

DOCUMENTOS DE TRABAJO

Facultad de Ciencias
Jurídicas, Sociales y
Humanísticas

No. **7**



GUÍA PRÁCTICA DE CONTROL PARA ORGANIZACIONES SIN ÁNIMO DE LUCRO (FUNDACIONES)

JOSÉ MIGUEL PICO CRUZ, VÍCTOR VÁSQUEZ VÁSQUEZ

FECHA DE RECEPCIÓN: DICIEMBRE DE 2017
FECHA DE PUBLICACIÓN: DICIEMBRE DE 2018

AREANDINA
Fundación Universitaria del Área Andina

Guía práctica de control para organizaciones sin ánimo de lucro (fundaciones)

© Fundación Universitaria del Área Andina
Bogotá, diciembre de 2018

© José Miguel Pico Cruz, Víctor Vásquez Vásquez

Fundación Universitaria del Área Andina

Calle 70 No. 12-55, Bogotá, Colombia

Tel: +57 (1) 7424218 Ext. 1231

Correo electrónico: publicaciones@areandina.edu.co

Dirección editorial: Eduardo Mora Bejarano

Coordinación editorial: Camilo Andrés Cuéllar Mejía

Diseño de colección: Ivonne Carolina Cardozo Pachón

Corrección de estilo y diagramación:

Entrelibros E-book Solutions



BANDERA INSTITUCIONAL

Pablo Oliveros Marmolejo †

Gustavo Eastman Vélez

Miembros Fundadores

Diego Molano Vega

Presidente de la Asamblea General y Consejo Superior

José Leonardo Valencia Molano

Rector Nacional

Representante Legal

Martha Patricia Castellanos Saavedra

Vicerrectora Nacional Académica

Erika Milena Ramírez Sánchez

Vicerrectora Nacional Administrativa y Financiera

María Angélica Pacheco Chica

Secretaria General

Eduardo Mora Bejarano

Director Nacional de Investigaciones

Camilo Andrés Cuéllar Mejía

Subdirector Nacional de Publicaciones

Frank Leonardo Ramos Baquero

Decano Facultad de Ciencias Jurídicas, Sociales y Humanísticas

Las series de documentos de trabajo de la Fundación Universitaria del Área Andina se crearon para divulgar procesos académicos e investigativos en curso, pero que no implican un resultado final. Se plantean como una línea rápida de publicación que permite reportar avances de conocimiento generados por la comunidad de la institución.



GUÍA PRÁCTICA DE CONTROL PARA ORGANIZACIONES SIN ÁNIMO DE LUCRO (FUNDACIONES)

José Miguel Pico Cruz
Víctor Vásquez Vásquez*

Resumen

El artículo está dirigido a las organizaciones sin ánimo de lucro y cooperativas en Colombia. Entre los años 2014 y 2016 con más de 78 investigaciones de parte de la Auditoría General de la República, con irregularidades en temas como la contrataciones en áreas de servicios, civiles, comerciales etc. Cometieron todo tipo de delitos y, por su particularidad jurídica y objetos sociales, lograron evadir cualquier tipo de responsabilidad. Es así como la Auditoría General de la República analiza la Ley 80 de 1993 para mitigar las evasiones, lavado de activo y ejercer mayor control sobre estas. Existen diversas ONG con diferentes objeto sociales en Colombia, enfocadas en las áreas sociales y humanitarias, así como en el bienestar y desarrollo de una comunidad o sociedad. No obstante, en la actualidad gran parte de estas son creadas para recibir favorecimientos políticos que cubren necesidades momentáneas (lavado de activos) y que ocurren, muchas veces, por desconocimiento de las normas y los procedimientos financieros por parte de los socios o fundadores.

Cómo citar este documento:

Pico-Cruz, J. M. y Vásquez-Vásquez, V. (2018). *Guía práctica de control para organizaciones sin ánimo de lucro (fundaciones)* (documento de trabajo No. 7). Bogotá: Fundación Universitaria del Área Andina.

