio social para un determinado grupo. Por lo tanto, es necesario estudiar detalladamente las implicaciones legales y sociales que estas entidades tienen en el ordenamiento nacional, permitiendo dar respuesta a los diversos interrogantes que existen frente a ellas.

Summary

Non-profit entities (hereinafter ESALES or ESAL) are formed through the association of private or public natural or legal persons. These entities must engage in meritorious activities and have an objective that promotes the execution or a set of actions that benefit a specific population group. However, from a fiscal perspective, these entities are considered to be subject to the Special Tax Regime (RTE). In this regard, it is important to note that, as their name indicates, ESAL do not pursue profit, meaning they do not intend to distribute the profits generated in the development of their social objective among their members. These entities are created to ensure that their legal constitution, through their installed capacity and meritorious activities, generates a social benefit for a specific group. Therefore, it is necessary to carefully study the legal and social implications that these entities have in the national framework, allowing to address the various questions that exist regarding them.

Palabras clave: Régimen Especial Tributario, sin ánimo de lucro, implicaciones sociales, implicaciones políticas.

Keywords: Special Tax Regime, non-profit, social implications, political implications.

Introducción

El elemento del "affectio societatis", es una expresión en latín que se traduce como "voluntad de asociarse" o "ánimo de sociedad". ese vínculo afectivo y social que impulsa las sinergias en el tejido empresarial. (Gómez Xavier,.2023) esto determina la voluntad común de asociarse entre dos o más personas, no se limita exclusivamente a fines comerciales; las sociedades o entidades también pueden tener objetivos no onerosos, orientados hacia el beneficio social de un grupo específico o la protección de bienes o servicios vulnerables. Estas asociaciones se reconocen como sociedades civiles, las cuales pueden ser de carácter público o privado.

En Colombia, este tipo de entidades son conocidas como ESALES y están reconocidas constitucionalmente desde 1991. El artículo 2 de la Constitución Política de Colombia de 1991 establece que: "*Son fines esenciales del Estado: servir a la comunidad, promover la prosperidad general y garantizar la efectividad de los principios, derechos y deberes consagrados en la Constitución; facilitar la participación de todos en las decisiones que los afectan y en la vida económica, política, administrativa y cultural de la Nación; defender la independencia nacional, mantener la integridad territorial y asegurar la convivencia pacífica y la vigencia de un orden justo (...)*" (Colombia, Congreso de la República, 1991). Por lo tanto, las ESALES se constituyen como un medio de acción de la sociedad civil hacia grupos sociales específicos y en pro del bienestar social.

A las ESALES se les establece un Régimen Especial Tributario como beneficio por la labor social que realizan dentro de su objeto y actividades meritorias. Dado que no tienen un carácter comercial ni generan ganancias para los asociados, la exención de impuestos constituye una compensación significativa en términos contables para estas entidades.

Respecto del RTE, este ha sido objeto de cambios durante las tres décadas posteriores a la reforma tributaria de 1986. Entre estos cambios se encuentran los introducidos por el artículo 8 de la Ley 863 de 2003, reglamentado por el Decreto Nacional 4400 de 2004, y la modificación reciente del artículo 140 de la Ley 1819 de 2016, cambios que están relacionados especialmente con los sujetos y las responsabilidades. Por otra parte, es preciso señalar que el artículo 19 y los artículos complementarios del Estatuto Tributario, así como sus reglamentarios y gran parte de los controles introducidos por la Ley 1819 de 2016, ya existían previamente. (Chica P. y Martínez G. 2020)

Entre 1991 y mediados de 2015, la falta de supervisión y control estatal afectó negativamente a las ESALES. Con arreglo a lo anterior, a pesar de que la Ley 22 de 1987 establecía una organización y control para la constitución de sociedades civiles y entidades con un objeto social orientado al bien común, como asociaciones,

corporaciones, fundaciones e instituciones, la supervisión era limitada al encontrarse en manos de gobernadores, alcaldes y ministerios, lo que implicó la no revisión directa y adecuada del objeto social ni del cumplimiento de las actividades meritorias. En su lugar, se enfocaba únicamente en verificar el cumplimiento de contrataciones, donaciones y actividades de utilidad común.

Posteriormente, la Constitución Política reconoció la estructura de las ESALES, otorgándoles relevancia por su cooperación con el Estado debido a su objeto de utilidad social. Esta colaboración beneficiaba al Estado al permitir la ejecución de acciones meritorias en determinados grupos sociales sin un interés económico y, por tanto, a la ESALES se les otorgó el beneficio de gozar de un Régimen Tributario Especial. Sin embargo, la falta de un control estricto abrió la puerta a evasiones de impuestos y delitos de corrupción y por tal razón, la reforma tributaria de 2016, a través de la Ley 1819, tuvo una importancia crucial al fortalecer la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, garantizando una mayor protección a estas entidades, garantizando que su labor continuara favoreciendo el bienestar social.

Ahora bien, el Régimen Especial Tributario (RTE) corresponde a un conjunto de normas tributarias aplicables a un grupo determinado de entidades. Estas normas tienen como finalidad apoyar el desarrollo de actividades meritorias y asegurar la ausencia de ánimo de lucro, como se ha mencionado anteriormente. Dado lo anterior, se permite a las ESALES obtener beneficios tributarios al momento de declarar el Impuesto sobre la Renta y adicionalmente, podrá ser receptora de donaciones con un beneficio tributario directo para el donante. (DIAN, 2023).

Conforme a lo expuesto, el presente trabajo analizará el marco normativo, la composición tributaria, el alcance de la ley y reformas, así como las lagunas jurídicas y aspectos negativos dentro del Régimen Tributario Especial y las ESALES. Así las cosas, el objetivo es comprender mejor el funcionamiento de este tipo de sociedad, sus beneficios y limitaciones, respaldado por un análisis jurisprudencial y doctrinario que permita determinar su proyección estatal, social y tributaria.

Problema Jurídico

Es crucial entender que todos los tipos societarios en Colombia, así como los regímenes tributarios, requieren control y supervisión por parte de una figura administrativa que verifique el cumplimiento de su objeto y asegure que no están actuando de manera ilícita. Lo anterior, considerando que la falta de este control puede conllevar consecuencias negativas debido a la mala fe y la corrupción existentes. Es por ello que, las normas y leyes son medios que permiten realizar una supervisión acorde con lo establecido en la Constitución Política, en lo que respecta a los derechos y deberes de estas personas jurídicas, garantizando con ello un funcionamiento adecuado y la efectividad tanto del Estado como de la sociedad.

En Colombia se utilizan diversos términos para referirse al tercer sector, también llamado "no lucrativo". Entre los que gozan de mayor reconocimiento se encuentran las ESALES, organizaciones no gubernamentales (ONG), organizaciones de la sociedad civil (OSC), organizaciones de desarrollo, y organizaciones solidarias de desarrollo. Bajo la

denominación ESAL se agrupan entidades como juntas de acción comunal, entidades de naturaleza cooperativa, fondos de empleados, asociaciones mutuales y sus organismos de integración, instituciones auxiliares del cooperativismo y organizaciones ambientalistas, científicas, tecnológicas, culturales o investigativas, entre otros. (Chica P. y Martínez G. 2020)

A pesar del beneficioso aspecto tributario que presentan, la falta de un marco normativo con una debida supervisión y control por parte de una figura de administración pública enfocada en el estudio del cumplimiento del objeto social y la verificación de sus actividades, contabilidad y manejo, generó vacíos normativos. Estos vacíos permitieron la corrupción y actividades ilícitas tributarias, lo que llevó a la necesidad de reformar el Estatuto Tributario mediante la creación de la Ley 1819 de 2016.

Según el artículo 23 del Estatuto Tributario, modificado por Ley 1819 (2016), son ESALES, las siguientes: Fundaciones, Cooperativas, universidades, hospitales, iglesias, asociaciones, gremios, clubes sociales, fondos de empleados, juntas de acción comunal, sindicatos, partidos políticos aprobados por el consejo nacional electoral. (Calderon Nelsy, 2021)

Con todo esto, es importante comprender que el ámbito tributario experimenta constantes cambios anuales debido a la evolución económica y fiscal, por lo que la Superintendencia de Sociedades ha tomado una figura de supervisar que las ESALES cumplan con los requisitos de forma apoyando a la DIAN en el proceso Fiscalizador, anualmente las actividades meritorias como las metas y planificación de la entidad varia, el análisis de su estructura de los balances financieros variara, así como sus declaraciones hechas al ente, en consecuencia está obligado el órgano rector a realizar ajustes en la regulación para adaptar y corregir las funciones de supervisión y control del RTE.

En un inicio la supervisión y control de las ESALES a cargo de las Alcaldías locales no generaba una verdadero órgano de control debido a la cantidad de vacíos legales y la falta de control y supervisión han generado consecuencias negativas, ya que si bien estaban facultadas para la supervisión y el control las Arcadías y Gobernaciones sus verificaciones sobre si la entidad cumplía con los requisitos de fondo, el análisis de la contabilidad, la fiscalización no eran de carácter obligatorio, era facultativo y potestativo, por lo que la poca regulación y control, disminuía la credibilidad de las ESALES.

Aunado a lo anterior, la DIAN ha venido adelantando una propuesta para clarificar las actuaciones de estas compañías y, de esta forma, tener la potestad de fiscalizarlas y prevenir errores en sus procesos contables y administrativos. Sin embargo, es necesario que la misma institución reguladora de impuestos adecúe la publicación de estos datos, con el fin de verificar los contratos y empleados que las ESAL manejan en el desarrollo de su actividad. Esto es fundamental para evitar la creación de terceros falsos o la redistribución indebida de los ingresos o donaciones, que deben ser entregados a un grupo poblacional específico (Jiménez Mayerlin, 2021).

