

**La nueva reglamentación fiscal de las Entidades Sin Ánimo de Lucro y su
aplicabilidad a las BIC**



**Facultad de Ciencias Jurídicas
Especialización en Derecho Comercial
Pontificia Universidad Javeriana**

Autores

**Sandra Fabiola Ortega Parada
Mónica Paola Higuera Rodríguez**

**Septiembre 30 de 2018
Bogotá D.C.**

La nueva reglamentación fiscal de las Entidades Sin Ánimo de Lucro y su aplicabilidad a las BIC

**Sandra Fabiola Ortega Parada
Mónica Paola Higuera Rodríguez**

Camilo Gómez – Director de Trabajo de Grado

**Pontificia Universidad Javeriana
Facultad de Ciencias Jurídicas
Especialización en Derecho Comercial**

**Bogotá D.C.
2018**

Nota de advertencia: La Universidad no se hace responsable por los conceptos emitidos por sus alumnos en sus trabajos de tesis. Solo velará porque no se publique nada contrario al dogma y a la moral católica y por qué las tesis no contengan ataques personales contra persona alguna, antes bien se vea en ellas el anhelo de buscar la verdad y la justicia”

La nueva reglamentación fiscal de las Entidades Sin Ánimo de Lucro y su aplicabilidad a las BIC.

1. Introducción.....	4
2. Marco Teórico	4
3. Planteamiento del problema.	5
3.1. Relevancia del problema.	5
4. Entidades sin Ánimo de Lucro “ESAL”.....	5
4.1. Concepto.....	5
4.2. Clasificación.....	6
4.3. Registro.....	7
4.4. Órganos de control de las ESAL.	8
5. Régimen Tributario Especial de las ESAL.	8
5.1. Obligaciones a cargo de las ESAL que pertenecen al Régimen Tributario Especial.....	10
5.1.1. Proceso de calificación, permanencia, actualización de las ESAL.....	10
5.1.2. El registro Web.....	11
5.1.3. Proceso de Calificación y Permanencia.....	12
5.1.4. Procedimiento.....	14
5.2. Cláusula anti-abuso.....	15
6. Sociedades de Beneficio e Interés Colectivo “BIC”.....	17
7. Conclusiones.	20
Bibliografía	21

1. Introducción.

El comercio y la economía en general han evolucionado en los últimos años a una gran velocidad, lo que ha obligado a los ordenamientos jurídicos a adecuar sus figuras asociativas no solo atendiendo los intereses particulares de los comerciantes y empresarios, sino también la evidente necesidad de promover la implementación de compromisos sociales y ambientales al interior de las sociedades y entidades de carácter asociativo.

Dentro de estas figuras de asociación encontramos las Entidades Sin Ánimo de Lucro (en adelante “ESAL”), consideradas inicialmente como organizaciones eminentemente filantrópicas, utilizadas para la consecución de un interés general y ajenas al ejercicio del comercio.

Sin embargo, desde hace algunas décadas, el desarrollo normativo de las ESAL en Colombia ha ampliado su foco ofreciendo elementos útiles para el cumplimiento no solo de un fin social, sino también para el ejercicio de actividades comerciales que, pese a no representar ingresos económicos para sus miembros, si juega un papel clave en la economía nacional.

De acuerdo con lo anterior, es posible afirmar que actualmente las ESAL cuentan con un “doble régimen” por denominarlo de alguna manera: i) un marco general que regula su constitución, reconocimiento y registro, contenido principalmente en el Código Civil y en los Decretos 2150 de 1995, 427 de 1996, 1066 de 2015 y 1074 de 2015; y, ii) un régimen tributario especial que tuvo un importante cambio con la implementación de la reforma tributaria estructural, Ley 1819 de 2016.

Teniendo como punto de partida estos presupuestos, lo que pretendemos abordar en esta monografía se reduce a tres temas específicos. En primer lugar, la normativa que actualmente deben observar las ESAL con el objetivo de tener claridad sobre los requisitos que deben acreditar para considerarse como tal y, particularmente, para pertenecer al régimen tributario especial.

En segundo lugar, nos referiremos de manera sucinta a la Ley 1819 de 2016 y a los beneficios tributarios a los que las ESAL pueden acceder actualmente siempre y cuando obtengan su calificación como contribuyentes del régimen tributario especial, haciendo mención en este punto a la cláusula general anti abuso que se implementó con el fin de evitar que entidades diferentes se acojan indebidamente a estos beneficios.

Finalmente, estudiaremos uno de los avances normativos más recientes implementado en nuestro ordenamiento jurídico: las Sociedades de Beneficio e Interés Colectivo (en adelante “BIC”). Evidenciaremos como esta figura es una gran oportunidad para impulsar la consecución de fines meritorios propios de las ESAL sin dejar de lado el interés económico que pretenden los accionistas de una sociedad comercial, y, a modo propositivo, plantaremos los beneficios tributarios que, a nuestro juicio, se podrían adaptar del régimen tributario especial destinado, hoy en día, exclusivamente para las ESAL.

2. Marco Teórico

Con el fin de desarrollar el objeto de estudio, nos basaremos principalmente en las disposiciones normativas que regulan las ESAL, específicamente en la Ley 1819 de 2016 que introdujo serios cambios a su reglamentación fiscal. Haremos alusión a algunos autores que se han pronunciado sobre la materia, y nos remitiremos a conceptos propios de las autoridades competentes.

Para abordar la situación de las BIC, nos referiremos a la ley expedida en este año, inspirada en figuras internacionales, y propondremos alternativas fiscales que podrían estimular en mayor medida su adopción por parte de las sociedades y empresarios colombianos.

3. Planteamiento del problema.

Pretendemos exponer los cambios introducidos por la Ley 1819 de 2016 para acceder a los beneficios propios del Régimen Tributario Especial, incluyendo la cláusula general anti abuso que pretende evitar el aprovechamiento indebido de los mismos por parte de otras entidades.

En un sentido propositivo, nos referiremos a una de las mayores innovaciones introducidas en nuestro ordenamiento jurídico, las Sociedades de Beneficio e Interés Colectivo (“BIC”), con el objeto de plantear la posibilidad de hacerles extensivo parte del Régimen Tributario Especial.

Para ello daremos pretendemos dar solución a dos interrogantes específicos:

1. ¿Qué requisitos deben acreditar los sujetos que aspiran catalogarse como ESAL perteneciente al régimen tributario especial?
2. ¿Sería conveniente que las BIC gozarán del Régimen Tributario Especial contemplado únicamente para las ESAL?

3.1. Relevancia del problema.

Resulta de gran importancia tener claridad sobre los requisitos específicos que debe acreditar un vehículo asociativo (bien sea corporación, fundación, asociación, etc.) que pretenda acreditar la calidad de ESAL y, particularmente, beneficiarse del régimen tributario especial desarrollado recientemente por la Ley 1819 de 2016.

