Política fiscal en las instituciones de educación.

Información Importante

La Universidad Santo Tomás, informa que el(los) autor(es) ha(n) autorizado a usuarios internos y externos de la institución a consultar el contenido de este documento a través del Catálogo en línea del CRAI-Biblioteca y el Repositorio Institucional en la página Web de la CRAI-Biblioteca, así como en las redes de información del país y del exterior con las cuales tenga convenio la Universidad.

Se permite la consulta a los usuarios interesados en el contenido de este documento, para todos los usos que tengan **finalidad académica**, nunca para usos comerciales, siempre y cuando mediante la correspondiente cita bibliográfica se le dé crédito al trabajo de grado y a su autor.

De conformidad con lo establecido en el Artículo 30 de la Ley 23 de 1982 y el artículo 11 de la Decisión Andina 351 de 1993, la Universidad Santo Tomás informa que “los derechos morales sobre documento son propiedad de los autores, los cuales son irrenunciables, imprescriptibles, inembargables e inalienables.”

**Centro de Recursos para el Aprendizaje y la Investigación, CRAI-Biblioteca
Universidad Santo Tomás, Bucaramanga**

Política fiscal en las instituciones de educación.

Análisis de la política fiscal de las instituciones de educación primaria y secundaria
pertenecientes al sector privado en Colombia.

Laura Yurley Bohórquez Vargas

Trabajo de grado presentado para optar al título como Especialista en Gerencia Tributaria

Director

María Ana Martina Chía Suárez

Contador público

Master Comercio Internacional

Universidad Santo Tomás

División de Ciencias Económicas y Administrativas

Bucaramanga

2017

Política fiscal en las instituciones de educación.

Agradecimientos

Agradezco profundamente a Dios, quien me ha concedido la oportunidad de ser lo que soy y llegar hasta donde estoy, por guiarme e iluminarme en la toma de decisiones.

A mi familia por su apoyo incondicional a lo largo de mi formación personal, por ser un ejemplo a seguir y por inculcarme tantos valores.

Al director de proyecto María Ana Martina Chía Suárez por la orientación y apoyo que me brindó para la realización de este proyecto.

A todo el personal docente de la Universidad Santo Tomas, por sus valiosos conocimientos y experiencias que ayudaron en mi proceso académico.

Y finalmente a la Universidad Santo Tomas por su formación como profesional íntegro.

Laura

Tabla de Contenido

Introducción.....	11
1. Análisis de la política fiscal de las instituciones de educación primaria y secundaria pertenecientes al sector privado en Colombia.	12
1.1. Planteamiento del problema.	12
1.2. Formulación del problema.	13
1.3. Justificación del problema.....	13
1.4. Objetivos.	14
1.4.1. Objetivo general.....	14
1.4.2. Objetivos específicos.	14
2. Marco Teórico.....	15
2.1. Educación formal.	15
2.2. Entidades sin ánimo de lucro.	15
2.3. Impuestos.	17
2.3.1. Impuesto de renta y complementarios.	17
2.3.2. Impuesto a la riqueza.	20
2.3.3. Impuesto al valor agregado-IVA.	21
2.3.4. Impuesto Nacional al consumo-INC.....	22
2.3.5. Gravamen a los Movimientos Financieros-GMF	23

Política fiscal en las instituciones de educación.

2.3.6.	Impuesto predial.....	24
2.3.7.	Impuesto de industria y comercio.	25
3.	Diseño metodológico	27
3.1.	Tipo de investigación	27
3.1.1.	Método	28
3.1.2.	Población.....	28
3.2.	Diseño de la investigación.....	28
3.2.1.	Fuentes de información.....	28
3.3.	Técnicas de recolección de información.	29
3.4.	Alcance y limitaciones	30
3.4.1.	Alcance	30
3.4.2.	Limitaciones.....	30
4.	Requisitos y características legales y tributarias que deben cumplir las instituciones de educación primaria y secundaria en Colombia.	31
4.1.	Requisitos Legales.....	32
4.1.1.	Proyecto Educativo Institucional – PEI.	33
4.1.2.	Concepto de uso y suelo.	35
4.1.3.	Concepto sanitario	36
4.1.4.	Licencia de construcción.....	37
4.1.5.	Otros requisitos.	38

Política fiscal en las instituciones de educación.