* Contadores públicos, estudiantes de la especialización en Auditoría Forense y Revisoría Fiscal, Fundación Universitaria del Área Andina. jomi58@hotmail.com; victorevasquezvasquez@hotmail.com

Este artículo busca mejorar la eficacia y el desempeño de las organizaciones sin ánimo de lucro en sus actividades y cumplir con sus fines sociales a través de guías de información financiera que les permitan desarrollar procedimientos de entradas y salidas del efectivo. Igualmente, se espera que puedan realizar las operaciones propias de su actividad social, como son las inversiones y sus financiamientos, que le servirán para las buenas decisiones en el manejo de los soportes contables, diligenciamiento y organización de los documentos. Finalmente, se pretende minimizar los riesgos de fraude, y que las organizaciones sin ánimo de lucro tengan conocimiento del marco legal y la normatividad vigente con las que se rigen Colombia.

Palabras clave: fin social, fin humanitario, guía financiera, irregularidades, organizaciones sin ánimo de lucro.

Introducción

En Colombia, entre los años 2014 y 2016, la Auditoría General de la República llevó a cabo un proceso investigativo sobre 78 empresas y personas naturales, sobre las que se habían venido presentando una serie de irregularidades respecto a contrataciones por altas cuantías. Esto sucedía en diferentes áreas: servicio, civiles, comerciales y demás. Cometiendo delitos de todo tipo y que por su particularidad pueden evadir cualquier responsabilidad.

Para poder lograr sus objetivos delictivos, crearon cooperativas y fundaciones sin ánimo de lucro que lograban camuflarse y evadir todos los controles y vigilancia del estado. Sin embargo, la Auditoría General de la República ha adelantado estudios sobre la Ley 80 de 1993¹, con la finalidad de mitigar la evasión y controlar este tipo de contrataciones.

De acuerdo con lo anterior, el planteamiento a exponer será sobre las empresas sin ánimo de lucro (ESAL) o las también llamadas empresas de tercer sector. Este tipo de organizaciones se basa en fines sociales que permiten promulgar soluciones donde hay ausencia de Estado. Como empresa, tienen autonomía y operan con aportes del sector público.

Las entidades sin ánimo de lucro deben contar con una adecuada organización contable, con el fin de controlar los recursos de efectivo que suministra el Estado por actividades de operaciones propias de su actividad social operativa e inversiones. No obstante, en muchas de estas entidades sin ánimo de lucro, también conocidas como fundaciones, los fundadores no tienen el conocimiento financiero para detectar los peligros y consecuencias que las operaciones mal infundadas pueden conllevar.

Por consiguiente, se pretende organizar las entidades para que cumplan el objeto social para las que fueron creadas. Para tal fin, se proponen guías que contengan procedimientos del cumplimiento del marco legal y de la normatividad existente para las empresas sin ánimo de lucro, así como los respectivos procedimientos para realizar registros contables y financieros.

¹ Por la cual se expide el Estatuto General de Contratación de la Administración Pública.

Método

Las entidades con personería jurídicas de derecho privado, como las fundaciones y corporaciones, nacieron con el artículo 633 del Código Civil. Sin embargo, se denotaba la fragilidad en su regulación, dado que existían vacíos normativos y operativos. Les permitían realizar diversos emprendimientos y actividades y les ofrecían beneficios en las contribuciones tributaria, justificados en su carácter no lucrativo y de servicio social y comunitario.

En el presente, uno de los fines más buscados por el Estado es que los bienestar familiares se creen por todo el territorio colombiano y lleguen a las comunidades con alto riesgo de violencia y alejadas de las ayudas mutuas del Gobierno. Así, se lograría efectuar el sueño referente a la globalización del bienestar común en el mundo.

Las organizaciones de alto riesgo y necesitadas por problemas geográficos no se garantiza por las entidades públicas que lleguen a cubrir la totalidad de ayuda referente a los recursos estimados.

La población investigada en este tipo de política social está constituida por las fundaciones y asociaciones sin ánimo de lucro en Colombia. Las ESAL surgieron en Colombia como desarrollo de los derechos fundamentales de asociación, plasmados en los artículos 38 y 39 de la Constitución Política de Colombia, donde se garantiza la libre agrupación de las personas con el fin de desarrollar fines sociales sin ánimo de lucro. De las entidades creadas entre 1900 y 1989, 39 400 son juntas de acción comunal y ESAL para indígenas, 4 300 son cooperativas, fondos de empleados y mutuarías, 3 200 son sindicatos y otras entidades sindicales y 30 200 son fundaciones, asociaciones, corporaciones y similares. El exdirector de la DIAN afirma que “las cooperativas se debe tener cuidado en la conformación y velar por las existentes”.