De igual manera, es provechoso referirnos a una innovadora figura como las Sociedades de Beneficio e Interés Colectivo que se caracteriza como un tipo societario “híbrido” al incluir finalidades propias de las ESAL. En nuestra consideración, puede resultar ampliamente atractivo profundizar en su estudio y, eventualmente, proponer una regulación mucho más detallada que le haga extensiva la aplicación de los beneficios tributarios propios de las ESAL o por lo menos, que prevea un tratamiento fiscal mas favorable frente a aquellas sociedades no BIC debido a la importancia que este tipo de figuras puede llegar a representar para la comunidad en general.

4. Entidades sin Ánimo de Lucro “ESAL”.

4.1. Concepto.

De acuerdo con lo establecido en los Decretos 2150 de 1995 (Artículos 40 a 45) y 427 de 1996 numeral 2.2. y siguientes, y en la Circular Externa 002 de 2016 de la Superintendencia de Industria y Comercio (en adelante “SIC”), se ha determinado que las ESAL, son:

“personas jurídicas que se constituyen por la voluntad de asociación o creación de otras personas (naturales o jurídicas) para realizar actividades en beneficio de los asociados o de terceras personas

o de la comunidad en general y no persiguen el reparto de utilidades entre sus miembros” (Cámara de Comercio de Bogotá, 2018).

Es así como se entiende que una de las características esenciales de las ESAL es la inexistencia de un fin lucrativo, esto es, no persiguen la generación de ingresos y/o repartición de utilidades entre los asociados, por lo que no les es permitido el reembolso de los bienes o capital aportado, la extracción de ningún tipo de ingresos, ni repartir remanentes generados en desarrollo de sus objetivos.

4.2. Clasificación.

Atendiendo la normatividad vigente, Las ESAL se clasifican en las siguientes categorías:

ESAL	Definición
Asociaciones, Corporaciones y Fundaciones	<p>“La Corporación está formada por una reunión de individuos y tiene por objeto el bienestar de los asociados, sea físico, intelectual y moral. No persigue fines de lucro” (Sentencia, 1940).</p> <p>Las Corporaciones como las Asociaciones, son entes jurídicos los cuales resultan de acuerdos de voluntades, por medio del cual los asociados se obligan según los estatutos; tienen una cierta permanencia y un objetivo ajeno al lucro.</p> <p>Las Fundaciones son personas jurídicas sin ánimo de lucro que surgen de la voluntad de una o varias personas (naturales o jurídicas) con el objetivo de propender por el bienestar común, a un sector determinado de la sociedad o a toda la población general. Su naturaleza es eminentemente patrimonial, pues existirá en tanto subsista su patrimonio. Ésta surge de la destinación que realice su fundador o fundadores, de unos bienes o dineros preexistentes para la realización de unas actividades que, según su sentir, puedan generar bienestar social.</p>
Entidades de la Economía Solidaria	Son entidades sin ánimo de lucro que se constituyen con la finalidad de realizar actividades que se caracterizan por la cooperación, ayuda mutua, autogestión de sus asociados, que desarrollan actividades de tipo democrático o humanísimo, entre las cuales se encuentran, las Cooperativas, precooperativas, fondos de empleados, asociaciones mutuales ¹ .

¹ Información consultada el 28 de septiembre de 2018 en la siguiente página web: <http://www.camarahonda.org.co/wp-content/uploads/2015/06/PREGUNTASFRECUENTES-2.pdf>

Veedurías ciudadanas	Mecanismos democráticos de participación, que permite a los ciudadanos o a diferentes organizaciones comunitarias ejercer vigilancia sobre la gestión pública, reconocidas por el Artículo 270 de la Constitución Política.
Entidades extranjeras de derecho privado sin ánimo de lucro con domicilio en el exterior.	Son entidades constituidas en el exterior, que pueden ser inscritas sin necesidad de incorporarse directamente en el país otorgándole facultades a un representante.

4.3. Registro.

De acuerdo con lo establecido en el Artículo 2.2.1.2.1. de la Circular Externa 002 de 2016 de la SIC, la existencia y representación de las ESAL a las que se refiere el Decreto 2150 de 1995, *“se probará con certificación expedida por la Cámara de Comercio del domicilio principal en los mismos términos y condiciones del Registro Mercantil, en lo que sea compatible”*.

Es así como en la citada Circular, se indica que la inscripción se realizará en los mismo términos y condiciones las reglas que rigen a las sociedades mercantiles en relación con el registro mercantil, tal como las que se estipula en el Artículo 189 del Código del Comercio².

En relación con el formulario del Registro Único Empresarial y Social (RUES) y sus anexos, para las ESAL *“se utilizará el Formulario de Registro único Empresarial y sus anexos”*³, aplicando en lo que sea compatible el numeral 1.7. del numeral referente a ‘Aspectos Generales’ de la Circular.

Finalmente, de acuerdo con el Artículo 2.2.2.1. de la precitada Circular, en relación con el control de legalidad en la inscripción de la constitución de las ESAL del artículo 40 del Decreto número 2150 de 1995, las Cámaras de Comercio deberán abstenerse de inscribir las ESAL en cualquiera de los 8 escenarios allí previstos⁴.

² Circular 002 de 2016 de la Superintendencia de Industria y Comercio, Artículo 2.2.1. Aspectos Generales.

³ Ibidem, artículo 2.2.1.1.

⁴ 1. Cuando tales documentos no expresen en su totalidad los requisitos formales previstos en el artículo 40 del Decreto número 2150 de 1995, así como el nombre de la persona o entidad que desempeñará la función de revisoría fiscal, si alguna norma especial lo exige o si dicho cargo estuviere creado en los estatutos.
2. Cuando el certificado especial no contenga toda la información exigida en la ley.
3. Cuando en las Corporaciones y Asociaciones no se determine la duración precisa y determinada.
4. Cuando en las Fundaciones no se establezca que su duración es indefinida.
5. Cuando en las Fundaciones no se establezca un patrimonio determinado.
6. Cuando en el formulario RUES no se relacionen por lo menos el nombre y clase de entidad, códigos de actividad económica, dirección, teléfono, correo electrónico, entidad que ejerce vigilancia y control y datos financieros de la entidad sin ánimo de lucro.
7. Cuando al hacer control de homonimia, se encuentre inscrita una entidad sin ánimo de lucro (incluyendo las del sector solidario) con el mismo nombre de la que se quiere inscribir. El tipo de entidad no sirve como diferenciador para efectos del control de homonimia.
8. Cuando tengan como objeto principal alguna de las actividades que están exceptuadas de este registro en las Cámaras de Comercio. (Por ejemplo, la actividad de educación formal o no formal).

4.4. Órganos de control de las ESAL.

Los principales órganos de control de las ESAL son los representantes legales, los administradores (cuerpos colegiados), miembros de juntas directivas, consejo de administración, junta de vigilancia, comité de control social y los revisores fiscales.