4.2. Tributarias.	39
4.2.1. Inscripción matrícula mercantil.	39
4.2.2. Inscripción en el Registro Único Tributario.	40
4.2.3. Registro de Industria y comercio.	40
4.2.4. Libros de contabilidad.....	41
5. Principales impuestos aplicables al sector educativo en Colombia-Colegios privados de Educación primaria y secundaria.	49
5.1. Impuesto de renta.	49
5.2. Impuesto al valor agregado – IVA	53
5.3. Impuesto a la riqueza.....	55
5.4. Impuesto de Industria y comercio.	56
5.5. Gravamen al movimiento financiero.....	58
6. Ingresos obtenidos por las instituciones de educación primaria y secundaria y su clasificación bajo la normatividad ad tributaria.	59
6.1. Características generales.	59
6.1.1. Instituciones educativas aprobadas y en funcionamiento.	61
6.1.2. Personería Jurídica de las instituciones.....	62
6.1.3. Ingresos de las instituciones educativas.....	63
6.1.4. Clasificación tributaria de los ingresos.	64

Política fiscal en las instituciones de educación.

7. Beneficios, incentivos tributarios, y rentabilidad promedio de las instituciones de educación primaria y secundaria en Colombia.	68
7.1. Beneficios tributarios	68
7.1.1. Exclusión de IVA.....	68
7.1.2. Tarifa especial del impuesto de renta-ESAL	70
7.1.3. Exención del Impuesto a la riqueza-ESAL.....	70
7.1.4. Deducción del 50% GMF	71
7.1.5. Deducción aprendices SENA.....	71
7.2. Incentivos tributarios.....	71
7.2.1. Incentivo a la donación del sector privado en la red nacional de bibliotecas públicas y biblioteca nacional.	71
7.2.2. Descuento por donaciones a entidades sin ánimo de lucro pertenecientes al régimen especial.72	
7.3. Rentabilidad promedio.	72
8. Política fiscal para el sector educativo en Colombia.	74
8.1. Ingresos del gobierno.	76
8.2. Gastos del gobierno.....	77

Política fiscal en las instituciones de educación.

Lista de Gráficos

Figura 1. Personería Jurídica de las instituciones de educación primaria y secundaria de carácter privado en Colombia.....	63
--	----

Lista de tablas

Tabla 1. Tarifa para las personas naturales y extranjeras residentes y asignaciones y donaciones modales-Para la renta líquida laboral y de pensiones	19
Tabla 2.Tarifa para las personas naturales y extranjeras residentes y asignaciones y donaciones modales- Para la renta líquida no laboral y de capital	19
Tabla 3. Tarifas de industria y comercio aplicables a la prestación de las principales ciudades de Colombia.....	56
Tabla 4.Número de instituciones educativas pertenecientes al sector privado por departamento.	61
Tabla 5. Total ingresos nacionales percibidos por las instituciones educativas de carácter privado en Colombia.....	64
Tabla 6. Total ingresos nacionales percibidos por personas naturales y jurídicas dedicadas a prestar el servicio de educación primaria y secundaria	66
Tabla 7. Total impuesto de renta y complementarios pagado por personas natural y jurídica que prestan servicio educación primaria y secundaria en Colombia.....	77
Tabla 8. Composición presupuesto General de la Nación 2014-2015 en miles de millones de pesos	79
Tabla 9. Presupuesto General de la Nación 2015 por sectores, en miles de millones de pesos ...	80

Resumen

La elaboración del presente trabajo tiene como intención primordial, realizar un análisis sobre la política fiscal que tienen en la actualidad, las instituciones educativas dedicadas a prestar el servicio de educación primaria y secundaria en Colombia.

Toda vez, que la educación ha sido considerado como un derecho, y un servicio que puede ser prestado por particulares, nace la inquietud en la autora, de conocer cuáles son los beneficios que ofrece el Estado a quienes decidan coadyuvar en la formación de niños y adolescentes en el respeto, los derechos humanos, la paz, la democracia, la recreación, el mejoramiento cultural, científico, tecnológico y para la protección del ambiente.