Durante mucho tiempo, la fácil creación de las ESALES facilitó la problemática, ya que su constitución no requería muchos pasos ni poseía una exhaustiva supervisión y fiscalización administrativa sobre su objeto social, contabilidad y tributos. Debido a su carácter de utilidad social, estas entidades gozaban de exenciones de impuestos y no

estaban obligadas a presentar anualmente los estados financieros ni a demostrar el cumplimiento de las actividades meritorias ante la DIAN. Esta situación cambió con la Ley 1819 de 2016, que reformó el Estatuto Tributario, imponiendo mayores requisitos de supervisión y fiscalización para asegurar la transparencia y el correcto uso de los beneficios tributarios otorgados.

Los beneficios fiscales que obtienen las ESALES son amplios. Según los artículos 22 y 23 del Estatuto Tributario (Decreto 624, 1989), estos beneficios se aplican con una tarifa del 33%. Sin embargo, a las compañías que no generan lucro se les otorga un trato preferente del 0%, siempre que la ESAL reinvierta totalmente las ganancias obtenidas en programas o ideas innovadoras con objeto social, las cuales servirán de ayuda a una población estratégica, previa verificación de la DIAN como ente regulador tributario. En caso de obtener utilidad de la actividad, se aplicaría una tarifa del 20% si una parte del excedente de la organización fue reinvertida en actividades encaminadas al objeto social (Jiménez Mayerlin, 2021).

La falta de controles por parte del Estado en estas entidades se ha manifestado en actividades negativas como el lavado de capitales, el enriquecimiento ilícito bajo la fachada de ser una entidad sin fines de lucro, la evasión de impuestos y el clientelismo como forma de corrupción en contrataciones con el Estado y en donaciones. Estos efectos también generan consecuencias sociales, ya que la confianza del ciudadano en este tipo de entidades se ve afectada, percibiéndolas como una fachada para hechos delictivos en lugar de enfocarse en su utilidad social.

Si bien no todas las ESALES son corruptas o están evadiendo impuestos, la falta de supervisión y control permitió la ocurrencia de hechos delictivos, lo que generó desconfianza en la sociedad respecto a la utilidad social de estas entidades. Por ello, el Estado vio la necesidad de regular de manera más organizada los beneficios tributarios de las ESALES. Con la reforma del Estatuto Tributario en 2016, se estableció la obligación de que estas entidades se pusieran al día para poder seguir disfrutando del Régimen Tributario Especial, permitiendo al Estado verificar cuáles cumplían con su objeto, capacidades y actividades meritorias.

La falta de confianza es otro elemento reflejado en estas problemáticas, ya que afecta tanto al sector privado como a los grupos sociales específicos que son objeto de las actividades meritorias de la entidad. Esta desconfianza impide a la entidad cumplir con su fin último. Por lo tanto, la reforma del Régimen Especial Tributario y la implementación de mecanismos suficientes de control y supervisión por parte del Estado eran más que necesarias para recobrar la confianza del ciudadano y garantizar que las entidades pudieran cumplir con la utilidad consagrada constitucionalmente.

Ahora bien, inicialmente, la reforma del Estatuto Tributario también generó problemas para los contribuyentes del RTE, ya que muchas ESALES no mantenían una contabilidad actualizada ni cumplían con los nuevos requisitos legales. Aunque el cambio fue abrupto, combatiría las problemáticas existentes y permitiría determinar las condiciones para que la ESAL pudiese disfrutar de sus beneficios y cumplir eficazmente con sus obligaciones sociales y tributarias.

En este orden de ideas, el principal desafío que representan las actualizaciones tributarias para el RTE y las ESALES es cambiar las malas costumbres mercantiles adquiridas en el universo de contribuyentes; reforzar la confianza del beneficiario del objeto social mediante el cumplimiento de actividades meritorias y la transparencia en la contabilidad e interés social son esenciales. Lo anterior, impulsa un cumplimiento óptimo de las obligaciones tributarias y plantea una pregunta fundamental: ¿cuáles son las obligaciones de forma y de fondo de las ESALES que permitan un cumplimiento de la utilidad social por la cual fueron constituidas?

Justificación

El presente artículo posibilita el análisis exhaustivo de la normativa legal, doctrina y jurisprudencia desde sus inicios hasta sus modificaciones más recientes. Además, se reconoce la evolución de los problemas surgidos en las ESALES a lo largo del tiempo, identificando los puntos de inflexión en los cuales los órganos de supervisión y control deben concentrar sus esfuerzos.

Para comprender los avances en cuanto a beneficios y obligaciones que las reformas del estatuto tributario han introducido para las ESALES, es necesario delimitar la evolución del RTE. Por tanto, es importante detallar cómo las figuras de supervisión y control del Estado se encargan de garantizar que la entidad ejecute su objeto social, asegurando que no se produzca ninguna evasión o malversación por parte de los asociados. Además, se debe explicar cómo el cumplimiento adecuado de los elementos de forma y fondo permite que estas entidades mantengan su permanencia dentro del régimen.

Conocer cómo la DIAN, la Superintendencia de Sociedades y los entes correspondientes se involucran en la supervisión y control, así como las causales de disolución, ayudará a determinar cuándo una ESAL está fallando. Esto permitirá identificar, dentro de los principios de transparencia e información de la administración pública, las debilidades y fortalezas del RTE. Por ende, el aporte será valioso para futuras normas y legislaciones en la materia.

Estos estudios buscan determinar los elementos sociales que impactan en el RTE y los vacíos legales que, hasta la fecha, requieren estructurarse y legislarse en función del interés social. El objetivo del artículo es constituir una base para propuestas de reformas y actualizaciones tributarias que fomenten un crecimiento sostenible y el correcto funcionamiento de las mencionadas entidades.

Objetivo General

El objetivo general es analizar la evolución y los cambios ocasionados en la ESAL, así como ha impactado las reformas tributarias en su constitución y permanencia dentro del RTE, identificando los vacíos legales e incumplimientos, que permita estudiar los factores positivos y negativos que han ocurrido en este tipo de entidades, al igual que en la interacción con los órganos de supervisión y control, apoyándose en la norma, reglamentos, jurisprudencia y doctrina.

Objetivos específicos

1. Determinar el marco ideal de las entidades sin fines de lucro en cuanto a su composición y funciones dentro del universo de contribuyentes en Colombia.
2. Estructurar el marco jurídico vigente, identificando leyes, decretos, resoluciones administrativas aplicables y jurisprudencia de carácter reiterado los Conceptos y procesos dentro de la DIAN, la Superintendencia de Sociedades y el Ministerio de Hacienda ante su influencia al Régimen Tributario Especial y en las ESALES.
3. Comprobar los factores negativos y las fallas que han ocurrido tanto en el Régimen Tributario Especial como en las ESALES.
4. Analizar los vacíos legales existentes para determinar los elementos que aún necesitan ser reformulados, asegurando un sistema de control y seguimiento adecuado por parte del Estado.
5. Conocer los requisitos actuales para el mantenimiento de las ESALES y el cumplimiento correcto del régimen tributario especial.

Entidades Sin Ánimo de Lucro (ESALES) en Colombia

En Colombia, las ESALES son pilares fundamentales en la construcción de una sociedad más equitativa y justa. Las mismas realizan una múltiple serie de tareas, actividades, asignaciones con las cuales persiguen principalmente una finalidad social, altruista, humanitaria, artística o comunitaria (DIAN, 2023), desempeñando así un importante papel en la búsqueda por la mitigación de desigualdades, impulsando, por ejemplo, la educación, el acceso a la atención en salud, como también el fortalecimiento de la participación ciudadana. La contribución de estas es innegable, ya que han marcado la diferencia en la vida de grupos vulnerables en todas las dimensiones sociales que enfrentan dificultades en el amplio espectro social (Ortega Calderón, 2021)

Las ESALES se constituyen por el ánimo de asociación de personas naturales o jurídicas de carácter privado o público, deben tener actividades meritorias y un objeto que reconozca la promoción, la ejecución o en conjunto de actividades que beneficien a un grupo poblacional determinado. A nivel fiscal se considera que están sometidas al Régimen Especial Tributario (RTE), como lo establece el artículo 14 del Estatuto Tributario Ley 1819 de 2016. (Congreso de la República, 2016. Estatuto Tributario)

Toda entidad que genere un beneficio social, una ayuda a un sector poblacional, una cooperativa; una fundación, inicialmente se reconoce como una ESAL por su objeto el cual es una finalidad social y no lucrativo, es decir, ese fin no debe generar un acto comercial que genere ganancias, sin embargo, antes de la Reforma tributaria del año 2017 (establecida en el decreto 2150 del Congreso de la República 2017) no existían mecanismos de control y vigilancia lo que permitía hacer uso de esta figura para la evasión de impuestos e ilícitos tributarios.

Es esencial tener en cuenta que el concepto de ESALES, como su nombre lo indica, no persigue ánimo de lucro, es decir, no pretende el reparto de las utilidades generadas entre los asociados en el desarrollo de su objeto social. En cambio, debe encaminarse a un interés social para un determinado grupo a través de su constitución legal, su capacidad instalada y sus actividades meritorias. Según el artículo 359 del Estatuto Tributario (Ley 1819 de 2016) y el Decreto 2150 de 2017 (Congreso de la

República, 2017), las ESALES deben tener un interés general y acceso a la comunidad. Estas actividades meritorias deben realizarse dentro de Colombia, por lo que inicialmente se reconocen las ESALES como entidades nacionales y no extranjeras.