5. Régimen Tributario Especial de las ESAL.

El tratamiento tributario especial de las ESAL se remonta al año 1988 en el que se expidió la Ley 84 en virtud de la cual se creó precisamente, un régimen tributario especial para las corporaciones, fundaciones y asociaciones sin ánimo de lucro en el que se previó una tarifa del impuesto sobre la renta equivalente al 20% únicamente sobre el beneficio neto o excedente y, adicionalmente, se consagró la posibilidad de que este beneficio fuese exento en la parte que destinaran al cumplimiento de su objeto social que debía corresponder a actividades de interés general a las que tuviese acceso la comunidad.

A partir de entonces, pese a todas las reformas y cambios legislativos que se presentaron en materia tributaria, se mantuvo un régimen especial y beneficioso para las ESAL, régimen que fue drásticamente modificado en el año 2016 con la adopción de la Ley 1819, mejor conocida como la 'Reforma tributaria estructural'.

Actualmente, la regulación particular de las ESAL se encuentra en los artículos 19 y 356 a 364 del Estatuto Tributario (en adelante "E.T."). Como disposición marco, el artículo 19 dispone:

Todas las asociaciones, fundaciones y corporaciones constituidas como entidades sin ánimo de lucro, serán contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, conforme a las normas aplicables a las sociedades nacionales.

Excepcionalmente, podrán solicitar ante la administración tributaria, de acuerdo con el artículo 356-2, su calificación como contribuyentes del Régimen Tributario Especial, siempre y cuando cumplan con los requisitos que se enumeran a continuación:

1. Que estén legalmente constituidas.
 2. Que su objeto social sea de interés general en una o varias de las actividades meritorias establecidas en el artículo 359 del presente Estatuto, a las cuales debe tener acceso la comunidad.
 3. Que ni sus aportes sean reembolsados ni sus excedentes distribuidos, bajo ninguna modalidad, cualquiera que sea la denominación que se utilice, ni directa, ni indirectamente, ni durante su existencia, ni en el momento de su disolución y liquidación, de acuerdo con el artículo 356-1.
- (...)

A su vez, los artículos 356, 357 y 358 del E.T. consagran:

Art. 356. Los contribuyentes a que se refiere el artículo 19 que sean calificados en el Registro Único Tributario como pertenecientes a Régimen Tributario Especial, están sometidos al impuesto de renta y complementarios sobre el beneficio neto o excedente a la tarifa única del veinte por ciento (20%).

Art. 357. Para determinar el beneficio neto o excedente se tomará la totalidad de los ingresos, cualquiera sea su naturaleza, y se restará el valor de los egresos de cualquier naturaleza, que tengan relación de causalidad con los ingresos o con el cumplimiento de su objeto social de conformidad con

lo dispuesto en este Título, incluyendo en los egresos las inversiones que hagan en cumplimiento del mismo.

Art. 358. El beneficio neto o excedente determinado de conformidad con el artículo 357 tendrá el carácter de exento, cuando se destine directa o indirectamente, en el año siguiente a aquel en el cual se obtuvo, a programas que desarrollen el objeto social y la actividad meritoria de la entidad.

La parte del beneficio neto o excedente que no se invierta en los programas que desarrollen su objeto social, tendrá el carácter de gravable en el año en que esto ocurra.

(...)

Los excedentes descritos en el presente artículo serán exentos, siempre y cuando la entidad sin ánimo de lucro se encuentre calificada dentro del RUT como entidad del Régimen Tributario Especial y cumpla con lo dispuesto en los artículos 19 a 23 y lo dispuesto en el Título I, Capítulo VI del Libro I del presente Estatuto.

Uno de los cambios más drásticos que introdujo la Ley 1819 es la exigencia de que las ESAL que pretendan beneficiarse del régimen especial deben someterse a un acto de calificación. Este cambio es claramente sintetizado por el profesor Jaramillo así:

“Es importante anotar que en esta parte se evidencia un cambio en la regla general de clasificación tributaria, por cuanto antes de la Ley 1819, estas entidades estaban inmersas en el régimen tributario especial, sin ningún tipo de procedimiento previo de calificación; mientras que con ocasión de la nueva ley, estas entidades son contribuyentes del régimen ordinario conforme a las normas aplicables a las sociedades nacionales; solo que si optan por la solicitud de calificación y esta es favorable, entran en el régimen especial (...) se advierte que la solicitud de calificación es opcional, con lo cual, si la entidad no adelanta el proceso, la consecuencia en derecho es su no pertenencia al régimen especial sino al régimen ordinario de tributación” (Díaz, 2017, pág. 81)

Aunque los cambios y efectos de la reforma tributaria para las ESAL ameritan un extenso y profundo estudio, para efectos de esta monografía nos referiremos exclusivamente a los beneficios que representa el régimen tributario especial y a la decisión implementada por el legislador con el ánimo de evitar usos fraudulentos de esta figura.

Los artículos precitados contemplan esencialmente 3 beneficios derivados la calificación como ESAL perteneciente al régimen tributario especial:

1. Se adoptó una exención (entiéndase como aquellos ingresos no gravados) sobre todos los ingresos que no hagan parte del beneficio neto o excedente. De acuerdo con el artículo 356 del E.T., el impuesto sobre la renta únicamente se cobrará sobre el beneficio neto, de modo que en aquellos casos en los que durante el año gravable respectivo no resulte un beneficio neto en los términos del artículo 357 del E.T., la ESAL estará exenta del impuesto sobre la renta siempre y cuando cumpla con los requisitos del artículo 19 del E.T.
2. Tarifa de tributación especial. Mientras que para las personas jurídicas se previó una tarifa general del impuesto sobre la renta del 33%, las ESAL a las que les aplique el régimen tributario especial tributarán a una tarifa del 20% sobre el beneficio neto o excedente.
3. Adicionalmente, el beneficio neto o excedente estará exento del impuesto siempre y cuando en el año siguiente a aquel en el cual se obtuvo sea destinado a programas que desarrollen el objeto social y la actividad meritoria de la ESAL.

5.1. Obligaciones a cargo de las ESAL que pertenecen al Régimen Tributario Especial.

De acuerdo a las modificaciones que se introdujeron al artículo 19 del E.T. a partir del año gravable 2017, las entidades que se constituyan como sin ánimo de lucro, deberán cumplir con tres requisitos básicos si pretenden acogerse al régimen tributario especial: i) que estén legalmente constituidas; ii) que su objeto social sea de interés general al cual pueda acceder la comunidad en general y que desarrolle alguna de las actividades meritorias del artículo 359⁵ del E.T.; y, iii) que sus aportes no sean reembolsables ni sus excedentes distribuidos bajo ninguna modalidad.

Así mismo deberán realizar el proceso de calificación, permanencia y calificación regulado por el artículo 356-2 del E.T., y el artículo 1.2.1.5.1.1., y subsiguientes del Decreto 2150 de 2017 que expondremos a continuación.