El año 2012, las ESAL en Colombia se empezaron a conocer como locomotoras invisibles, debido a sus ingresos y cifras cada día más llamativas. Al parecer, alcanzaron un neto de \$129,6 billones, lo que motivó y encendió las alarmas en los organismos de control como la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, la Fiscalía y Unidad de Información y Análisis financieros (UIAF). Las cooperativas y fundaciones de Colombia perciben dividendos a los \$30 billones por año. Para el año 2015 y en

el presente hay en el país unas 70 mil entidades sin ánimo de lucro. De ese número, un 4% (2 800 entidades) participan, con un 90%, de los ingresos por valor de \$268 millones de pesos.

El exdirector de la DIAN manifestó, a través de un informe, que no hay un número de reportes de fundaciones, pero la superintendencia solidaria abrió algunas investigaciones a cooperativas y otras entidades. La UIAF se encargó de controlar el tema referente a los lavados de activos, pero son intocables. Finalmente, la fiscalía general de la nación se pronuncia en referencia a la cantidad de casos, más no en las consecuencias de los resultados.

Dentro de este proyecto se puede hacer una evaluación de los ingresos versus la rentabilidad obtenida. La marea de las ESAL aún sigue en crecimiento, dado que no hay un régimen estricto que permita controlar su actividades y movimientos operativos. Por ende, surgen una cantidad considerable de fraudes, contrataciones ilegales y beneficios de una minoría, que conlleva que la desproporción en estas empresas se salga de control real y de la razón social para la que fueron creadas.

Pasos prácticos que seguir para las fundaciones de tipo social

Normatividad

- » Toda persona jurídica está obligada a llevar contabilidad, según el Decreto 2500 de 1986. Para efectos tributarios, judiciales y de inspección, vigilancia e intervención del Estado, podrá exigirse la presentación de libros de contabilidad y demás documentos privados exigibles.
- » Las entidades sin ánimo de lucro como las fundaciones de tipo social adquieren su personalidad jurídica en las cámaras de comercio a partir del registro del acto de constitución, con jurisdicción en el domicilio principal de la respectiva entidad.
- » Se obligan a las ESAL a informar: estados financieros básicos, notas a los estados financieros, informe de gestión, certificado del contador público o dictamen del revisor fiscal, presupuesto para el año siguiente (aprobado por el máximo órgano de administración), documentos que soporten el desarrollo del objeto social, certificado de existencia y representación legal actualizado y emitido por la respectiva cámara de comercio y reformas estatutarias, si las hay.

Contabilidad

La información plasmada en los libros de contabilidad será la fuente para la elaboración de los estados contables y en ninguno de los casos los valores que aparezcan registrados en los libros serán diferentes a los revelados en los estados contables. La información contable debe ser comprensible y útil para satisfacer los objetivos de la fundación. En ciertos casos se requiere, además, que la información sea comparable.

La información contable y financiera sirve a las fundaciones para:

- » Conocer, demostrar y divulgar los recursos controlados por un ente económico, las obligaciones que tenga de transferir recursos a otros entes, los cambios que hubieren experimentado tales recursos y el resultado obtenido en el periodo contable.
- » Proyectar flujos de efectivo.
- » Apoyar a los administradores en la organización, planeación y direccionamiento de los negocios.
- » Tomar y brindar los elementos contables para las decisiones en materia de inversiones y crédito.
- » Evaluar la gestión desarrollada por los administradores del ente económico.
- » Segmentar la determinación de cargas tributarias, tarifas y precios.
- » Contribuir al desarrollo y la evaluación del beneficio o impacto social que la actividad económica desarrollada por el ente económico represente para la comunidad afectada.

Cualidades en la información contable de las fundaciones sociales.

El control y la demostración de las operaciones de una entidad se basa en el conocimiento pleno de todos los hechos. Para ello, se requiere llevar a cabo un procedimiento ordenado y la contabilidad por medio de clasificaciones y subclasificaciones predeterminadas, comprobantes y registros y libros y resúmenes que reflejen todos y cada uno de los hechos y acontecimientos que suceden diariamente en todo negocio, empresa o entidad.

Se deben tener en cuenta los siguientes principios para estas actuaciones:

- » Comprensible: cuando la información es clara y fácil de entender.
- » Útil: cuando la información es pertinente y confiable.
- » Pertinente: cuando la información posee valor de retroalimentación, predicción y es oportuna.
- » Confiable: cuando la información es neutral, verificable y representa fielmente los hechos económicos.
- » Comparable: cuando la información extractada ha sido preparada sobre pilares uniformes.