Para que su existencia sea válida y puedan ser contribuyentes bajo RTE, las referidas entidades deben cumplir anualmente con:

- La obligación de presentar cada año su retención en la fuente de los ingresos y patrimonio, ya que se entienden como productividad financiera que se perciben durante el respectivo año gravable.
- Presentar un beneficio de tratamiento diferencial los impuestos sobre la renta en cuanto a el beneficio neto o excedente durante el periodo gravable. No se aplica el 20% cuando la entidad destine directa o indirectamente su excedente o beneficio neto a las actividades meritorias o programas que desarrollen dicho objeto social.
- Los contribuyentes de las ESALES son partícipes del impuesto sobre la renta conforme a las normas aplicadas a las sociedades nacionales y excepcionalmente solicitan ser calificadas del RTE.
- Obligarse a declarar en periodos de tiempo específicos para poder actualizar y calificar en RTE.
- Actualizarse anualmente para permanecer en el Régimen especial, de no hacerlo pasarán al régimen ordinario y perderán los beneficios tributarios. (estas obligaciones están establecidas en los artículos 356-364 de la Ley 1819 del 2017 y modificado en el Decreto Ley 71 de 2020).

Las actividades meritorias que pueden realizar las ESALES para contribuir al perfeccionamiento integral de la grupos sociales del país pueden estar enmarcadas en ámbitos como es de la educación, salud, cultura, ciencia, tecnología e innovación, actividades de desarrollo social, actividades de protección al medio ambiente, prevención del uso y consumo de sustancias psicoactivas, alcohol y tabaco; atención y tratamiento a las personas consumidoras, promoción y apoyo a las actividades ampliando las actividades meritorias en reconocimiento a la capacidad instalada las políticas públicas y las entidades competentes y actividades de desarrollo empresarial, para la promoción del desarrollo empresarial y el emprendimiento definido por la Ley 1014 de 2006. (DIAN, 2023)

En cuanto al objeto social, también se reconocen los modelos asistencialistas (obras benéficas) para las entidades sin fines de lucro, este mapeo de vinculación permite actividades promoción, ayuda, participación, ejecución y modelos mixtos, de ayuda general acrecentando las actividades meritorias en con respecto a la capacidad instalada de la entidad conforme al artículo 359 del Estatuto Tributario. (2016) (Congreso de la Republica Ley 1819)

Las diferencias entre las ESALES y las empresas con fines lucrativos, es que las primeras se pueden entender como personas jurídicas conformadas por una agrupación de personas que tienen un mismo ejercicio profesional y que pretenden, en defensa de sus intereses comunes, alcanzar la consecución de un fin unitario sin la intención de distribuir las utilidades o rendimientos entre sus miembros, en cambio, las segundas, tienen como objetivo principal obtener ganancias y distribuir los beneficios entre sus accionistas. Entonces, la diferenciación radica en que una ESAL busca un fin común sin buscar

beneficios económicos para sus miembros, mientras que una empresa con fines de lucro busca obtener ganancias para sus accionistas. (DIAN, 2018)

Las ESALES en Colombia, desde 1991 hasta 2018, de acuerdo con la normatividad que las rige, se destacan como entidades de régimen tributario especial, reconocidas legalmente por la vigente Constitución Política. Estas entidades se constituyen por voluntad propia y tienen como objetivo realizar actividades en beneficio de sus asociados, terceras personas o la comunidad en general (Nelsy Calderón, 2021).

Tomando en cuenta que en Colombia las organizaciones sin fines de lucro pequeñas y emergentes enfrentan limitaciones significativas, es imperioso que los entes correspondientes indaguen estrategias y posibles medidas para lograr una gestión completa y administrativa. Muchas de estas entidades no cuentan con estructuras administrativas sólidas que les permitan realizar procesos de planeación estratégica, administración de recursos humanos, evaluación o control interno a lo largo de su trayectoria, provocando que sus esfuerzos no sean centrados y vayan dirigidos la mayor parte a las donaciones.

La ESALES, al ser una persona jurídica distinta del Estado, contrae derechos y obligaciones diferentes. Aunque apoya el cumplimiento de una utilidad social, sigue siendo un tercero interesado de la sociedad civil. Estas entidades colaboran con el Estado liderando proyectos para el bien común y promoviendo la solidaridad entre las personas (Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado, 2015). Como tal, pueden ejercer derechos, contraer obligaciones y estar representadas legal, judicial y extrajudicialmente en virtud del desarrollo y ejecución de las actividades propias de su objeto. Las autoridades tienen la potestad de cancelar la personería jurídica de las entidades de este tipo que no cumplan con los requisitos legales o que incurran en conductas ilícitas (Consejo de Estado - Sala de Consulta y Servicio Civil, 2020).

Ahora bien, las donaciones deben tomarse en cuenta dentro del marco de las entidades sin fines de lucro. Aunque representan la cesión de un bien mueble o inmueble sin fines onerosos o comerciales, también están reguladas desde el Régimen Especial conforme al artículo 257 del Estatuto Tributario (E.T.). Este artículo establece que todas las donaciones a entidades sin ánimo de lucro que pertenezcan al régimen especial del impuesto de renta y complementario, y a las establecidas en los artículos 22 y 23 del E.T., permitirán obtener un descuento del 20% del valor donado en el año gravable o periodo. Sin embargo, estas donaciones no darán lugar a deducción del Impuesto de Renta y Complementario (IRC).

Otro aspecto de identificación que se toma en cuenta dentro de las ESALES para su indispensable vinculación al régimen especial es el Registro Único Tributario (RUT). Las entidades de esta categoría tendrán dentro de su identificación el código 04, por lo que la entidad cuando se ha retirado o no califica con el régimen tributario especial tendrá el código 05. De igual manera, en este proceso de inscripción y registro de las ESALES, las actualizaciones de la norma denotan actualmente en su reconocimiento la importancia de que la ESAL sea registrada en la Cámara de Comercio correspondiente bajo su figura respectiva, salvo aquella con fines de salud o educación que deben ser registradas ante el ente competente de la materia, conforme al objeto social de la entidad.

Un último aspecto vinculante es la no distribución directa ni indirecta de los excedentes, dentro de las ESALES se regula legalmente el pago de los directivos y gerenciales, que no exceda del 30% del gasto total anual y las actividades meritorias conforme a lo establecido en el artículo 39 de la Ley 222 (Congreso de la Republica 2022).

La principal fuente de ingresos de estas entidades son las donaciones recibidas por parte de personas naturales, jurídicas o entidades públicas en representación del Estado, las cuales pueden ser en efectivo, en especie o en servicios, y deben estar destinadas a la realización del objeto social de la entidad, haciendo hincapié en que las ESALES no pueden realizar actividades comerciales con fines de lucro, por lo que no pueden obtener ingresos por la venta de bienes o servicios. (DIAN, 2023).

Las ESALES inicialmente se regularon mediante el Decreto 777 de 1992, y posteriormente pasaron a tener su regulación con la Ley 190 de 1995 y poco a poco evoluciona en los aspectos fiscales y jurídicos, contenidos en los artículos 356 al 364 del Estatuto Tributario (Ley 1891, 2016) y Decretos 450/95, 427/95, 4400 de diciembre de 2004 y 640 del 5 de marzo de 2005. posteriormente hasta el año 2017, se mantiene la reglamentación del régimen tributario especial de la Ley 1819 de diciembre de 2016 (Congreso de la República de Colombia) por medio del Decreto Único Reglamentario 2150 (Ministerio de Hacienda y Crédito Público, 2017) para que una entidad fuera clasificada como perteneciente al RTE.

Estos conceptos, junto con la aplicación de la ley de reforma tributaria, son aplicables a la materia. No obstante, también son competentes la Resolución 028 de 2018 de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), el Decreto 848 de 2019, la Circular 013 de 2020 de la Secretaría Jurídica Distrital, el Decreto 1369 de 2020 y el Documento de Relatoría 002 de 2023 de la Secretaría Jurídica Distrital. Además, es importante tomar en cuenta las sentencias y jurisprudencias procedentes de la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado.

Como parte del RTE, las ESALES están exentas del impuesto de renta y complementarios, también, están exentas del impuesto sobre las ventas (IVA) en la venta de bienes y servicios que sean destinados a la realización de su objeto social, pueden recibir donaciones y aportes sin que estos sean gravados con impuestos, además deben cumplir con ciertas obligaciones para mantener su condición de ESAL y acceder a los beneficios tributarios del régimen especial (Salgado, 2021), obligaciones como realizar actividades exclusivas de su objeto social, no distribuir directa o indirectamente utilidades o excedentes a sus fundadores, asociados, miembros o particulares, llevar una contabilidad clara y detallada de sus operaciones, presentar anualmente una declaración de ingresos y patrimonio ante la DIAN, presentar una declaración de renta y complementarios si sus ingresos brutos anuales superan cierto monto establecido por la ley, cumplir con las obligaciones laborales y de seguridad social de sus empleados, emitir facturas y comprobantes de pago de acuerdo con las normas fiscales.

La actualización de la información ante la DIAN se realiza a través del Registro Único Tributario (RUT), el cual es un formulario que contiene información básica de la entidad y de sus representantes legales. Esta debe realizarse anualmente y en caso de que haya cambios en la información suministrada, se debe actualizar en un plazo máximo de dos meses (Salgado, 2021) El incumplimiento de estas las mismas puede llevar a la

pérdida del beneficio del RTE y a la imposición de sanciones por parte de la DIAN. (Salgado, 2021)

Para que estas organizaciones puedan solicitar su calificación como contribuyentes del Régimen Tributario Especial, (Grant Thornton, 2020) deben encontrarse legalmente constituidas y que su objeto social corresponda a una o más de las actividades meritorias. Además, deben presentar la documentación requerida, que incluye los estados financieros de la entidad, certificación de requisitos del representante legal o revisor fiscal, copia de la escritura pública o acta de constitución, certificado de existencia y representación legal expedido por la autoridad competente, y copia del acta de la Asamblea General o máximo órgano de dirección (DIAN, 2023). Además, es necesario verificar que los datos de ubicación e identificación de la entidad estén completos y correctos en el RUT y que la casilla 53 del registro, llamada "Responsabilidades", esté registrada con el código 04. Al pertenecer al RTE obtienen beneficios tributarios, como el trámite para el uso del beneficio neto o excedente como renta exenta por la finalidad de la actividad realizada, debe aplicarse de manera excepcional de una tarifa diferencial y la posibilidad de ser receptoras de donaciones con un beneficio tributario directo para el donante (ANDI, 2019).