5.1.1. Proceso de calificación, permanencia, actualización de las ESAL.

El artículo 1.2.1.5.1.1 del Decreto 2150 de 2017, establece tres clases de procesos que debieron adelantar hasta el 30 de abril del año en curso (2018), los contribuyentes que optaron por pertenecer al régimen tributario especial, partiendo del presupuesto de que acreditaron el cumplimiento de los requisitos del artículo 19 del Estatuto Tributario. En el Decreto se contempla:

Artículo 1.2.1.5.1.1. Definiciones. Para efectos de la aplicación del presente Capítulo se entiende por:

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

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

Actualización: Corresponde al proceso obligatorio posterior a la calificación o permanencia que deben adelantar de forma anual aquellos contribuyentes de que trata esta sección, que deciden mantenerse dentro del Régimen Tributario Especial del impuesto de la renta y complementario.

Conforme con estas definiciones, el procedimiento a seguir dependerá del tipo de contribuyente según los parágrafos transitorios 1 y 2 del art. 19 del E.T., o su inciso 1°.

Adicionalmente, el artículo 1.2.1.5.1.2 del Decreto 2150 de 2017, menciona las entidades que pueden pertenecer al régimen tributario especial, dentro de las que se destacan: *1. Las asociaciones, fundaciones y corporaciones constituidas como entidades sin ánimo de lucro. 2. Las instituciones de educación superior aprobadas por el Instituto Colombiano para la Evaluación de la Educación - ICFES, que sean entidades sin ánimo de lucro. 3. Los hospitales constituidos como personas jurídicas, sin ánimo de lucro. 4. Las personas jurídicas sin ánimo de lucro que realicen actividades de salud, siempre y cuando obtengan permiso de funcionamiento del Ministerio de Salud y Protección Social, o por las autoridades competentes. 5. Las ligas de consumidores.*

⁵ Corresponde al contribuyente revisar las actividades meritorias que se encuentran allí descritas a efectos de determinar si cumple con dicho requisito. Entre otras se enlistan actividades tales como: salud, educación, cultura, ciencia tecnología e innovación, actividades de protección al medio ambiente, entre otras.

De acuerdo con lo anterior, las entidades que a 31 de diciembre del año 2016 pertenecían al régimen tributario especial, debieron adelantar el proceso de calificación que se describe a continuación con el fin de conservar dicha calidad, ya que, en caso de no haberlo hecho, entran a pertenecer al régimen ordinario del impuesto sobre la renta y deben tributar a la tarifa general del 33%.

5.1.2. El registro Web.

De conformidad con los artículos 364-5 del E.T., y 1.2.1.5.1.3 del Decreto 2150 de 2017, las entidades que solicitaron la calificación, permanencia y actualización de la calidad de entidad perteneciente al Régimen Tributario Especial, debieron registrarse en el portal electrónico de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, registro que, entre otras cosas,

“[p]retende dotar de publicidad a los procedimientos que deben adelantar las ESAL para gozar de las condiciones tributarias específicas que lleva aparejada la pertenencia al Régimen Tributario Especial. Así mismo, la norma permite la participación de la sociedad civil que, mediante el acceso al portal electrónico, podrá realizar comentarios a la solicitud de calificación, permanencia o actualización que presenten las ESAL, bien sea para coadyuvar con la solicitud o para manifestar reparos al encontrar que la entidad no cumple con algunos de los requisitos de ley para gozar de las condiciones fiscales especiales” (Cruz, 2018)

La información que debía registrarse en el sitio web de la DIAN, era la siguiente:

- 2.1.1. La denominación, la identificación y el domicilio de la entidad.
- 2.1.2. La descripción de la actividad meritoria, de conformidad con el artículo 359 del E.T., la cual en principio deberá corresponder en cierta medida con el objeto social que desarrolla la ESAL.
- 2.1.3. El monto y el destino de la reinversión del beneficio o excedente neto, cuando corresponda. Este requisito no es exigible cuando se esté realizando el proceso de calificación. Para el proceso de permanencia corresponderá al año 2017, y cuando se trate de la actualización será el respectivo año que se realiza este procedimiento.
- 2.1.4. El monto y el destino de las asignaciones permanentes que se hayan realizado en el año y los plazos adicionales que estén autorizados por el máximo órgano social, cuando corresponda. Para los casos de calificación no será un requisito exigible. Ahora para los procesos de permanencia y actualización, solo será necesario cuando estas se hayan generado.
- 2.1.5. Los nombres e identificación de las personas que ocupan cargos gerenciales, directivos o de control. Es un requisito sumamente importante. Una vez se haya realizado el proceso de calificación y permanencia (donde es un requisito obligatorio), solo se deberán actualizar cuando se hayan modificado desde que se realizaron aquellos procesos.
- 2.1.6. El monto total de pagos salariales a los miembros de los cuerpos directivos, sin obligación de discriminar los pagos individuales.
- 2.1.7. Los nombres e identificación de los fundadores. Requisito que también es fundamental, los cuales deberán ser aportados en el proceso de calificación y permanencia, y solo deberán actualizarse cuando haya modificaciones.

- 2.1.8. El monto del patrimonio a 31 de diciembre del año inmediatamente anterior. Será el patrimonio de la constitución cuando se solicite calificación en el mismo año en que se creó. Por su parte, en los casos de permanencia y actualización, será el del año anterior.
- 2.1.9. En caso de recibir donaciones, la identificación del donante (nombre y apellido o razón social) y el monto de la donación (monto total de las donaciones consolidadas recibidas en el año), así como la destinación de la misma y el plazo proyectado para el gasto o la inversión. Para tales efectos, se entiende que la donación a una entidad del Régimen Tributario Especial es una autorización de publicar los datos que contiene el registro.
- 2.1.10. Cuando las donaciones se perciban en eventos colectivos, sin que sea posible la identificación particular de los donantes, se deberá inscribir el monto total percibido, la fecha y la destinación del mismo.
- 2.1.11. Un informe anual de resultados que prevea datos sobre sus proyectos en curso y los finalizados, los ingresos, los contratos realizados, subsidios y aportes recibidos, así como las metas logradas en beneficio de la comunidad. Este requisito no aplicará para las entidades que solicitan la calificación.
- 2.1.12. Los estados financieros de la entidad. Para las entidades que solicitan la calificación en el año en que se crean, corresponderá al estado financiero de apertura, y en los procesos de permanencia y actualización serán los del año anterior.
- 2.1.13. El certificado del representante legal o revisor fiscal, junto con la declaración de renta donde se evidencie que han cumplido con todos los requisitos durante el respectivo año, cuando corresponda. Para los casos de permanencia y actualización: certificación firmada por el representante legal y revisor fiscal (cuando exista obligación de tenerlo), en caso contrario firma del contador, en donde conste que ha cumplido con los requisitos propios del régimen tributario especial, contenidos en el Título VI del Libro primero del E.T.
- 2.1.14. Una memoria económica aquellas ESALES que hayan obtenido ingresos brutos superiores a 160.000 UVT. Aquellas entidades que soliciten la permanencia y en los casos de actualización, deberán presentar dicha memoria económica, en la cual se deberá incluir la gestión realizada dentro del año gravable, así como la destinación de los excedentes netos, firmada por el representante legal y revisor fiscal.
- 2.1.15. Los recursos de cooperación internacional no reembolsable que reciban o ejecuten.