Periodo contable

Las fundaciones o entidades sin ánimo de lucro-sociales deben preparar y difundir periódicamente estados financieros básicos durante su existencia, al menos una vez al año, con corte al 31 de diciembre. Las entidades sin ánimo de lucro deben emitir estados financieros de propósito general.

Proceso contable

Los registros sistemáticos de los hechos económicos de las organizaciones deben cumplir con el siguiente ciclo:

- » Al constituirse la entidad, también se inicia el proceso contable que se genera con los aportes de los asociados.
- » Se elabora un inventario general que incluye un balance general inicial y un comprobante inicial diario de contabilidad, denominado comprobante de apertura. Su función es abrir los libros principales y auxiliares.
- » Iniciado el proceso contable, se realiza un registro de los movimientos y transacciones realizadas diariamente, respaldados por un soporte que permita su registro en el comprobante diario y su traslado a los libros contables.
- » Por último, se hace el cierre de mes, trimestre o año para cancelar las cuentas de resultado mediante un asiento de ajuste registrado en un comprobante diario para el traslado a los libros principales y auxiliares.

Cuenta

Representan las propiedades, deudas, bienes, derechos y obligaciones de la entidad sin ánimo de lucro en una fecha determinada. Igualmente, se incluyen los costos, gastos, excedentes y/o déficit de los ingresos, costos y gastos en un periodo determinado. De acuerdo con su naturaleza, las cuentas se clasifican en reales o de balance, nominales o de ganancia y pérdidas, y de orden. Se manejan otras cuentas: cuentas de orden, cuentas de orden deudoras y cuentas de orden acreedoras.

Etapas del proceso contable

Identificación de la ocurrencia de los hechos, clasificación según su característica en el plan de cuentas, registro y ajustes de los comprobantes de contabilidad, elaboración y presentación de los estados contables al final del proceso contable, análisis, interpretación y comunicación de la información o conclusión de los resultados de la entidad.

Se deben elaborar otros documentos contables, los llamados documentos internos y externos.

Plan único de cuentas

El plan único de cuentas (PUC) busca la uniformidad en el registro de las operaciones económicas realizadas por las entidades sin ánimo de lucro, con el fin de permitir la transparencia de la información contable y, por consiguiente, su claridad, confiabilidad y comparabilidad.

Soportes contables

Son documentos utilizados como base probatoria para registrar las operaciones comerciales de una empresa. Se elaboran en original y se realizan tantas copias como lo exijan las necesidades de la entidad.

Los asientos contables, para su justificación, deben contener un soporte o documento que contenga la siguiente información:

- » Nombre o razón social de la entidad que lo emite.
- » Nombre, número y fecha del comprobante.

- » Descripción del contenido del documento.
- » Firmas de los responsables de elaborar, revisar, aprobar y contabilizar los comprobantes.

Los siguientes son los principales soportes de contabilidad:

- » Recibos de caja
- » Recibos de consignación bancaria
- » Comprobante de depósito y retiro de cuenta de ahorros
- » Factura de venta
- » Factura de compra
- » Comprobantes de pago o egreso
- » Comprobante de ingreso o caja
- » Notas débito
- » Notas crédito
- » Recibos de caja menor y reembolso de caja menor
- » Nota de contabilidad
- » Comprobante diario de contabilidad
- » Relaciones, escritos
- » Contratos
- » Escrituras
- » Matrícula inmobiliaria
- » Títulos valores
- » Extractos bancarios
- » Conciliaciones bancarias, entre otros

Libros de contabilidad

Se entienden como los documentos en los que se registran las transacciones, hechos y situaciones con valor monetario acontecidos en los entes económicos y que se convierten en el fundamento de los estados financieros, como quiera que sus saldos y operaciones plasmadas sean la fuente para su elaboración.

Se deben llevar los libros necesarios para:

- » Registrar en orden cronológico todas las operaciones, bien en forma individual o por resúmenes globales no superiores a un mes.
- » Establecer mensualmente el resumen de todas las operaciones por cada cuenta, así como sus movimientos débito y crédito.
- » Determinar la propiedad del ente, el movimiento de los aportes de capital y las restricciones que pesen sobre ellos.
- » Llevar los libros auxiliares necesarios.
- » Dejar constancia de las decisiones adoptadas por los órganos colegiados de dirección, administración y control del ente económico.
- » Cumplir las exigencias de otras normas legales.