Por tal motivo, en el trabajo presentado a continuación se recopila información acerca de los requisitos legales, impuestos aplicables, beneficios tributarios, ingresos, rentabilidad y valor del impuesto de renta pagado por las instituciones educativas pertenecientes al sector privado en nuestro país.

Palabras Clave: Política fiscal, beneficios tributarios, educación privada, impuestos, ingresos.

Introducción

El presente trabajo, corresponde a un proyecto de investigación basado en el estudio de la política fiscal perteneciente al sector educativo, dicho estudio se realizó con la finalidad de finalizar el proceso de formación en la especialización de gerencia tributaria adscrito a la Facultad de Contaduría Pública de la universidad Santo Tomas seccional Bucaramanga.

Asimismo, analizar sí la política tributaria ofrecida a los colegios privados es acorde a los lineamientos constitucionales.

. Para su elaboración, fue necesario acudir a las fuentes primarias, dadas por las principales entidades que vigilan, controlan e impulsan el sector educativo en Colombia, y así poder obtener los datos estadísticos año tras año y la variación que estos han registrado.

El marco teórico se realizó con una revisión bibliográfica de artículos, legislación colombiana, publicaciones nacionales e internaciones, e informes anuales, con el fin de obtener solida información y así poder sustentar lo que finalmente se concluye.

Posterior al marco teórico, se describe la metodología utilizada en el presente proyecto de investigación.

Finalmente, se realiza un diagnóstico de la situación actual de la tributación de los colegios privados, el cálculo de los ingresos, impuestos y rentabilidad promedio, se plantean las conclusiones y recomendaciones.

Política fiscal en las instituciones de educación.

1. Análisis de la política fiscal de las instituciones de educación primaria y secundaria pertenecientes al sector privado en Colombia.

1.1. Planteamiento del problema.

Según la Ley general de Educación, en Colombia “La educación se define como un proceso de formación permanente, personal, cultural y social que se fundamenta en una concepción integral de la persona humana, de su dignidad, de sus derechos y de sus deberes” (Ley 115, 1994, art. 1.).

En la Constitución Política de Colombia se dan las notas fundamentales de la naturaleza del servicio educativo. Allí se establece que

La educación se trata de un derecho de la persona, de un servicio que tiene una función social y que corresponde al Estado regular y ejercer la suprema inspección y vigilancia respecto del servicio educativo con el fin de velar por su calidad, por el cumplimiento de sus fines y por la mejor formación moral, intelectual y física de los educandos. Se debe garantizar el adecuado cubrimiento del servicio y asegurar a los menores las condiciones necesarias para su acceso y permanencia en el sistema educativo. (Constitución política de Colombia., 1991, art. 67.).

El sistema educativo colombiano lo conforman: la educación inicial, la educación preescolar, la educación primaria, secundaria y la educación superior.

Siendo La educación una función social del Estado, el Gobierno Nacional ha dado oportunidad para que particulares puedan fundar establecimientos educativos en las condiciones necesarias y pertinentes para ayudar a solventar este servicio. Así mismo ha concedido una legislación tributaria especial para aquellas Instituciones privadas sin ánimo de lucro,

Política fiscal en las instituciones de educación.

eximiéndolas del pago de algunos impuestos con el fin de promover y fortalecer el desarrollo del servicio educativo.

1.2. Formulación del problema.

¿Cómo es considerada la política fiscal del sector educativo colombiano para las instituciones de educación primaria y secundaria, teniendo en cuenta los lineamientos constitucionales de la carta política de 1991?

1.3. Justificación del problema.

El trabajo de investigación a realizar cobra importancia desde el mismo momento en que el Gobierno Nacional decide dar incentivos tributarios a las Entidades sin ánimo de lucro que tengan como objeto social principal, ofrecer el servicio de educación formal, es ahí cuando nace la duda sobre si el Estado ofrece los apropiados incentivos tributarios a las personas que prestan el servicio Educativo a niños y adolescentes de nuestro país.