Adicionalmente, en el proceso de permanencia se debía indicar en la certificación: número del formulario de la declaración de renta, número del adhesivo del radicado o del autoadhesivo y la fecha de la presentación de renta del año gravable 2017. Para los casos de actualización, se deberá adjuntar estos requisitos correspondientes al año gravable inmediatamente anterior.

En los casos de actualización, en que no haya vencido el plazo para presentar la declaración de renta, no había lugar al diligenciamiento de estos requisitos.

5.1.3. Proceso de Calificación y Permanencia.

Por su parte, el artículo 1.2.1.5.1.8 del decreto en estudio, exigía para los casos de solicitud de calificación y permanencia, anexar los siguientes documentos:

- i. Copia de la escritura pública, documento privado o acta de constitución en donde conste que está legalmente constituida.
- ii. Certificado de existencia y representación legal expedido por la autoridad competente, en el cual figuren sus administradores, representantes y miembros del consejo u órgano directivo cuando hubiere lugar a ello.
- iii. Copia del acta de la Asamblea General o máximo órgano de dirección, en la que se autorice al representante legal para que solicite que la entidad permanezca y/o sea calificada, según sea el caso, como entidad del Régimen Tributario Especial del Impuesto sobre la Renta.
- iv. Copia de los estatutos de la entidad donde se indique:
 - a. Que el objeto social principal corresponde a las actividades meritorias enumeradas en el artículo 359 del Estatuto Tributario y que las mismas son de interés general y de acceso a la comunidad en los términos previstos en los Parágrafos 1⁶ y 2⁷ del artículo 359 del Estatuto Tributario.
 - b. Que los aportes no son reembolsables bajo ninguna modalidad y que no generan derecho de retorno para el aportante, ni directa, ni indirectamente durante su existencia, ni en su disolución y liquidación.
 - c. Que sus excedentes no son distribuidos bajo ninguna modalidad, ni directa, ni indirectamente, durante su existencia, ni en su disolución y liquidación.
 - d. Que se identifiquen los cargos directivos de la entidad. entendidos como los que ejercen aquellos que toman decisiones respecto del desarrollo del objeto social en forma directa e indirecta, de las actividades meritorias del interés general y el acceso a la comunidad.

Cuando no figure en los estatutos la información descrita anteriormente las entidades de que tratan los parágrafos transitorios 1 y 2 del artículo 19 del Estatuto Tributario y las entidades creadas desde el primero (1°) de enero del 2017 hasta la fecha de entrada en vigencia del presente Decreto, deberán adjuntar copia del acta del máximo órgano directivo en donde se indique:

- ✓ Que los aportes no son reembolsables bajo ninguna modalidad, ni generan derecho de retorno para el aportante, ni directa, ni indirectamente durante su existencia, ni en su disolución y liquidación.
 - ✓ Que la entidad desarrolla una actividad meritoria y que son de interés general y de acceso a la comunidad, en los términos previstos en los Parágrafos 1 y 2 del artículo 359 del Estatuto Tributario.
 - ✓ Que los excedentes no son distribuidos bajo ninguna modalidad, ni directa, ni indirectamente durante su existencia, ni en su disolución y liquidación.
- v. Certificación suscrita por el representante legal, de conformidad con el numeral 3 del artículo 364-3 del Estatuto Tributario, en la que conste que:
 - a. Los miembros de junta directiva, fundadores, representantes legales o miembros de órganos de dirección no han sido declarados responsables penalmente por

⁶ La norma entiende que será una actividad de interés general cuando beneficia a un grupo poblacional.

⁷ La norma entiende que la ESAL permite acceso a la comunidad en general cuando cualquier persona natural o jurídica puede acceder a las actividades que ofrece esta sin ninguna clase de restricción, así como cuando se hace oferta abierta de sus actividades y/o servicios.

delitos contra la administración pública, el orden económico social y contra el patrimonio económico, siempre y cuando los hechos hayan implicado la utilización de la entidad para la comisión del delito, lo que se acreditará mediante certificado de antecedentes judiciales.

- b. Los miembros de junta directiva, fundadores, representantes legales o miembros de órganos de dirección no han sido sancionados con la declaración de caducidad de un contrato celebrado con una entidad pública, siempre y cuando los hechos hayan implicado la utilización de la entidad para la comisión de la conducta, lo que se acreditará mediante certificado de la entidad competente, cuando hubiere lugar a ello.
- c. Copia del acta de la Asamblea General o máximo órgano de dirección, en la que se indique el estado de las asignaciones permanentes de los años gravables anteriores y que no han sido reinvertidas, y de manera sumaria se informe la forma como se realiza la reinversión del beneficio neto o excedente tratado como exento en el año gravable anterior, de conformidad con el artículo 1.2.1.5.1.27⁸, de este Decreto. Esta información se deberá enviar cuando haya lugar a ello.

En este aspecto es importante resaltar, que aquellas entidades que solicitaron la calificación, permanencia o actualización, con dicha petición, autorizaron a la DIAN a la publicación de la información que se está suministrando, de lo contrario la solicitud será rechazada.

Por su parte, en la presentación de la solicitud de calificación como entidad perteneciente al régimen tributario especial, se deberá: i) cumplir con el diligenciamiento y firma del formato dispuesto en el servicio informático de la DIAN, suscrito por el representante legal; ii) haber cargado la totalidad de los documentos ya descritos; iii) cumplir con el procedimiento de cargue de la información. El plazo máximo para recibir la información era el día 30 de abril de 2017.

5.1.4. Procedimiento.

Ahora bien, el procedimiento a seguir una vez los contribuyentes poseían toda la información solicitada (cargue de la información), era el siguiente:

1. **Recibo y publicación:** recibida la información, la DIAN dentro de los 5 días siguientes, la publicará en el sitio web por el término de 10 días calendario, para que la sociedad civil realice comentarios a la misma, en caso de tenerlos.

De manera simultánea, el solicitante debía publicar en su página web, los mismos documentos que son aportados a la administración, por el mismo tiempo (10 días calendario).

2. **Recepción de los comentarios de la sociedad civil:** los comentarios que realice la sociedad civil únicamente serán recibidos a través de los servicios informáticos de la DIAN.
3. **Tratamiento de los comentarios de la sociedad civil:** Una vez se reciban los comentarios por parte de la sociedad civil, estos tendrán el siguiente tratamiento: i) serán remitidos al

⁸ La norma en cita habla sobre la exención del beneficio o excedente neto, calculado conforme el artículo 1.2.1.5.1.24 del Decreto.

solicitante dentro de los 3 días siguientes al vencimiento del término de publicación (10 días); ii) la contribuyente deberá dar respuesta a todos los comentarios – con los soportes necesarios de ser el caso – dentro de los siguientes 30 días calendario después de recibidos. En caso de no darse respuesta a estos, se procederá a rechazar la solicitud presentada.