Corrección de errores y de registros en los libros de contabilidad

Cualquier error u omisión se debe salvar con un nuevo asiento en la fecha en que se advierte. Los simples errores de transcripción se deben salvar mediante una anotación al pie de la página respectiva o por cualquier otro mecanismo de valor técnico reconocido que permita evidenciar su corrección.

La anulación de los folios se debe efectuar señalando sobre los mismos la fecha y la causa de la anulación, suscrita por el responsable de la anotación y su nombre completo.

Conservación y destrucción de libros: los entes económicos deben conservar y cuidar ordenadamente los libros de contabilidad, actas, de registro de aportes, comprobantes de las cuentas, soportes de contabilidad y la correspondencia relacionada con sus operaciones.

Pérdida y reconstrucción de libros: el ente económico o fundación debe denunciar ante las autoridades competentes la pérdida, extravío o destrucción de sus libros y papeles. Tal circunstancia debe acreditarse en caso de exhibición de los libros, junto con la constancia de que los mismos se hallaban registrados, si fuere el caso.

Plazo para el registro de libros: el numeral 4 del artículo 29 del Código de Comercio estipula que la inscripción podrá solicitarse en cualquier tiempo, si la ley no fija un término especial para ello. No obstante, los actos y documentos sujetos a su registro no producirán efectos respecto de terceros sino a partir de la fecha de su inscripción.

Estados financieros: son los informes preparados periódicamente, cuya responsabilidad recae en los administradores del ente económico y tienen como objetivo suministrar información financiera a los usuarios interesados en conocer los resultados operacionales y la situación económica-financiera de la entidad.

- » Balance general
- » Estado de resultados
- » Estado de cambios en el patrimonio
- » Estado de cambios en la situación financiera
- » Estado de flujos de efectivo

Informes: los principales informes a generar y presentar son el informe de gestión y el dictamen del revisor fiscal y/o el informe del contador público

Análisis financiero: consiste en recopilar los estados financieros estáticos, como el balance general y dinámico y el estado de ganancias y pérdidas o de resultados, para comparar y estudiar las relaciones existentes entre los diferentes grupos de cada uno y observar los cambios presentados por las distintas operaciones de la entidad. Para ello, es necesario utilizar los siguientes indicadores:

- » Indicadores o razones financieras
- » Capital de trabajo
- » Razón circulante o índice de liquidez
- » Solidez
- » Endeudamiento