El presente trabajo tiene como finalidad apreciar el impacto real que tiene en el conjunto de la tributación, la aplicación la política fiscal establecida para las instituciones de educación primaria y secundaria; en tal sentido conviene realizar un análisis de los ingresos obtenidos por las instituciones educativas; el total del ingreso nacional por concepto del pago de impuesto de renta perteneciente a personas naturales y jurídicas dedicadas a prestar el servicio educativo, los incentivos tributarios que ha definido el Estado para este sector de la educación, y definir si se ajusta o no a lo contemplado en los artículos 67 y 68 de la Constitución Política de Colombia.

1.4. Objetivos.

1.4.1. Objetivo general.

Establecer si la política fiscal de las instituciones de educación primaria y secundaria es adecuada de acuerdo con los lineamientos constitucionales.

1.4.2. Objetivos específicos.

- Definir los requisitos y las características legales y tributarias que deben cumplir las instituciones de educación primaria y secundaria en Colombia.
- Describir los principales conceptos de impuestos aplicables al sector educativo en Colombia-Colegios privados de Educación primaria y secundaria.
- Describir los ingresos que obtienen las instituciones de educación primaria y secundaria y calificarlos bajo la normatividad tributaria.
- Cuantificar los beneficios e incentivos tributarios de las instituciones de educación primaria y secundaria en Colombia
- Establecer la rentabilidad promedio de las instituciones de educación primaria y secundaria en Colombia.
- Determinar si la política fiscal ofrecida por el gobierno nacional para las instituciones de educación primaria y secundaria es adecuada de acuerdo a los lineamientos constitucionales.

2. Marco Teórico.

2.1. Educación formal.

En relación con la estructura del sistema educativo en Colombia, la Ley 115 de 1994 en su artículo 10 y 36 señalan que

Se entiende por educación formal aquella que se imparte en establecimientos educativos aprobados, en una secuencia regular de ciclos lectivos, con sujeción a pautas curriculares progresivas, y conducente a grados y títulos. La educación no formal es la que se ofrece con el objeto de complementar, actualizar, suplir conocimientos y formar, en aspectos académicos o laborales sin sujeción al sistema de niveles y grados establecidos en el Artículo 11 de esta Ley” (Ley 115, 1994)

En Colombia, la Educación Formal está constituido por tres niveles: a) educación pre-escolar, que lo comprenden los grados Pre-jardín, Jardín y Transición; siendo solo este último obligatorio, b) educación básica, con una duración de nueve grados, cinco de primaria, y cuatro de secundaria y c) la educación media, con una duración de dos grados. En cuanto a la educación superior se cuenta con programas de pregrado y posgrado. Los programas de pregrado se clasifican en: técnico profesional, tecnológico y profesional; y dentro de los programas de posgrado se encuentran las especializaciones, maestrías y doctorados.

Para el desarrollo del presente trabajo de investigación se tomará la Educación básica y Educación media como Educación Secundaria.

2.2. Entidades sin ánimo de lucro.

En Colombia no hay una definición legal de las Entidades Sin Ánimo de Lucro - ESAL,

Política fiscal en las instituciones de educación.

sin embargo, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública resalta que

Las Entidades Sin Ánimo de Lucro son personas jurídicas que se constituyen por asociación de una o más personas (naturales o jurídicas) para realizar actividades en beneficio de asociados, terceras personas o comunidad en general. Las ESAL no persiguen el reparto de utilidades entre sus miembros. La anterior definición, ajustada a la normatividad colombiana, deja en claro los siguientes puntos: (a) Las ESAL deben ser personas jurídicas. (b) Las actividades de las ESAL pueden beneficiar a los asociados, a terceros o al público en general, y (c) No persiguen distribuir utilidades.

La clasificación internacional de las Organizaciones sin Fines de Lucro, apoyadas por la ONU divide a las ESAL en 12 categorías:

Grupo 1. Cultura y recreación (incluye clubes sociales y deportivos).

Grupo 2. Educación e investigación.

Grupo 3. Salud.

Grupo 4. Servicios Sociales (incluye algunas organizaciones solidarias).

Grupo 5. Medio Ambiente.