Dentro de los 4 meses siguientes al vencimiento del término para dar respuesta a los comentarios si los hubo, o al término de la recepción de comentarios cuando no se realizó ninguno a la entidad solicitante, la DIAN podía resolver en cualquier de los siguientes sentidos:

- a. Negando la solicitud, dado que no cumplió con la totalidad de los requisitos exigidos por el régimen conforme los artículos 1.2.1.5.1.3, 1.2.1.5.1.5, 1.2.1.5.1.8 del Decreto 2150 de 2017. Frente al acto administrativo que niega la solicitud, procede el recurso de reposición conforme el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA).
- b. Aceptando la solicitud, caso en el cual, el acto administrativo aceptará al contribuyente dentro del régimen tributario especial.
- c. Ahora bien, cuando se esté realizando el trámite de permanencia dentro del régimen tributario especial (contribuyentes que ya pertenecían antes de las modificaciones de la Ley 1819 de 2016) y que no cumplan con la totalidad de los requisitos, la DIAN tendrá hasta el 31 de octubre de 2018 para expedir el acto administrativo que niega la permanencia, y en el mismo se oficiará a la dependencia respectiva para la actualización del RUT, realizando el cambio de código a responsabilidad “Contribuyente del régimen ordinario del Impuesto sobre la renta y Complementarios”. Contra dicho acto administrativo procede el recurso de reposición.

En los casos en que el contribuyente cumpliera con la totalidad de los requisitos exigidos, la Administración tendrá hasta el 31 de octubre de 2018 para expedir el acto administrativo que admite su permanencia dentro del régimen tributario especial. Sin embargo, si a dicha fecha no fue expedido el acto administrativo modificando su calidad, se entenderá que fue aceptada la solicitud de permanencia.

5.2. Cláusula anti-abuso.

Ahora bien, teniendo en cuenta los beneficios tributarios a los que se pueden acoger las ESAL, debido, principalmente, a la actividad meritoria que desarrollan y al estímulo en el ejercicio de la misma que pretendió concederles el legislador, es pertinente destacar que con la implementación de la reforma tributaria estructural también se concibió una herramienta que permitiera evitar el aprovechamiento indebido de este régimen por parte de entidades o sociedades no destinatarias del mismo.

Nos referimos en este punto a la Cláusula General para evitar la elusión fiscal introducida por los artículos 158 y 159 de la Ley 1819 de 2016 que consagran:

Art. 158. En ningún caso se reconocerá la aplicación del Régimen Tributario Especial a aquellas entidades que abusando de las posibilidades de configuración jurídica defrauden la norma tributaria

que sería aplicable, o que mediante pactos simulados encubran un negocio jurídico distinto a aquel que dicen realizar o la simple ausencia de negocio jurídico.

Le corresponde a la autoridad tributaria regularizar mediante liquidación oficial, siguiendo el procedimiento establecido en el Estatuto Tributario, los supuestos de abuso del derecho, fraude a la ley o simulación en los que incurran las entidades beneficiarias del Régimen Tributario Especial. La declaración de abuso, fraude o simulación proferida por la DIAN produce efectos exclusivamente tributarios y no está sometida a prejudicialidad alguna ni a procedimiento distinto al previsto para proferir la liquidación oficial de revisión en los artículos 702 a 714 del Estatuto Tributario. En ese acto oficial, además del impuesto eludido, se exigirán los intereses moratorios y se impondrá la sanción por inexactitud.

Art. 159. Sin perjuicio de lo establecido en el artículo anterior, de manera particular se considera que la utilización del Régimen Tributario Especial obedece a una estructura comercial abusiva, fraudulenta o simulada, según la calificación que efectúe la autoridad en la liquidación oficial de revisión, cuando se aprecie alguna de las siguientes circunstancias:

1. El fin principal de la entidad no obedezca a un interés general mediante la realización de las actividades meritorias, sino a una explotación económica con fines de distribución de los excedentes directa o indirectamente. En la apreciación de esta circunstancia, se debe tener en cuenta entre otros factores, cuáles son las principales fuentes de percepción de ingresos y cuál es la destinación efectiva de tales recursos.
2. Existan o se otorguen beneficios o condiciones especiales para acceder a los bienes o servicios ofrecidos por la entidad, a los fundadores, asociados, representantes estatutarios, miembros de los órganos de gobierno, los cónyuges o parientes hasta el cuarto grado inclusive de cualquiera de ellos o cualquier entidad o persona con la cual alguno de los antes mencionados tenga la calidad de vinculado económico de acuerdo con los artículos 260-1 y 450 del Estatuto Tributario.
3. Se adquieran a cualquier título, de manera directa o indirecta, bienes o servicios a los fundadores, asociados, representantes estatutarios, miembros de los órganos de gobierno, los cónyuges o parientes hasta el cuarto grado inclusive de cualquiera de ellos o a cualquier entidad o persona con la cual alguno de los antes mencionados tenga la calidad de vinculado económico de acuerdo con los artículos 260-1 y 450 del Estatuto Tributario.
4. La remuneración de los cargos de fundadores, asociados, representante estatutario y miembro del órgano de gobierno o de cualquier relación laboral contratada por la entidad le dé derecho a quien emplea su capacidad de trabajo a participar en los resultados económicos de la entidad directamente o a través de persona o entidad interpuesta.
5. Se reciben formalmente como donaciones, dinero, bienes o servicios, por los cuales, las entidades sin ánimo de lucro retribuyen directa o indirectamente al donante como contraprestación implícita por la supuesta donación. En este caso, los valores recibidos como donación serán gravados en cabeza de la entidad perceptora como ingresos distintos a los de su objeto social y adicionalmente no concederá deducción alguna al donante en el impuesto sobre la renta.

Tal como lo expone la Dra. Lucy Cruz, la necesidad de introducir esta cláusula obedeció a las “experiencias traumáticas con ciertas Entidades Sin Ánimo de Lucro que se habían convertido en un vehículo para la elusión y la evasión con beneficios tributarios en favor de quienes realmente no persiguen la materialización del interés general” (Cruz, 2018), motivo por el cual, la Comisión de Expertos para la Equidad y la Competitividad tributaria advirtió:

“El sector de las ESAL del régimen especial en Colombia es diverso y complejo. Las condiciones establecidas en la norma son demasiado amplias y ello permite el acceso al tratamiento tributario especial de un sinnúmero diverso de entidades que eventualmente no cumplen bien con sus objetivos, pero que no son objeto de revisión. En la práctica, también se observa que entidades que

no cumplen con las condiciones establecidas en la norma están accediendo a este tratamiento tributario especial. Dadas estas consideraciones, es posible que en algunos casos, este régimen, tal como está establecido y opera en la práctica, esté generando problemas de inequidad tributaria horizontal” (Comisión de Expertos para la Equidad y la Competitividad Tributaria, 2015, pág. 40).