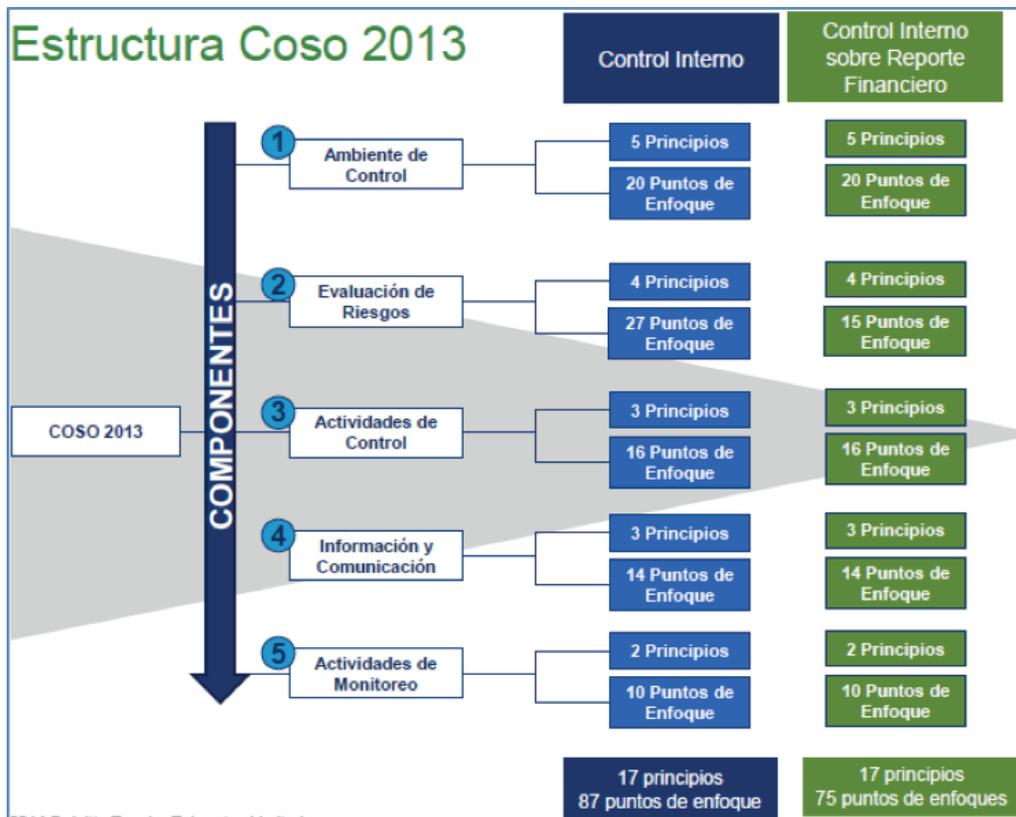
Control de las fundaciones sociales

1. Evaluación del control interno.

Las fundaciones utilizan el sistema de control interno de COSO, que es de gran utilidad a la auditoría interna para demostrar actividades indebidas dentro de una organización. A continuación, explicamos el concepto y estructura del control interno, basado principalmente en las personas. De este control depende que todos los procesos funcionen sistemáticamente para el logro de los objetivos.

- » Ambiente de control: dado por el estilo gerencial de normas y políticas
- » Evaluación de riesgos: se identifican y analizan los riesgos que puedan afectar la consecución de los objetivos de la organización. No se describe ningún método, pero esta evaluación es importante como parte de la planeación.
- » Actividades de control: están direccionadas para ser realizadas punto a punto en la ejecución de las labores cotidianas dentro de los procesos, de modo que se puedan minimizar los riesgos a través de controles correctivos, preventivos y detectivos, entre otros.
- » Información y comunicación: es la base fundamental para el desarrollo y fluidez de las actividades ya que del movimiento y versatilidad de este componente depende la eficiencia y eficacia de los procesos.
- » Monitoreo: permite hacer seguimiento a los riesgos y a los controles aplicados a los mismos.

FIGURA 1.
ESTRUCTURA COSO 2013



Fuente: Deloitte Colombia – Autoría, Consultoría, Finanzas, ERS, Tas & Legal

Discusión

Gaitán (2014) propone una cartilla soportada por la Constitución Política sobre la libre asociación tanto para personas naturales como jurídicas, con el objetivo de fortalecer las actividades socioeconómicas. Las ESAL pretenden ser una herramienta práctica, eficaz y eficiente para consultar temas legales. Proporcionan modelos de estatutos y esquemas para las entidades sin ánimo de lucro y del sector solidario, empleando un lenguaje sencillo y apropiado para lectores interesados en el tema.

Zuluaga (2013) recopila información que consideramos básica para el desarrollo de la actividad contable. Deja una reflexión sobre las entidades sin ánimo de lucro con la finalidad de establecer objetivos y normatividad clara en la libre ejecución de los giros ordinarios de este tipo de empresas

FIGURA 2.
TEMAS DE LA GUÍA PRÁCTICA



Fuente: elaboración propia.

La Constitución Política de Colombia de 1991 contempla, en su artículo 1, que se pretende que el recurso humano sea digno de buenos principios y que se destaque la solidaridad en los trabajos del Estado.

En su desarrollo textual, la Carta Política nos indica claramente sobre el sector: (art. 58°). (...) El Estado protegerá y promoverá las formas asociativas y solidarias de propiedad. Corresponde al Presidente de la República como Jefe de Estado, Jefe de Gobierno y Suprema Autoridad Administrativa.

“(art. 24°) Ejercer, de acuerdo con la ley, la inspección, vigilancia y control sobre las personas que reciben recursos de los sectores. (189) “El Estado fortalecerá las organizaciones solidarias y estimulará el desarrollo empresarial”. (333)

Restrepo en el año 1998, con motivo de la creación de la Superintendencia de la Economía Solidaria y esté como ministro de Hacienda, afirmó que “necesitamos una entidad ágil y eficiente, que rescate el sector solidario de Colombia”. Por esto en el gobierno de Ernesto Samper (1994-1998) se promulgo la Ley 454 de 1998² que fundamenta la democracia y el crecimiento social.