Dentro de las particularidades que posee este régimen especial es que si se pertenece a él se debe actualizar anualmente la permanencia en el mismo, esto pasa por un proceso de calificación por parte del DIAN, de no hacer la actualización se pierde el beneficio del RTE, también se puede renunciar al mismo, como también si una entidad que había renunciado al régimen o fue excluida en años anteriores puede en el año vigente reintroducir la solicitud para formar parte del RTE conforme al decreto 481 del 2018 emanada del Congreso de la República y su aprobación permitirá su reingreso al régimen especial en el siguiente año fiscal.

Revisión y actualización de las ESAL

La revisión y actualización del régimen de ESAL en Colombia tiene implicaciones legales y sociales de gran alcance. Desde el punto de vista legal, se busca adaptar el marco normativo a las necesidades cambiantes de estas organizaciones. Desde una perspectiva social, se espera que estas modificaciones fortalezcan el impacto positivo de las ESALES en las comunidades y en la lucha contra la desigualdad. Si bien estos cambios representan desafíos, también abren oportunidades para mejorar la contribución de las ESALES a la construcción de una sociedad más justa y equitativa en Colombia. Este es un proceso en evolución que busca equilibrar la sostenibilidad de estas organizaciones con su capacidad para abordar desafíos sociales apremiantes. El debate y el diálogo entre los actores gubernamentales, la sociedad civil y las propias ESALES son fundamentales para garantizar que el régimen sea equitativo y efectivo.

El Estatuto Tributario de 1982, dejaba muchos vacíos legales en las ESALES para el control de estas por lo que uno de los cambios más notorios en este régimen es cuando se emite la Ley 1819 y sus modificaciones con los decretos reglamentarios, como lo es el Decreto 2150 de 1995; el cual posteriormente se modifica en el 2017, donde el Estado colombiano deja en responsabilidad de las Cámaras de Comercio el reconocimiento de la personería jurídica como entidades sin ánimo de lucro. Con esto el Gobierno Nacional comienza a tener mayor control en el tratamiento tributario de las ESALES, pudiendo combatir la evasión de impuestos e ilícitos tributarios.

En el momento en que comienzan la reforma de la ley tributaria en el 2016, las ESALES estaban siendo socialmente presentadas con base a los vacíos legales y ausencia de control de vigilancia y legalidad como mecanismos para la evasión de impuestos y efectos de corrupción, por lo que el fin social estaba siendo mal interpretado por el uso indiscriminado de unos ciudadanos, de ahí la necesidad de hacer cambios en la creación de las ESALES y en los mecanismos fiscales del régimen especial tributario.

Si bien el RTE garantiza ventajas fiscales de carácter de exoneración, reducción de cargas, también son necesarios mecanismos de control que verifiquen el cumplimiento y el no aprovechamiento de los beneficios tributarios sin que se cumpla el objeto social, de ahí que se establezcan cambios de forma y fondo en la creación, actualización y disolución de las entidades sin fines de lucro

La reforma tributaria traída a partir de la Ley 1010 de 2019, trajo consigo mecanismos de control y cambios que eran necesarios para tener un proceso certero en la admisión y la consecuente actualización de las ESALES; generar un control social y publicidad de las entidades sin ánimo de lucro; consecuencias para aquellas entidades que incumplían con sus requisitos existenciales, lo que por efecto genera la descalificación o exclusión del régimen tributario especial, y la introducción del concepto de “*distribución indirecta de excedentes*”

Como resultado a esto, generó la modificación del universo de contribuyentes, esto es, contribuyentes del régimen ordinario, contribuyentes del RTE, no contribuyentes declarantes, y no contribuyentes no declarantes; y finalmente el tratamiento tributario del sector solidario y de las cooperativas, estos cambios generaron un proceso de transición y estudio, que han ido evolucionando a una estabilidad en el RTE.

La depuración permitió al Estado detectar las entidades sin fines de lucro que estaban evadiendo impuestos y realizar los correctivos correspondientes. Esta medida facilitó el análisis de si dichas entidades cumplen con su objeto y con los parámetros tributarios necesarios para pertenecer al régimen tributario especial. Además, desde 2022, el Estado tiene la facultad de decretar de oficio la disolución de ESAL que no cumplan con los criterios de forma y fondo, generando así una segunda depuración para combatir las lagunas legales que han surgido con el tiempo.

Adicionalmente dentro de los cambios en el RTE se amplía a que el estado permita que las ESALES sean nacionales y extranjeras, permite un beneficio social a grupos sociales determinados, lo que genera que estos grupos vulnerables sean beneficiados por el objeto asistencialista y patrocinador que generan estas entidades ante sus acciones meritorias, vinculando a los distintos sectores de la sociedad, mejorando la vena altruista en el mundo empresarial y conectando sectores poblacionales que por factores sociales se encuentran aislados. impulsando un crecimiento benéfico de las organizaciones de apoyo no gubernamentales.

En segunda instancia las ESALES generan un apoyo a las comunidades al acceder a las actividades, productos o servicios, generadas en su objeto social, contemplando cualquier persona, sea natural o jurídica, es decir sin ningún tipo de restricción, excepto algunas compañías que la ley ampara. Por lo que se determina que las mismas permiten que la comunidad tenga un acercamiento o acceso a ellas generando un ofrecimiento

abierto de los servicios o actividades que realizan según su objetivo para el cual fueron creadas (Estatuto Tributario Nacional, Ley 1819. 2016).

Posteriormente la reforma tributaria del 2016 (Ley 1819), se enfoca en combatir el riesgo de la evasión de impuestos, verificar y calcular cuantas entidades realmente funcionaban fue una de las primeras tareas realizadas por la DIAN, comprobando que se cumpliera el objeto social de la ESAL y la no distribución directa ni indirecta de los excedentes ya que si esto no se cumpliera dicha entidad se podría entender que fue creada a los fines de evasión fiscal.

Para la regulación de las instituciones de utilidad común, se han creado reformas tributarias para fortalecer la reglamentación de la ESAL y exigir una mayor inspección y transparencia a estas entidades. Estas reformas buscan evitar prácticas abusivas, elusivas y evasivas por parte de las ESALES y garantizar que estas entidades contribuyan al Estado como el resto de los contribuyentes de régimen ordinario del impuesto sobre la Renta. Algunas de las medidas tributarias que se han implementado incluyen una tarifa especial del 20% en el impuesto de renta para las ESALES y la creación de una comisión de expertos para estudiar el régimen tributario especial aplicable a estas entidades. (Ortega Calderón, 2021)

La DIAN ha realizado una labor en sanear a las ESALES con actividad comercial desde año 2017, lo que le ha permitido a la autoridad tributaria en el país un método de control con la tarea de calificar, otorgar la permanencia o retirar la calidad de entidad sin ánimo de lucro a las que no cumplan requisitos, con esto ratifica la condición de beneficiarias de dicho régimen, que estén calificadas y dependiendo de las actividades meritorias ha generado con la promesa de pertenecer a ese régimen especial que rebaja el impuesto de renta, del 34% para las empresas comerciales, hasta un tope máximo del 20% para las que hacen una labor altruista. (Morales Manchego, 2018)

Con la reforma de la ley tributaria del año 2017, se genera un cambio importante en este punto de la nacionalidad de la entidad admitiendo a entidades extranjeras, cambiando así el inciso 53-2 de la Ley 1819 de 2016, permitiendo que se reconozcan ESAL extranjeras siempre cuando realicen y protocolicen su registro nacionalmente, con esto podrán emitir su RUE como ESAL posterior a la sentencia del acto Administrativo, este procedimiento se ha tomado como criterio Jurisprudencial de la Sala de consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado y desde el año 2018 se ha estado reconociendo este, siempre y cuando se cumpla el Recurso Administrativo de Petición al ente tributario pertinente.

Anteriormente solo eran reconocidas las ESALES nacionales, si la entidad era de origen extranjero, no podían reconocerse bajo esta figura, para que se reconociese, debían renunciar a su domicilio extranjero y ratificar el domicilio en Colombia para que se reconociese su capacidad como Entidad Sin Fines De Lucro, estas sentencias vinculantes de la Sala Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado, ha generado este criterio de reconocimiento siempre se cumplan los estipulado en el inciso 53-2 de la Ley 1819 del 2016 y sea suministrada toda información en el Recursos administrativo.

Otra modificación que ha generado la Ley 1819 de Reforma Tributaria, es en el artículo 23 el cual modifica el artículo 356-del estatuto tributario del decreto 624 de 1982, correspondiente al proceso de calificación y actualización de la ESAL ante el DIAN y la

correspondiente actualización del RUT, en este proceso es importante que no haya renunciado al Régimen Especial Tributario de haberlo hecho debe hacer la notificación al DIAN.

Conforme a lo que es el proceso de declaraciones recomiendan establecer cronogramas para evitar que por la declaración tardía la ESAL quede fuera del Régimen Tributario Especial, por lo que la fecha tope se tiene como el 30 de junio del año fiscal siguiente al año a declarar, fecha que cambió ya que se tenía antes hasta el 30 de marzo, como estipula el artículo 481 de la reforma del decreto 421 del 2018.

Esto influye en el proceso de actualización del RUT, las declaraciones tardías serán una de las causales para el rechazo de la actualización de la ESAL en el Régimen Especial Tributario para el siguiente año. Además, es indispensable que al momento de la consignación que conforme al decreto 2150 del 2017 explique el estatus de los requisitos consignados para la actualización, y manifestación de permanecer en el RTE, junto con su acta de estados financieros y de haber tenido un acta aclaratoria debe manifestarse en este documento.