De acuerdo con el artículo 869-1 del E.T., después de surtido el procedimiento especial allí consagrado, la autoridad competente recharacterizará o reconfigurará la operación u operaciones que, de conformidad con el acervo probatorio recaudado, constituyan abuso en materia tributaria. Tal como lo manifiesta la Dra. Lucy Cruz, “lo que busca la regla general anti-abuso para el RTE es volver el régimen general de mayor gravamen a aquellos que abusen de la norma mediante pactos simulados o aun en ausencia de los negocios propios”.

De acuerdo con lo anterior, es factible deducir que la reforma tributaria no solo hizo más exigente la posibilidad de acogerse al régimen tributario especial, con los beneficios que ello implica, para las ESAL sino que, tomando en consideración, entre otros, los razonamientos presentados por la Comisión de Expertos, reguló uno de los escenarios más graves: el aprovechamiento indebido por parte de otros sujetos, por ejemplo de sociedades mercantiles, de beneficios contemplados exclusivamente para entidades que tienen como objeto principal la ejecución de un fin meritorio de interés general.

6. Sociedades de Beneficio e Interés Colectivo “BIC”.

El 18 de junio del año en curso (2018) se profirió la Ley 1901 “por medio de la cual se crean y desarrollan las Sociedades Comerciales de Beneficio e Interés Colectivo (BIC)”, sociedades que se inspiraron en tendencias internacionales tales como las Community Interest Companies (Inglaterra), las Empresas de Inserción (España), las Benefit Corporation (Estados Unidos), entre otras.

Dicha figura está definida en el artículo 2° de la ley en el siguiente sentido:

Tendrán la denominación de sociedad BIC todas aquellas compañías que sean constituidas de conformidad con la legislación vigente para tales efectos, las cuales, además del beneficio e interés de sus accionistas, actuarán en procura del interés de la colectividad y del medio ambiente. La adopción de la denominación BIC no implica, de ninguna forma, un cambio de tipo societario, o creación de tipo societario nuevo.

De lo anterior se desprende que las BIC no se configuran como un nuevo tipo societario, por el contrario, abre la puerta para que las sociedades ya existentes se puedan acoger a este modelo incentivando no solo la consecución de los mejores intereses de los accionistas sino también, la preponderancia del interés de la colectividad y del medio ambiente.

En el párrafo del artículo precitado se enumeran, de manera enunciativa, los requisitos que deben acreditar aquellas sociedades que pretendan caracterizarse como BIC, requisitos que para efectos de este aparte resultan pertinente citar:

1. Establecen una remuneración salarial ética a sus trabajadores y analizan las diferencias salariales entre sus empleados mejor remunerados y menos remunerados para establecer estándares de equidad.

2. Establecen subsidios para capacitar y desarrollar profesionalmente a sus trabajadores y ofrecen programas de reorientación profesional a los empleados a los que se les ha dado por terminado su contrato de trabajo.
3. Generan opciones para que los trabajadores tengan participación en la empresa a través de la adquisición de acciones. Adicionalmente amplían los planes de salud y beneficios de bienestar de sus empleados, generando también estrategias de manejo de estrés, salud mental y física, nutrición, propendiendo por el equilibrio entre vida laboral y vida privada de sus trabajadores.
4. Crean un manual para sus empleados con el fin de consignar los valores y expectativas de la empresa.
5. Brindan opciones de empleo que le permita a los trabajadores tener flexibilidad en la jornada laboral y generan opciones de teletrabajo, sin afectar su remuneración.
6. Crean opciones de trabajo para la población estructuralmente desempleada, tales como pero sin limitarse a jóvenes en riesgo, individuos sin hogar, reinsertados o personas que han salido de la cárcel.
7. Expanden la diversidad en la composición de las juntas directivas, equipo directivo, ejecutivo y proveedores con el fin de incluir en ellos distintas culturas, minorías étnicas, creencias religiosas, orientación sexual, capacidades físicas y diversidad de género.
8. Incentivan las actividades de voluntariado y generan alianzas con fundaciones que apoyan obras sociales de interés de la comunidad.
9. Adquieren bienes o contratan servicios de empresas de origen local o que pertenezcan a mujeres y minorías. Además, dan preferencia en la celebración de contratos a los proveedores de bienes y servicios que implementen normas de comercio justo y ambientales.
10. Efectúan, anualmente, auditorías ambientales sobre eficiencia en uso de energía, agua y desechos y divulgan los resultados al público en general y capacitan a sus empleados en la misión social y ambiental de la empresa.
11. Supervisan las emisiones de gases invernadero generadas a causa de la actividad empresarial, implementan programas de reciclaje o de reutilización de desperdicios, aumentan progresivamente las fuentes de energía renovable utilizadas por la empresa y motivan a sus proveedores a realizar sus propias evaluaciones y auditorías ambientales en relación con el uso de electricidad y agua, generación de desechos, emisiones de gases de efecto invernadero y empleo de energías renovables.
12. Utilizan sistemas de iluminación energéticamente eficientes y otorgan incentivos a los trabajadores por utilizar medios de transporte ambientalmente sostenibles en su desplazamiento al trabajo.
13. Comparten con sus trabajadores los estados financieros de la empresa.
14. Expresan la misión de la empresa en los diversos documentos corporativos.
15. Implementan prácticas de comercio justo y promueven programas para que los proveedores se conviertan en dueños colectivos de la empresa, con el fin de ayudar a estos para salir de la pobreza.

Es claro que las anteriores actividades resultan compatibles con el objeto social característico de las ESAL: un objeto que corresponda a actividades meritorias, tal como lo dispone el artículo 359 del E.T., pues en los 15 escenarios expuestos se persigue i) el beneficio para los trabajadores y el impacto positivo en sus familias, ii) inclusión de población históricamente relegada y/o excluida, y iii) compromiso con el medio ambiente y promoción de actividades de responsabilidad social y ambiental.

De acuerdo con lo anterior, es factible definir a las BIC como una suerte de híbrido entre las sociedades comerciales y las ESAL, híbrido que, sin embargo, no se encuentra cobijado por el régimen tributario especial de las ESAL ni por beneficios tributarios de ninguna índole como claramente quedó consignado en segundo inciso del artículo 2° de la Ley 1901 en el siguiente sentido:

Adicionalmente, las sociedades que adopten la denominación BIC seguirán estando obligadas a cumplir con las obligaciones del régimen ordinario del impuesto sobre la renta y complementarios, el régimen común sobre las ventas, y a las demás obligaciones tributarias de carácter nacional, departamental y municipal.