² Por la cual se determina el marco conceptual que regula la economía, se transforma el Departamento Administrativo Nacional de Cooperativas en el Departamento Nacional de la Economía Solidaria, se crea la Superintendencia de la Economía Solidaria, se crea el Fondo de Garantías para las Cooperativas Financieras y de Ahorro y Crédito, se dictan normas sobre la actividad financiera de las entidades de naturaleza cooperativa y se expiden otras disposiciones.

Conclusiones generales

Con base en las observaciones resaltadas, su riesgo e impacto en las operaciones se debe a:

- » El incumplimiento del proceso de selección, contratación y servicios civiles.
- » Debilidades en la solicitud, análisis, asignación y entrega de los recursos.
- » Debilidades en la liquidación y retiros de dineros en efectivos.
- » Autorización por parte de personal de perfil inadecuado.
- » Fallas en el software adquirido para el control de ingreso de contratistas.
- » Contratistas sin seguridad social en el mercado.
- » Ausencia de planeación de los recursos necesarios por falta de coordinación entre contratista y gobiernos.
- » Debilidades en la administración y control del inventario de terminales portátiles, impresoras y baterías.
- » Ausencia de capacitación al personal responsable y colaboradores de las fundaciones.
- » Deficiencia en el seguimiento de los recursos, por un ente de control.
- » Incumplimiento de los topes establecidos del presupuesto de las fundaciones.
- » Falencias en la administración y el cálculo del valor mensual de las fundaciones.

La Ley 1819 de 2016 establece el control por medio de requisitos, suministro de información, registros, restricciones, tributaciones ordinarias y fiscalización permanentes.³ Las reformas tributarias también afectan las entidades sin ánimo de lucro,

³ Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones.

en especial las fundaciones y corporaciones. Motivado por los legisladores de la rama ejecutiva de fortalecer los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, obteniendo como base para estas normatividad la coyuntura que vive el país con referencia a los recursos que se manejaron en los temas de posconflicto y la economía mundial.

El artículo 140 de la Ley 1819 modifica al artículo 19 del Estatuto Tributario, que nivela a este tipo de persona jurídica en igualdad de condiciones, en efectos de impuestos a la rentas y complementarios a las sociedades nacionales y le quita las preferencias en materia tributaria. Lo anterior es matizado con una excepción, que el objeto social sea valorado positivamente por la ley, que sus actividades tengan carácter meritorios y que sus excedentes no sean distribuidos entre sus asociados y por el contrario cumplan con su objetividad de retribución en sus programas sociales como lo considera el régimen tributario especial.

Requisitos especiales para que las ESAL puedan acceder al régimen tributario especial:

Las entidades que pertenecientes al régimen tributario especial al 31 de diciembre, las entidades que ya venían ejerciendo esta actividad especial, deben enviar a la DIAN los documentos de soporte exigidos, llevar a cabo los trámites de registro web y entregar los vistos buenos a favor de la sociedad civil.

Tarifa del 20% en impuesto a la renta, entre otros, se encuentra en el modificado numeral 1º del artículo 19, en el que se establece que el objeto social por desarrollar debe ser de interés general en una o varias de las actividades establecidas en el nuevo artículo 359 del Estatuto Tributario, a las cuales debe tener acceso la comunidad, sobre todo la más vulnerable. El parágrafo 2 define la misma disposición.

Bajo todo este paradigma de la constitucionalidad que trae la reforma, se pretende crear mecanismos que permitan identificar el momento en el que las ESAL distribuyen de forma indirecta sus excedentes a determinados beneficiarios. Para ello, se exige un registro y reporte de una serie de transacciones y contratos que le permitan a la DIAN identificar esta conducta irregular.

El artículo 356*-1 también establece un monto máximo permitido para remunerar a las personas que ejercen cargos directivos y gerenciales cuando las ESAL obtienen ingresos brutos anuales superiores a 3 500 unidades de valor tributario (UVT), ya que se limita al 30% del gasto total anual de la respectiva entidad, sin justificación adicional a la sospecha de que es una forma de distribución indirecta de excedentes. Igualmen-

te, se establece una diferenciación entre las ESAL que obtienen ingresos superiores a 3 500 UVT y las que no logran esta cifra.