Dentro de los requisitos que acompaña el acta de manifestación y el formato que debe llenar en la página web del DIAN deben adjuntar virtualmente y consignar presencialmente:

- La certificación de los requisitos para permanecer en el RTE Certificación de cargos directivos y gerenciales,
- Certificación de antecedentes judiciales y caducidad de contratos
- Informe de gestión,
- Estados Financieros,
- Estatutos de la entidad,
- Acta de asamblea ordinaria,
- Prevalidador de cargos directivos y de control,
- Prevalidador de fundadores

Otro aspecto que tomar en cuenta dentro de las actualizaciones del Régimen de las ESALES es en la determinación del beneficio neto y el excedente, a efectos de la sentencia del Consejo de Estado del 04 de diciembre de 2019, expediente 23781 del 2019. Esta influye en que los ingresos no constitutivos de renta ni de ganancia ocasionados, pasan a formar parte de la determinación del beneficio neto del excedente fiscal, el Consejo de Estado hace este cambio para evitar que se constituya la nulidad por conflictos de doble tributación, al cambiar el concepto de las inversiones que no son únicamente financieras y pueden ser descontadas al beneficio neto, ya no pueden ser inversiones depreciables y amortizables, el recurso excedente podrá considerarse como inversión.

En el caso de las donaciones, las ESALES están facultadas para recibir donaciones, claro está si cumplen con expresos requisitos establecidos en el artículo 125-1 del Estatuto Tributario ley 1819 de 2016, esta noción es beneficiosa tributariamente para ambas partes involucradas en la donación. La deducción que se puede aplicar es el límite que existe para las empresas jurídicas o naturales que realicen donaciones a las entidades establecidas en el artículo 22 del Estatuto Tributario (Ley 1819, 2016). 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 utilizadas como deducibles, de acuerdo al artículo 22 de la ley 1607, indica los valores que se puede restar en dicho impuesto. Es importante tomar en cuenta que existen donaciones que implican limitaciones más amplias en materia tributaria cuando se realizan a centros de investigación, parques nacionales, bibliotecas públicas lo que debe aprovecharse, no como deducciones, si no, como descuentos tributarios para quien realiza este tipo de donaciones.

La entidad que recibe la Donación debe estar reconocida como ESAL y sometida a vigilancia oficial, como requisito tiene la obligación de presentar en la declaración de ingresos y patrimonio o de renta, según el caso, por el año inmediatamente anterior al de la donación. También está obligada a declarar la Donación que está recibiendo, de ser un bien inmueble debe registrarla dentro de los activos y en dinero o en especie a los fines de desenvolver su objeto social a los fines 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 ingreso y su distribución es registrada como gastos.

La nueva reglamentación fiscal de las Entidades Sin Ánimo de Lucro (ESAL) en Colombia y su aplicabilidad a las BIC (Beneficiarios de Interés Colectivo). Con esta se busca analizar la normativa que deben cumplir las ESALES para considerarse como tal y pertenecer al régimen tributario especial, así como los beneficios tributarios a los que pueden acceder actualmente. Además, se concibe la cláusula general anti-abuso, que se implementó para evitar que entidades diferentes se acojan indebidamente a estos beneficios. Esta reglamentación establece los requisitos que deben cumplir las ESAL para considerarse como tal y pertenecer al régimen tributario especial, así como los beneficios fiscales a los que pueden acceder actualmente, con lo cual, se busca mejorar la transparencia y la eficiencia en la gestión de las ESALES, así como garantizar que estas entidades cumplan con sus objetivos sociales y no se utilicen para fines personales o privados. (Ortega Parada & Higuera Rodríguez, 2018)

El Decreto Único 1066 de 2015 es una norma que tiene por objeto compilar las normas reglamentarias del sector interior y establecer las disposiciones generales para la organización y funcionamiento de las entidades del sector. Este decreto unifica en un solo cuerpo normativo las disposiciones reglamentarias que se encontraban dispersas en diferentes decretos y resoluciones.

El Decreto Único 1066 de 2015 regula a las asociaciones, corporaciones, fundaciones e instituciones de utilidad común domiciliadas en los departamentos, y establece las causales de disolución de dichas entidades. Además, establece que los gobernadores tienen la competencia para ejercer la inspección y vigilancia sobre las instituciones de utilidad común que tengan su domicilio principal en el respectivo departamento. En relación con este Decreto, se mencionan otras normas, como la Ley 489 de 1998, la Ley 22 de 1987 y el Decreto 1529 de 1990, las cuales fundamentan la competencia de los gobernadores para ejercer la inspección y vigilancia sobre las instituciones de utilidad común que tengan su domicilio principal en el departamento de su jurisdicción (Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado, 2015)

Las reformas en los procesos tributarios y en cuanto a la actualización y calificación en el año 2018 tuvieron un impacto negativo en las ESALES ya que aquellas que no hicieron la actualización dentro del lapso por desconocimiento y quedaron en

extemporaneidad tuvieron que declarar bajo el régimen tributario en ese año e implicó, la pérdida de los beneficios tributarios que poseían, para poder recuperarlos tenían nuevamente que hacer el proceso de calificación y consignar todos los recaudos pertinentes para que el próximo año fiscal pudiesen entrar nuevamente al régimen especial.

Los medios de comunicación como: Martha Morales Manche Go, Diario El Tiempo, RTP, Semana y Revista Dinero también tienen un impacto social en el periodo del 2015 al 2018 durante los cambios de las Reformas tributarias, ya que dieron a conocer casos de Corrupción del uso de las ESAL para evasión de impuestos, contratos municipales maliciosos con el uso de ESAL de por medio, denotando que la falta de controles daba apertura a la malicia no solo por parte de las ESALES sino también de sus contratantes, al hacer este conocimiento de dominio público cambia la expectativa del ciudadano al cambio.

Otro elemento que generó la necesidad de mecanismos de control en la reforma tributaria del 2017, fueron los desbarajustes generados por algunas entidades en el cierre de sus ejercicios fiscales tal como es el caso de las cooperativas, que realizan actividades de venta de bienes y prestación de servicios en un compitiendo con entidades con ánimo de lucro, pero con la intención de dar un fin solidario aun sector determinado. El problema que presentan estas entidades es cuando quedan con saldos a favor en el cierre de su ejercicio, pero, para evitar un proceso de revisión por parte de la DIAN trasladan dicho saldo, en su contabilidad o en el caso más extremo prefieren perderlo.

Complementando la necesidad de mecanismos de control, la Comisión para la Equidad y la Competitividad Tributaria en su estudio para la Ley de Reforma Tributaria 1819, analizó que el 48% de las ESAL en Colombia a corte del año 2015, estaban registradas como ESAL, pero figuraban en el RUT como actividad económica no clasificada. Por consecuencia se presupone que la mayoría no está cumpliendo con sus requisitos para ser pertenecientes al RTE, puesto que no se especifica a que se dedican.

Estos controles si bien causaron ruido y cambios en la contabilidad de las ESALES sirvieron también de ayuda a la DIAN para depurar a las entidades que realmente son sin fines de lucro y no hacen uso de esta figura para la evasión de impuestos, que al no tener tantos controles previos era fácil utilizarse para este fin ilícito si se actuase de manera maliciosa.

La creación de mecanismos de control, un orden en su creación en cuanto al Objeto social, delimitaciones al beneficio neto, uso de los excedentes, que se considera gasto, utilidad y la determinación de beneficios sociales, permite configurar un orden, que permite la determinación y reducción de ilícitos fiscales, depuración de registros, esto permite determinar qué entidades se encuentran actualizadas, cuáles son reales, cuales están incumpliendo y cuales no pertenecen a este régimen.

Si bien han ocurrido cambios en cuanto a estructura, objeto, y sus regulaciones tributarias, en este sentido pueden tener beneficios en bases a las exenciones y rebajas que generan las ESAL tienen limitaciones en cuanto a su fin y actividades meritorias las cuales son evaluadas de que se cumpla ese interés social que corresponde en su objeto, de no hacerlo se está generando un fraude, así como los beneficios netos y excedentes están limitados ya que el fin de la entidad no es comercial sino social.

Existen limitaciones en cuanto al servicio prestado o la naturaleza del bien vendido, estos no pueden superar del 20% del precio comercial promedio debido a que se debe tomar en cuenta el interés social, Con la actualización de la Ley 227 del 2022, se admiten las actividades de promoción y ejecución dentro del ámbito meritorio sin que necesariamente sean asistencialista y el reconocimiento de ESAL dirigidas a sectores no comerciales (Salud, educación, deporte, investigación, cultura, investigación científica o tecnológica, protección ambiental y ecología) siempre cuando las actividades beneficien a un grupo social determinado.

A pesar de que hay actividades meritorias reconocidas de apoyo, pero generan beneficio comercial estas quedan exceptuadas dentro del reconocimiento como objeto social, estas actividades son:

- Prevención del uso y consumo de sustancias psicoactivas, alcohol y tabaco; atención y tratamiento a las personas consumidoras.
- Promoción y apoyo a las actividades deportivas definidas por la Ley 181 de 1995.
- Actividades de desarrollo empresarial. Promoción del desarrollo empresarial y el emprendimiento definido por la Ley 1014 de 2006.
- Promoción y apoyo a los derechos humanos y los objetivos globales definidos por las Naciones Unidas.
- Actividades de promoción y mejoramiento de la Administración de Justicia.
- 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.
- Actividades de microcrédito, en los términos del artículo 39 de la Ley 590 de 2000.

El pago de los Directivos y gerenciales este se encuentra limitado a formar parte del 30% de gasto total anual y no debe excederse de este, de ocurrir esto se estaría incurriendo en un ilícito fiscal, esto se considera como otra limitación dentro del régimen de las ESAL, ya que excederse de este porcentaje se considera un ilícito tributario.

Estas limitaciones y cambios progresivos que han ocurrido desde la reforma tributaria permiten tener un mejor control de las ESAL por parte del estado en cuanto al RTE y que efectivamente estén cumpliendo con el beneficio social que deben generar. Tanto la sociedad, Exegetas y el Estado se ha visto en la necesidad de que las entidades sin fines de lucros tuviesen mecanismos de control, para poder combatir la evasión de impuestos, la creación de entidades fraudulentas.