El Ministerio de Hacienda, en las consideraciones que presentó en el marco del desarrollo del proyecto de ley de las BIC, manifestó que:

“[d]e cualquier manera, es necesario anotar que la creación de un tipo societario con un objeto social híbrido contradice las motivaciones en las que se basaron los cambios introducidos por la Ley 1819 de 2016 al RTE. Lo anterior, siempre que las mencionadas modificaciones se dirigieron a establecer un entramado normativo claro y expreso que permitiera fortalecer el RTE al tiempo que garantizara una estructura más sólida, eficiente y transparente (...) los logros alcanzados con la Ley 1819 en lo que respecta al ánimo de lucro como criterio para determinar un trato tributario podrían verse amenazados por la aprobación de un proyecto de ley como el estudiado, debido a que la creación de un tipo de sociedad con objeto social híbrido podría representar para estas nuevas sociedades la posibilidad de acceder a los beneficios tributarios directos que no les corresponden”⁹.

Consideraciones con las que estamos parcialmente de acuerdo toda vez que, si bien coincidimos en que las sociedades BIC no deberían tener la posibilidad de acogerse al Régimen Tributario Especial, puesto que finalmente persiguen un ánimo de lucro, pues la repartición de utilidades y beneficios económicos sigue siendo parte fundamental de su naturaleza societaria, en opinión de las autoras, sí hubiese sido bastante conveniente incluir algún tratamiento tributario especial que las favoreciera y que, de hecho, estimulara en mayor medida a los empresarios para acogerse a esta figura.

Y es que las sociedades BIC, aun cuando mantienen sus finalidades lucrativas, se diseñaron con el objetivo de hacer un aporte al interés colectivo, comprendiendo lo social y lo ambiental, finalidad que en nuestro criterio resulta loable y merecedora de un tratamiento fiscal diferente respecto de aquellas sociedades que no se acogen a este modelo.

⁹ Documento consultado el 30 de septiembre de 2018, disponible en la siguiente página web: <http://www.camara.gov.co/camara/visor?doc=/sites/default/files/2017-10/8.COMENTARIOS%20MINHACIENDA.pdf>

Sería interesante, por ejemplo, que estas sociedades tributaran con una tarifa de renta especial, que si bien no sea del 20% como en el caso del RTE de las ESAL, si fuese inferior a la tarifa general del 33% establecida por la Ley 1819 de 2016.

Otra alternativa a considerar, sería la posibilidad de que, en sus declaraciones de renta, a las sociedades BIC les fuese permitido hacer descuentos y deducciones correspondientes a las erogaciones en que incurran al implementar cualquiera de las actividades descritas en el párrafo del artículo 2° de la Ley 1901 de 2018 ya citado.

Finalmente, haciendo un poco extensivo el RTE de las ESAL, sería posible desarrollar una figura similar al beneficio neto o excedente que, en su caso, tributa al 20% o esta exento cuando se destina a la ejecución de la actividad meritoria propia de la ESAL.

Por ejemplo, en el caso de la creación de empleo para la población estructuralmente desempleada, sería viable considerar la posibilidad de que los ingresos obtenidos en ejercicio de tales empleos estuviesen exentos para la sociedad BIC, sin que ello represente un detrimento para el fisco pues, finalmente, la generación de empleo se traduce en un bienestar colectivo que tiene repercusiones positivas en la economía nacional.

Claramente este tipo de propuestas demandan un estudio mucho más profundo y exhaustivo tanto del régimen tributario actual como del societario, sin embargo, teniendo en cuenta que este es un aparte propositivo, y que el espacio determinado para el desarrollo de esta monografía es limitado, es intención de las autoras exponer una posibilidad que, en estudios posteriores sería posible abordar con el ánimo de impulsar en mayor medida la promoción y adopción de las sociedades BIC en nuestro país.

7. Conclusiones.

- 7.1.** Las Entidades Sin Ánimo de Lucro son una excelente alternativa para el desarrollo de actividades tanto meritorias como comerciales en nuestro país, más aún si se consideran los beneficios tributarios que apareja su constitución y calificación dentro del Régimen Tributario Especial.
- 7.2.** La ley 1819 de 2016 introdujo requisitos exhaustivos que limitan la concesión de beneficios tributarios a entidades que no acrediten el cumplimiento de los mismos, situación que indudablemente representa una enorme ventaja para el fisco quien podrá controlar de mejor manera la pérdida de recursos que se ha presentado por fraude a la ley o simulación en la que incurren entidades que pretendían acogerse injustificadamente a los beneficios propios del RTE.
- 7.3.** Actualmente existe una figura que combina las características propias de las ESAL y de las sociedades mercantiles: Sociedades de Beneficio e Interés Colectivo. Es loable el esfuerzo legislativo en el desarrollo de este modelo societario, sin embargo, consideramos que hace falta un mayor desarrollo normativo que estimule en mayor medida su adopción por parte de los particulares. Al respecto, sugerimos la implementación de un régimen tributario mucho mas favorable que el ordinario, que sin llegar a equipararse al RTE propio de las ESAL, si resulte atractivo para los empresarios y por tanto, provechoso para la comunidad en general.

Bibliografía

- Autores, V. (2017). *Análisis Crítico de la Reforma Tributaria Ley 1819 de 2016. Serie de Reformas Tributarias*. Bogotá: Universidad Externado de Colombia.
- Bayona, C. T., & Bustamante, L. E. (2000). *Las Entidades Sin Ánimo de Lucro*. Bogotá: Cámara de Comercio de Bogotá.
- Cámara de Comercio de Bogotá. (28 de Junio de 2018). *Guías Registro Entidades Sin Ánimo de Lucro*. Obtenido de <http://www.ccb.org.co>
- Colombia, C. d. (29 de diciembre de 2016). Ley 1819. *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*. Bogotá, Colombia.
- Comisión de Expertos para la Equidad y la Competitividad Tributaria. (2015). *Informe final presentado al ministro de Hacienda y Crédito Público, Bogotá*. Bogotá.
- Congreso de la República. (2016). Ley 1819. *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*. Bogotá, Colombia.
- Congreso de la República de Colombia. (18 de junio de 2018). *Por medio de la cual se crean y desarrollan las sociedades comerciales de beneficio e interés colectivo BIC*. Bogotá, Colombia.
- Cruz, L. (2018). *Controles: Registro web, transparencia y normas antiabuso*. En I. C. Tributario, *Manual Básico*. Bogotá: ICDT.
- Díaz, J. C. (2017). *Entidades Sin Ánimo de Lucro*. Bogotá: Legis.
- Presidente de la República de Colombia. (20 de diciembre de 2017). Decreto 2150. Bogotá, Colombia.
- Sentencia (Corte Suprema de Justicia. Sala de Neogocios Generales. 21 de agosto de 1940).
- Superintendencia de Industria y Comercio. (23 de noviembre de 2016). Circular Externa 002. Bogotá, Colombia.