También se vigila a los terceros que interactúan con las entidades sin ánimo de lucro y que alimentan el patrimonio de estas con sus donaciones con el fin de que desarrollen actividades que se consideran de interés general y meritorias. Este desprendimiento de sus activos es considerado excepcional, así que el Estado reconoce y otorga un beneficio tributario a los donantes, quienes, a su vez, obtienen un descuento sobre el impuesto de renta equivalente al 25% del valor donado, siempre y cuando la entidad receptora cumpla con los requisitos de la normatividad para pertenecer a la ESAL.

Se determina que la reforma tributaria vela por el buen funcionamiento de las entidades sin ánimo de lucro, basada en las actividades, deportivas, recreación y deporte, cumpliendo así la actividad de su objeto social.

Para concluir, con la inclusión del artículo 364-4 al Estatuto Tributario, las entidades sin ánimo de lucro y todas aquellas acogidas dentro del régimen tributario especial que ejecuten o recauden recursos en el país provenientes de otros países o de organismos internacionales, deben registrar sus recursos ante la Agencia Presidencial de Cooperación Internacional de Colombia (APC Colombia) para su legalización y monitoreo.

En el oficio 6263 de 2017, la DIAN emitió el siguiente concepto referente a las ESAL que se conformen a partir de 2017: hasta establecerse la nueva reglamentación que conlleve a la clasificación idónea en el Régimen Especial, se inscribirán normalmente como contribuyentes del impuesto sobre la renta en el RUT.

Podríamos llegar a la conclusión orientadora de este artículo al retomar la tercera parte de la Ley 1819 de diciembre de 2016, puesto que contiene toda la nueva información necesaria del Régimen Tributario Especial. En efecto, reúne cada uno de los nuevos aspectos a tener en cuenta por sus condicionamientos de cabal cumplimiento para poder calificar, acceder y hacer parte del régimen especial "ESAL".

En efecto, a través de los artículos 140 de la Ley 1819 y el artículo 19 del Estatuto Tributario, obtenemos una guía acerca de la manera en la que las asociaciones, corporaciones y fundaciones, como entes sin ánimo de lucro, pueden realizar la solicitud para pertenecer a este régimen especial ante la entidad rectora, que es la DIAN. Allí, presentarán las acreditaciones y calificaciones idóneas y suficientes para recibir la aprobación. Además, deben estar sometidas a la vigilancia y control de alguna superintendencia u órgano de control.

Referencias

- Congreso de Colombia. (octubre 28 de 1993). Ley 80 de 1993. Por la cual se expide el Estatuto general de Contratación de la Administración Pública. Recuperado de <http://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=304>
- Congreso de Colombia. (agosto 6 de 1998). Ley 454 de 1998. Por la cual se determina el marco conceptual que regula la economía solidaria, se transforma el Departamento Administrativo Nacional de Cooperativas en el Departamento Nacional de la Economía Solidaria, se crea la Superintendencia de la Economía Solidaria, se crea el Fondo de garantías para las Cooperativas Financieras y de Ahorro y Crédito, se dictan normas sobre la actividad financiera de las entidades de naturaleza cooperativa y se expiden otras disposiciones. *Diario Oficial No. 43.357*. Recuperado de http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley_0454_1998.html
- Congreso de Colombia. (diciembre 29 de 2016). Ley 1819 de 2016. Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones. *Diario Oficial No. 50.101*. Recuperado de <https://gydconsulting.com/userfiles/Ley-1819-29-dic-16-Reforma-Tributaria-Diario-Oficial-50101.pdf>
- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. (marzo 2017). *Oficio 6263. Régimen tributario especial y donaciones*. Recuperado de <https://cijuf.org.co/normatividad/oficio/2017/oficio-006263.html>
- Gaitán, O. (2014). *Guía práctica de las entidades sin ánimo de lucro y del sector solidario*. Bogotá: Cámara de Comercio.
- Presidencia de la República. (agosto 4 de 1986). Decreto 2500 de 1986. Por el cual se modifica parcialmente el Decreto 1990 de 1986. *Diario Oficial No. 37.581*. Recuperado de <http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?id=1457038>
- Supersolidaria. Superintendencia de la Economía Solidaria. (s.f.). *Reseña histórica*. Recuperado de <http://www.supersolidaria.gov.co/es/nuestra-entidad/resena-historica>
- Zuluaga, J. (2013). *Guía para entidades sin ánimo de lucro: Sin fines de lucro, pero sin ánimo de perder*. Cali: Actualicese.com LTDA.