“Es importante que el gobierno ejerza un control sobre las diferentes organizaciones y en su principal ente las ESALES 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 adecuadas 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)

El cambio que representa a la actualización anual también forma un método de control que permite analizar a la DIAN el buen uso de del RTE por el contribuyente como también

verificar al estado que se están cumpliendo con las formalidades y requisitos de la Entidad, así como verificar que existe el Interés social sobre el ánimo de lucro, punto de vital importancia ante la existencia de la ESAL, si bien la ley permite en este caso entrar y salir del régimen, en parte como fin de evitar ilícitos fiscales.

Es evidente que los mecanismos de control que se han ido generando posterior a la Reforma tributaria han sido una mejora y un cambio necesario para combatir ilícitos tributarios y la corrupción, eliminado así los vacíos legales que estaban en las ESALES, esto asegura una eliminación definitiva de los mismos, pero sí garantiza el fin Social del objeto de la entidad y salvaguardar el interés colectivos de los beneficiados por las ESAL. También es necesario que se establezcan medidas auxiliares para el mejor uso y vigilancia de las ESALES.

Cuando se analiza el excedente generado y el uso del mismo, es preciso no olvidar que el fin de las entidades sin ánimo de lucro, si bien la ley tributaria indica que el excedente está exento están prohibiciones como la no distribución de los beneficios, limitaciones al pago de los directivos y gastos y los porcentajes establecidos al momento de declarar, normalmente las entidades dejan perder el excedente por miedo a generar una causal de un ilícito tributario, por lo que de usarse estos excedentes es apropiado que de hacer uso de estos no sea en el final de término de los 3 años de lapso de uso y sea dentro de la actividad meritoria del objeto social y con esto se evitará sanciones o confusión por parte de la DIAN.

En las donaciones también pueden ser sujetas a la actividad meritoria grabada siempre y cuando los terceros beneficiarios estén identificados como válidos, tal es el caso de las asociaciones gremiales, con este punto el Consejo de estado jurisprudencialmente quedando este tipo de donaciones grabables al beneficio neto en un 20%, se debe recordad que el ingreso de las ESALES no es rentista visto a que en su fin es beneficiar a un grupo social el Ingreso en la mayoría de sus fuentes tiende a ser por donaciones e inversiones ¿Cuál es la diferencia de estas?

La donación fue otorgada sin un beneficio oneroso o fiscal, porque tampoco debe utilizarse las donaciones como un método de evasión de impuestos, mientras que el que invierte pasa a formar parte de la ESAL en calidad de accionista o directivo; por lo tanto, cuando se mencionan los dividendos y egresos se reconocen aun cuando no tengan relación con el ingreso, pero sí con la actividad meritoria, pero la retención aun cuando exista actividad comercial en la ESAL sometidas al RTE no tendrá retención con la fuente porque se ha utilizado a los fines del objeto social.

Al respecto, la Sala de consulta y servicio civil exhorta al Gobierno Nacional a realizar y promover las gestiones jurídicas que se requieran para llenar el vacío normativo que se presenta en torno al ejercicio de las funciones de inspección y vigilancia sobre las entidades de derecho privado sin ánimo de lucro con domicilio en el exterior, tanto en relación con aquellas que desarrollan su objeto de manera permanente en Colombia como frente a las que realizan sus actividades de forma ocasional. cabe resaltar que esta exhortación tampoco se refiere específicamente a la revisión y actualización del régimen de ESAL, sino que se enfoca en la necesidad de llenar el vacío normativo en torno al ejercicio de las funciones de inspección y vigilancia sobre las entidades de derecho privado sin ánimo de lucro con domicilio en el exterior. (Consejo de Estado - Sala de consulta y servicio civil, 2022)

Existe una pluralidad de sujetos en cuanto a los órganos de control, se está DIAN principalmente para la regulación tributaria, pero en los procesos de inspección Hacienda puede intervenir, las Alcaldías, la Secretaria de Estado, la Superintendencia de Sociedades, el Ministerio de Interior y adicionando los entes competentes en la materia si la ESAL fuese de objeto no comercial (Salud, educación, deporte, investigación, cultura, investigación científica o tecnológica, protección ambiental y ecología) por lo que se puede concebir que esta laguna discrecional puede ralentizar los procedimientos administrativos y la aplicación de los recursos por la confusión de sujetos procesales aplicables.

Los criterios jurisprudenciales de la Sala de Consulta y Servicio Civil, soluciona los recursos de petición, reconsideración, consultas, el Consejo de Estado está en deber de edificar bases para solucionar el conflicto de competencias administrativas, porque si bien se han generado mecanismos de Vigilancia y control, debe existir una simplificación de los trámites administrativos para fomentar el la creación y uso de las ESALES, así el ciudadano la verá como una entidad benéfica y no complicada, este punto es ineludible que se trate en la próxima reforma tributaria ya que influye negativamente en estas entidades.

Si bien existen conceptos que son de carácter inalienable como son todos los preceptos en el RTE por la DIAN, la aplicación de los recursos administrativos ayuda resolver los vacíos legales que aún posterior a la Ley de Reforma tributaria siguen existiendo dentro de las Entidades sin fines de lucros, los recursos de consulta y reconsideración sirven de gran ayuda a para solventar estas lagunas presente en estas entidades, los criterios jurisprudenciales han traído beneficio en cuanto al reconocimiento de las ESALES extranjeras y criterios aplicable para clasificación y admisiones de las ESALES, es importante fomentar el mantenimiento de estas entidades por el fin social que generan.

Los conflictos de competencia administrativa se promoverán de oficio o por solicitud de la persona interesada. La autoridad que se considere incompetente remitirá la actuación a la que estime competente; si esta también se declara incompetente, remitirá inmediatamente la actuación a la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado en relación con autoridades del orden nacional o al Tribunal Administrativo correspondiente en relación con autoridades del orden departamental, distrital o municipal. En caso de que el conflicto involucre autoridades nacionales y territoriales, o autoridades territoriales de distintos departamentos, conocerá la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado.(Artículo 36 Ley 2080 de 2021)

La Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado emite sentencia ante los conflictos negativos de competencia estos pueden ser planteados por una persona física o jurídica (inclusive por una ESAL) y por el Gobierno frente al órgano ejecutivo a los fines de que se esclarezca debido a la confusión o pluralidad de sujetos administrativos este conflicto surge porque se ha desatendido el requerimiento del contribuyente, o porque se ha declarado incompetente el órgano requerido o éste continúe con su inactividad. Tomando en cuenta desde la creación legal de las ESALES a el cambio que generó la Reforma tributaria, aún se está en un periodo de transición del cambio a los mecanismos de control.

Como se está en presencia de un recurso contencioso administrativo se encuentra una posición jerárquica de por medio, por lo que la resolución de estos conflictos será lleva

de la forma superior jerárquica, el órgano emitirá sentencia que ha de contener alguno de los siguientes pronunciamientos:

- a) La declaración de que el requerimiento es procedente, lo que conlleva el establecimiento de un plazo dentro del cual la Comunidad Autónoma deberá ejercitar la atribución requerida;
- b) La declaración de que el Recurso ejercido es improcedente, es decir el rechazo del superior a la solicitud de las partes.
- c) Los elementos necesarios que resuelvan el punto controvertido
- d) Si es un vacío de la ley una solución para que el ente administrativo competente apruebe, rechace o corrija la solicitud de la persona.

En la actualidad no hay certeza de quién es el competente para ejercer la inspección, vigilancia y control de las entidades extranjeras sin ánimo de lucro, y no existe una disposición que le permita a alguna entidad, o al DAPRE, o a la Presidencia de la República asumir tal responsabilidad, dicha competencia continúa en cabeza del presidente de la República frente a las entidades sin ánimo de lucro extranjeras.

El procedimiento por el cual se le otorga la cualidad a la Presidencia de la República debe hacerse mediante Recurso contencioso administrativo, este conflicto de competencia puede considerarse improductivo en el sentido de que el estado debe regular los vacíos que aún presenta el régimen de las entidades sin fines de lucro que a pesar que poco a poco se ha ido reformulando, corrigiendo y mejorando el RTE, pero los vacíos que de manera reiterada han sido solventados a través de esta vía, es deber del Estado y existe la necesidad de una ley o decreto que simplifique estos procesos.

Dentro de las actualizaciones que se han generado en materias de las ESALES, hay que tomar en cuenta dentro de los próximos cambios que la administración pública debe abocarse en cuanto a los establecido en el Proyecto de Ley del Plan Nacional de Desarrollo en el artículo 68 hace un cambio en cuando las disoluciones de la ESAL, indicando en esta regulación la necesidad de las ESALES de inscribirse en la Cámara de comercio correspondiente a su domicilio principal, posterior a su creación.

Debe hacerse en un lapso no mayor de 6 meses, aquí es importante tomar en cuenta que este artículo requiere una aclaratoria, ya que no todas las ESALES están obligadas por su objeto social a inscribirse en Cámara de Comercio por lo cual a este artículo se deben excluir las ESAL de sectores no comerciales (Salud, educación, deporte, investigación, cultura, investigación científica o tecnológica, protección ambiental y ecología), ya que estas en su constitución, deben hacer por el ente correspondiente ya que la Cámara de Comercio no es competente en estas materias.

Pero aquellas que sí están obligadas es decir que pertenecen al sector civil o comercial, de no hacer la inscripción en el lapso de tiempo se les impondrá de oficio la Disolución liquidación y cancelación de la entidad, quien dictara esto de forma oficiosa será la Alcaldía, por lo que representa una carga de trabajo extra en la inspección de las ESALES en su territorio, el fin de esto es depurar aquellas entidades que no cumplan los requisitos legales, del mismo modo en esta inspección verificará que la entidad está

obligada a renovar la matrícula mercantil por un término de 3 años de tener vencida la matrícula será causal de disolución.