Grupo 6. Desarrollo y vivienda (incluye copropiedades).

Grupo 7. Ley, defensa y política.

Grupo 8. Intermediarios filantrópicos y promoción de voluntariado.

Grupo 9. Internacional.

Grupo 10. Religión.

Grupo 11. Asociaciones profesionales y de negocios, sindicatos.

Grupo 12. No clasificado en otra parte. (Consejo Técnico de la Contaduría Pública, CTCP 2015).

2.3. Impuestos.

Los impuestos son aquellos rubros que una persona, una familia o una empresa deben pagar al Estado para que financie sus gastos. El principio fundamental de los impuestos es la capacidad contributiva, es decir, el valor del impuesto que una persona debe pagar está determinado por los ingresos que ésta reciba.

Un impuesto consta de cinco elementos: a) sujeto activo: el sujeto que la Ley faculta para administrar y recibir los tributos, b) sujeto pasivo: la persona natural o jurídica obligada a pagar de acuerdo a sus capacidades, c) hecho generador: el presupuesto establecido por la Ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria, d) base gravable: valor monetario sobre el cual se aplica la tarifa del impuesto para establecer el valor de la obligación tributaria y e) tarifa: magnitud establecida por la Ley, que aplicada a la base gravable se establece la cuantía del tributo.

A continuación, se realiza una descripción sintetizada de los principales impuestos del orden nacionales.

2.3.1. Impuesto de renta y complementarios.

El impuesto de renta es un impuesto de orden nacional, directo y de periodo. Es de orden nacional, porque tiene cobertura en todo el país y su recaudo está a cargo de la nación, es directo, porque grava los rendimientos a las rentas del sujeto que responde por su pago ante el Estado y es de período porque tiene en cuenta los resultados económicos del sujeto durante un período determinado, se conforma del impuesto de renta y las ganancias ocasionales.

Los elementos de este impuesto son:

Política fiscal en las instituciones de educación.

- Sujeto activo: El Estado
- Sujeto pasivo: Persona natural, jurídica o asimilada contribuyente del impuesto de renta, sobre quien recae el pago del tributo y que no están expresamente exceptuadas por la ley.
- Hecho generador: La obtención de una renta gravable dentro del periodo fiscal, 1° de enero a 31° de diciembre.
- Base gravable: Este impuesto se determina en base a la renta líquida del contribuyente, es decir, a la suma de todos los ingresos ordinarios y extraordinarios obtenidos durante el periodo gravable susceptibles de generar un incremento patrimonial en el momento de su percepción y que no hayan sido expresamente exceptuados por la Ley, se restan las devoluciones, rebajas y descuentos con lo cual se obtienen los ingresos netos. A estos ingresos netos se restan los costos imputables a tales ingresos, con lo cual se obtiene la renta bruta. De la renta bruta se restan las deducciones realizadas y se obtiene la renta líquida gravable.
- Tarifa: Para el impuesto de renta y complementarios, existen actualmente las contenidas en la ley 1819 de 2016 y son las siguientes tarifas:
 - a. Para el régimen general u ordinario de renta, aplicable a sociedades nacionales y sus asimiladas se tributa al treinta y tres por ciento (33%), pero de manera transitoria por el año 2017 será a tarifa del 34%.
 - b. Para las empresas ubicadas en zona franca tienen una tarifa especial de renta del veinte por ciento (20%).
 - c. Para las personas jurídicas que forman parte del llamado régimen tributario especial, existe una tarifa de renta del veinte por ciento. (20%)
 - d. Para las personas naturales y extranjeras residentes en el país y asignaciones y donaciones modales, la tarifa se determina de acuerdo con las siguientes tablas.

Tabla 1.

Tarifa para las personas naturales y extranjeras. - Residentes y asignaciones y donaciones modales-Para la renta líquida laboral y de pensiones.