Si bien la revisión y actualización del régimen de ESAL en Colombia tiene como objetivo modernizar y fortalecer el sector sin ánimo de lucro, también plantea desafíos significativos. La reducción de beneficios fiscales y la carga administrativa adicional pueden dificultar la capacidad de estas organizaciones para cumplir sus misiones sociales. Además, la participación ciudadana y la generación de empleo, aunque valiosas, pueden no ser tan efectivas como se esperaba. Razón por la cual es esencial que las autoridades y las ESAL trabajen en conjunto para encontrar un equilibrio que promueva la transparencia y la eficiencia sin poner en peligro la sostenibilidad financiera de estas organizaciones. La revisión del régimen debe considerar cuidadosamente las necesidades y capacidades de las ESALES, y debe estar en constante evolución para adaptarse a las cambiantes condiciones sociales y económicas. Solo a través de un diálogo continuo y la colaboración entre todas las partes involucradas se puede garantizar que las ESALES continúen desempeñando un papel fundamental en la construcción de una sociedad más justa y equitativa en Colombia.

Al revisar la línea de tiempo podemos observar que se toman diferentes ESAL, creadas dentro de los años 1991 hasta el 2018, con el fin de revisar su objeto y su evolución. Al respecto se inicia en el año 1991, año en el cual fue promulgada la Constitución Política de Colombia, que en su artículo 38, se garantiza el derecho de libre asociación para la mejora de las diferentes acciones que realizan las personas en sociedad; al mismo tiempo, en su artículo 355, nos indica que ni las ramas u órganos del poder público no podrán entregar donaciones o auxilios a personas naturales o jurídicas de derecho privado (Ortega Calderón, 2021)

Es recomendable que las ESALES posean una superintendencia exclusiva para estas para que regule específicamente el control y vigilancia del cumplimiento del objeto social de la entidad, si bien el estado tiene mecanismos de control tributarios con la DIAN, aún hace falta un seguimiento al cumplimiento del objeto social, los cambios que se han ido produciendo en el RTE, con esto se ha regulado la evasión de impuestos y combatir la corrupción, Sin embargo, dentro de esos mecanismos de control queda por fuera el cumplimiento del objeto social, por lo que este vacío legal se podría remediar con la creación de este ente.

Por una parte, las ESALES son fiscalizadas por la DIAN dentro de los parámetros fiscales y contables, las alcaldías también formarán parte de este papel de inspección para la parte comercial, también genera en las actualizaciones en la materia Inspecciones la Alcaldía, Hacienda, Secretaria Jurídica Distrital, la superintendencia de sociedades, al tener esta pluralidad de sujetos administrativos de carácter activo, genera cierta inquietud en el ciudadano al Hacer uso de los excedentes y de los gastos y esto es uno de los cambios más evidentes de la Reforma tributaria sobre las ESALES de anteriormente no poseer ningún tipo de control y vigilancia a poseer actualmente un control y vigilancia difuso.

Se interpreta como difuso porque si bien la DIAN es el órgano rector en la Actividad tributaria, lo demás entes se involucran para su control comercial, gubernamental, social e institucional, por eso este tipo de entidades se toman como controvertidas a pesar de generar un beneficio a la sociedad por su mala gerencia

administrativa con la Ley de Reforma Tributaria poco a poco se ha ido cambiando esta visión, para fomentar el interés benéfico y la vena altruista en la sociedad.

Cuando se habla del interés social, de ausencia de lucro, y el beneficio a grupos sociales determinados es necesario que exista solidez y transparencia por lo que el estado también debe proporcionar herramientas a las ESALES para mejorar su solidez e importancia en la sociedad colombiana, así como los entes públicos hacen publicidad de su transparencia la DIAN debería en un futuro fomentar la publicidad de la información de interés de las ESALES, donde publique con el consentimiento de las entidades los Estados financieros aprobados de las mismas para fomentar la participaciones otros empresarios a donar y participar en la Labor social de las ESAL expandiendo en la contribución del interés benéfico.

Otro aspecto que necesita mejorarse y ya desde el punto de vista de las ESALES es el uso adecuado de la Tecnologías de información de comunicación más allá de solicitar donaciones y publicitarse, adecuar las políticas de transparencia al sector privado mejora la confianza y estimula la participación en actividades meritorias, por lo que hacer públicos sus contratos, informes de resultado, compras, generan validez y demuestren públicamente que no se están redistribuyendo los ingresos ni haciendo uso indebido de los excedentes o el beneficio neto.

Las entidades sin fines de lucro representan socialmente una entidad civil necesaria porque sus aportes a la sociedad benefician ampliamente en esquemas donde el estado ha tenido deficiencias, así como el acceso a grupos sociales determinados que el empresario de manera altruista puede fomentar crecimiento social, son necesarias para mejorar vínculos sociales y fomentar el reconocimiento de los derechos humanos.

La parte negativa del régimen de las ESALES se extiende tanto Tributariamente como socialmente, ya que han sido utilizadas este tipo de entidades para cometer evasión de impuestos y actos de corrupción que afectan tanto al Estado como a la ciudadanía, el estado se ve afectado ya que los fraudes Fiscales y las evasiones de impuestos repercuten sobre el tesoro nacional y a su vez en consecuencia se ve afectados los diferentes sectores poblacionales ya que la falta de presupuesto anual repercute en el beneficio social por parte del estado al ciudadano, es una cadena de afectación y de ahí la importancia del Buen funcionamiento del Sistema tributario.

Una desventaja adicional es la corrupción que se ha generad de manera inescrupulosa haciendo el uso de los contratos y donaciones a entidades sin fines de lucro a los fines de desviar fondos y esta clase ilícitos ha sido utilizada en el sector privado y público, generando una afectación dolosa y creando una mala imagen a este tipo de entidades, como consecuencia social de esta manipulación inescrupulosa, se ocasiono mala fama a las entidades sin fines de lucro, si bien esto no ocurre en todas los casos en ha sido descubierta al ser conocidas de orden público, genero un descontento en la ciudadanía sobre la confianza y estabilidad de las ESALES.

Los elementos de cambio que como consecuencia genero la reforma tributaria fue el fomentar el uso de las ESALES de quitarles la mala fama e impulsar la filantropía del empresario, que apoyar a un grupo poblacional específico sin una ganancia comercial podía generar beneficios a la entidad, y estos beneficios son de carácter tributario en cuanto al Régimen Especial Tributario, con rebajas, exoneraciones y exenciones, también

hay que tomar en cuenta el bienestar social que genera ayudar a los demás en ese sentido de impuso social.

Razón a que los cambios realizados en proceso, benefician al estado y al ciudadano, si bien el Estado obliga al contribuyente a cumplir con una serie de parámetros contables, requisitos administrativos, a un objeto social, con lapsos de tiempo para cumplimiento, solicitudes y renovaciones, también le genera resultados positivos en cuanto sus haberes por parte del contribuyente y al grupo social beneficiado le garantiza la existencia de esta entidad.

La Ley 1819 del 2016, permitió depurar un gran número de entidades que no desarrollaban actividades meritorias y que estaban realizando una distribución indirecta de excedentes a través de diferentes mecanismos. Al modificarse el esquema del RTE, tales prácticas quedaron prohibidas y sancionadas. Por ello, gran parte de las entidades prefirieron no realizar el proceso de permanencia y pasaron automáticamente a ser parte del régimen tributario ordinario, con las consecuencias que esto derivó. (Salgado C. 2021)

Los métodos de control y vigilancia responden es a la necesidad de verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, la existencia de las entidades para evitar fraudes y que verdaderamente el uso de las inversiones o donaciones estén siendo usados dentro del marco meritorio correspondiente al objeto social, si bien existe una pluralidad de sujetos administrativos en base de articular este cumplimiento, aún existen lagunas que corregir.

Las entidades tienen una ventaja de poder estar en el RTE como también el caso de retardo en los lapsos o ausencia de algún requisito pasar al régimen ordinario y una vez subsanadas estas fallas volver al RTE, lo que promueve una flexibilidad en la permanencia del mismo, adicionando en los controles de vigilancia se ha facultado la capacidad de inspección a fines de disolución cuando exista incumplimiento en las obligaciones de la ESAL, si bien tiene un carácter coercitivo por parte del estado, garantiza un cumplimiento por parte del contribuyente a sus obligaciones.

El Estado debe fomentar el bien social, si bien no puede abarcar todo, por diferentes razones, es por eso que debe apoyarse de las entidades sin fines de lucro para apoyar a sectores poblacionales específicos que le presente dificultad ejercer su acción social, por eso no solo debe tener mecanismos de control y vigilancia si no debe también fomentar la creación y mantenimiento de las ESALES que verdaderamente estén cumpliendo con su fin social, parte de esta depuración que el sistema ha estado realizando mediante sus diferentes cambios ha sido productivo.

Sigue existiendo la necesidad de reformas en el régimen de las ESALES para terminar de erradicar los vacíos legales y garantizar las obligaciones y beneficios que tienen estas entidades, así como también es necesario la creación de organismos y su regulación enfocados únicamente en la protección y control de las entidades sin fines de lucro adicionales a DIAN, Cámara de comercio, superintendencia de las sociedades, Alcaldía; lo que es una labor futura que deben realizarse en la planificación del estado.

Conclusiones

Dentro del derecho societario colombiano, las ESALES forman una parte importante en el apoyo a la sociedad colombiana al ser organizaciones que, careciendo de ánimo de lucro, generan una utilidad social para un grupo determinado. Esto beneficia también al Estado, ya que la acción meritoria de las ESALES apoya las funciones que el Estado debe realizar en beneficio de la sociedad. Además, las ESALES no buscan un reparto utilitario entre los socios, lo que les confiere un tratamiento especial dentro del campo tributario como gratificación a su acción social.

Las Leyes 1819 de 2016, 210 de 2019, 2277 de 2022 y el Decreto 2150 de 2017 reestructuraron el Estatuto Tributario, permitiendo que la DIAN y la Superintendencia de Sociedades actúen como organismos de control y supervisión. Estos organismos verifican que las ESALES cumplan con su objeto social, actividades meritorias y la no repartición de dividendos entre los socios al cierre del ejercicio. Además, supervisan anualmente la contabilidad y las actividades, así como las declaraciones realizadas por las ESALES ante los entes correspondientes.

Las reformas no solo establecieron orden, sino que también definieron las condiciones y porcentajes para que las ESALES puedan disfrutar del Régimen Tributario Especial. Así pues, si una ESAL no cumple con las condiciones y requisitos establecidos, puede perder el beneficio de pertenecer al RTE e incluso enfrentar la disolución. Estos elementos de orden y control ayudan a combatir la evasión de impuestos y aseguran que las ESALES cumplan con la utilidad social por la que fueron constituidas.

Jurisprudencialmente, los criterios de la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado han permitido reconocer a las ESALES de origen internacional, ampliando así la ayuda al Estado en cumplir con los objetivos de utilidad social necesarios para la ciudadanía. Debido a cargas económicas, sociales y políticas, el Estado no siempre puede cumplir estas funciones por sí solo. La depuración realizada por la DIAN y la Superintendencia ha ayudado a combatir la corrupción y la evasión de impuestos. Aunque el régimen especial se ha vuelto más riguroso, ha beneficiado el correcto cumplimiento de las funciones de este tipo de sociedades.

Referencias

ANDI. (2019). GUÍA PARA LA APLICACIÓN DE LAS ENTIDADES SIN ÁNIMO DE LUCRO AL RÉGIMEN TRIBUTARIO ESPECIAL. GUÍA PARA LA APLICACIÓN DE LAS ENTIDADES SIN ÁNIMO DE LUCRO AL RÉGIMEN TRIBUTARIO ESPECIAL.

Consejo de Estado - Sala de Consulta y Servicio Civil. (22 de julio de 2020). CONFLICTO NEGATIVO DE COMPETENCIAS ADMINISTRATIVAS – Entre la Dirección Distrital de Inspección, Vigilancia y Control de la Secretaría Jurídica Distrital de la Alcaldía Mayor de Bogotá y el Departamento Administrativo de la Presidencia de la República. Bogotá.

Consejo de Estado - Sala de consulta y servicio civil. (5 de julio de 2022). Conflicto negativo de competencias administrativas. Conflicto negativo de competencias administrativas. Bogotá.

Consejo de Estado - Sala de consulta y servicio civil. (4 de mayo de 2022). Conflicto negativo de competencias administrativas. Conflicto negativo de competencias administrativas. Bogotá.

DIAN. (2018). Concepto General Unificado No.0481 - ENTIDADES SIN ANIMO DE LUCRO Y DONACIONES. Bogotá: DIAN.

DIAN. (2 de noviembre de 2023). DIAN. Obtenido de DIAN: <https://www.dian.gov.co/impuestos/sociedades/Regimen-Tributario-Especial-RTE/Paginas/default.aspx#:~:text=%C2%BFQu%C3%A9%20es%20una%20ESAL%3F,%2C%20humanitaria%2C%20art%C3%ADstica%20o%20comunitaria.>

DIAN. (2023). Entidades Sin Ánimo de Lucro. Todo lo que debe saber sobre el Régimen Tributario Especial. Bogotá: DIAN.

Grant Thornton. (diciembre de 2020). Régimen tributario especial (RTE) y entidades sin ánimo de lucro (ESAL).

Ortega Calderón, N. (Mayo de 2021). Evolución de las Entidades sin Ánimo de Lucro ESAL en Colombia, durante los años 1991 al 2018 de acuerdo a la normatividad que las rige. Evolución de las Entidades sin Ánimo de Lucro ESAL en Colombia, durante los años 1991 al 2018 de acuerdo a la normatividad que las rige. Universidad Nacional Abierta y a Distancia - UNAD.

Ortega Parada, S. F., & Higuera Rodríguez, M. P. (2018 de septiembre de 2018). La nueva reglamentación fiscal de las Entidades Sin Ánimo de Lucro y su aplicabilidad a las BIC. La nueva reglamentación fiscal de las Entidades Sin Ánimo de Lucro y su aplicabilidad a las BIC. Bogotá.

Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado. (2015). CONFLICTO DE COMPETENCIAS ADMINISTRATIVAS – Entre el Ministerio del Interior y la Superintendencia de Sociedades / PETICIÓN CONTENTIVA DE CONSULTA – Concepto / PETICIÓN CONTENTIVA DE CONSULTA – Finalidad. CONFLICTO DE COMPETENCIAS ADMINISTRATIVAS – Entre el Ministerio del Interior y la Superintendencia de Sociedades / PETICIÓN CONTENTIVA DE CONSULTA – Concepto / PETICIÓN CONTENTIVA DE CONSULTA – Finalidad.

Salgado, C. M. (2021). El abecé del régimen tributario especial y la actualización de las entidades sin ánimo de lucro y cooperativas. Obtenido de *Ámbito Jurídico*: <https://www.ambitojuridico.com/noticias/especiales/tributario-y-contable/el-abece-del-regimen-tributario-especial-y-la>

Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado. (2022). CONFLICTO DE COMPETENCIAS ADMINISTRATIVAS – partes: Secretaría Jurídica Distrital de la Alcaldía Mayor de Bogotá (Dirección Distrital de Inspección, Vigilancia y Control de Entidades Sin Ánimo de Lucro), y Departamento Administrativo de la Presidencia de la República (DAPRE). / PETICIÓN CONTENTIVA DE CONSULTA – Concepto / PETICIÓN CONTENTIVA DE CONSULTA – Finalidad. Autoridad competente para el ejercicio de las funciones de inspección y vigilancia sobre entidades sin ánimo de lucro extranjeras con negocios permanentes en Colombia. Inspección y vigilancia sobre la

entidad Oikos Cooperación para el Desarrollo. Reiteración. 04 de febrero de 2022, Radicación 0110103060002022001900.

Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado. (2022). CONFLICTO DE COMPETENCIAS ADMINISTRATIVAS – partes: Dirección Distrital de Inspección, Vigilancia y Control de la Secretaría Jurídica Distrital de la Alcaldía Mayor de Bogotá y el Departamento Administrativo de la Presidencia de la República / PETICIÓN CONTENTIVA DE CONSULTA – Concepto / PETICIÓN CONTENTIVA DE CONSULTA – Finalidad. Entidades de derecho privado sin ánimo de lucro domiciliadas en el extranjero. Inspección, vigilancia y control sobre la entidad Save the Children Fund. Reiteración. 22 de julio de 2020, Radicación 11001-03-06-000-2020-00145-00(C).

Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado. (2022). CONFLICTO DE COMPETENCIAS ADMINISTRATIVAS – partes: Secretaría Jurídica Distrital de la Alcaldía Mayor de Bogotá - Dirección Distrital de Inspección, Vigilancia y Control de Entidades sin Ánimo de Lucro- y Departamento Administrativo de la Presidencia de la República (DAPRE) / PETICIÓN CONTENTIVA DE CONSULTA – Concepto / PETICIÓN CONTENTIVA DE CONSULTA – Finalidad. Autoridad competente para el ejercicio de las funciones de inspección y vigilancia sobre entidades sin ánimo de lucro extranjeras con actividades permanentes en Colombia. Inspección y vigilancia sobre la entidad Turkish Maarif Foundation. Reiteración. 05 de julio de 2022, Radicación 11001 03 06 000 2021 00163 00.

Ardila López, E. (2018). Revisión normativa de las entidades Sin Ánimo de Lucro desde los enfoques contables, financieros, tributarios y jurídicos en Colombia. Medellín.

Congreso de la República. (2016). Ley 1819 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.

Ministerio de Hacienda. (2019) Manual del Régimen Tributario Especial. Bogotá D.C. Obtenido de

https://www.minhacienda.gov.co/webcenter/portal/Minhacienda?_afrLoop=714790029345638&_afrWindowMode=2&Adf-Window-Id=gklpsk4qu&_afrFS=16&_afrMT=screen&_afrMFW=1656&_afrMFH=822&_afrMFDW=1366&_afrMFDH=768&_afrMFC=8&_afrMFCI=0&_afrMFM=0&_afrMFR=76&_afrMFG=0&_afrMFS=0&_afrMFO=0

Mayerly Dorado Jimenez. (2021) “Regulación de régimen tributario especial en materia de rentas de las ESAL ¿es suficiente?”. Revista aula contable. Extracto de: <http://repository.unipiloto.edu.co/handle/20.500.12277/10960>

Hernández, D. F., & Gonzales Marín, Y. O. (2019). Desconocimiento de las obligaciones del régimen tributario especial (ESAL). Revista Científica Hermes, 24, 227–243. <https://doi.org/10.21710/rch.v24i0.479>

Acuerdo 912 de 2023 Concejo de Bogotá, D.C.

Resolución 028 de 2018 Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN

Circular 013 de 2020 Secretaría Jurídica Distrital

Ávila, R. (2018). El ánimo de lucro en la mira. Recuperado 23 de enero de 2019, de <https://www.portafolio.co/opinion/editorial/ricardo-avila-el-animo-de-lucro-en-la-mira-5-de-febrero-de-2018-513912>

Gómez, X. (2023). “ Más Allá de los Contratos: La Importancia de Affectio Societatis en los Negocios”, Gimenez Salinas Abogados <https://gimenez-salinas.es/affectio-societatis-asociaciones-comerciales/>

Chica, P. y Martínez, G. (2020). “Efectos negativos de la reforma tributaria colombiana de 2016 sobre las Entidades Sin Ánimo de Lucro –ESAL”. Revista Visión Contable, 22, 143 – 157. <https://doi.org/10.24142/rvc.n22a7>