Rangos UVT		Tarifa marginal	Impuesto
Desde	Hasta		
>0	1090	0%	0
>1090	1700	19%	(Base gravable en UVT menos 1090 UVT) x 19%
>1700	4100	28%	(Base gravable en UVT menos 1700 UVT) x 28% +116 UVT
>4100	En adelante	33%	(Base gravable en UVT menos 4100 UVT) x 33% +788 UVT
Nota:		Adaptado de Estatuto Tributario, art. 241	

Tabla 2

Tarifa para las personas naturales y extranjeras -Residentes y asignaciones y donaciones modales- Para la renta líquida no laboral y de capital.

Rangos UVT		Tarifa marginal	Impuesto
Desde	Hasta		
>0	600	0%	0
>600	1000	10%	(Base gravable en UVT menos 600 UVT) x 10%
>1000	2000	20%	(Base gravable en UVT menos 1000 UVT) x 20% +40 UVT
>2000	3000	30%	(Base gravable en UVT menos 2000 UVT) x 30% +240 UVT
>3000	4000	33%	(Base gravable en UVT menos 3000 UVT) x 33% +540 UVT
>4000	En adelante	35%	(Base gravable en UVT menos 4000 UVT) x 35% +870 UVT

Fuente: Estatuto Tributario, art. 241.

En lo referente al impuesto de ganancias ocasionales, la administración tributaria ha manifestado

Las ganancias ocasionales corresponden a todos aquellos ingresos que se generan en actividades esporádicas o extraordinarias. Se obtienen por el acaecimiento de determinados hechos que no hacen parte de la actividad cotidiana o regular del contribuyente, por el azar o por la mera liberalidad de las personas, salvo cuando hayan sido taxativamente señalados como no constitutivos de renta ni de ganancia ocasional. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN, 2006)

2.3.2. Impuesto a la riqueza.

El impuesto a la riqueza es un impuesto extraordinario de carácter directo creado por la Ley 1739 de 2014. Los elementos que conforman este impuesto son:

- Sujeto activo: El estado
- Sujeto pasivo: Personas naturales, jurídicas, sociedades de hecho y sucesiones ilíquidas que tengan la condición de ser contribuyentes declarantes del impuesto de renta.
- Hecho generador: Este impuesto se genera por la posesión de riqueza al 1° de enero del año 2015, cuyo valor sea igual o superior a \$1.000 millones de pesos.
- Base gravable El valor del patrimonio líquido disminuido en los factores que consideró el legislador como valores que podrían disminuirse, de los contribuyentes poseído a 1° de enero de cada periodo gravable desde año 2015 al 2017 para personas jurídicas y para personas naturales tendrá vigencia hasta el año 2018.
- Tarifa: Las tarifas aplicables a este impuesto se encuentran contempladas en el artículo 296-2

Política fiscal en las instituciones de educación.

del Estatuto Tributario.

2.3.3. Impuesto al valor agregado-IVA.

Es un impuesto nacional, indirecto e instantáneo, que se aplica a cada una de las etapas del proceso económico en proporción al valor agregado del producto y/o prestación del servicio. Los elementos que constituyen este impuesto son:

- Hecho generador: El Estatuto Tributario, en su artículo 420, señala como hechos generadores del IVA los siguientes conceptos: a) venta de bienes corporales muebles que no hayan sido excluidos expresamente, b) venta o cesiones de derechos sobre activos intangibles, únicamente asociados a la propiedad industrial, c) prestación de servicios en el territorio Nacional o desde el exterior, con excepción a los expresamente excluidos, d) Importación de bienes corporales muebles que no hayan sido excluidos expresamente y e) Circulación, venta u operación de juegos de suerte y azar, con excepción de las loterías y de los juegos de suerte y azar operados exclusivamente por internet.
- Sujeto activo: El Estado
- Sujeto pasivo: Es el deudor de la obligación tributaria. En el impuesto sobre las ventas, jurídicamente el responsable es el sujeto pasivo, obligado frente al Estado al pago del impuesto. A su vez, el sujeto pasivo se clasifica en sujeto pasivo de derecho y sujeto pasivo económico. El sujeto pasivo económico es aquel que realiza el hecho imponible, es decir aquella persona que consume, mientras que el sujeto pasivo de derecho es aquel que realiza el hecho generador.

Hecho generador: Venta de bienes muebles e inmuebles gravados, venta o cesión de derechos de intangibles relacionados con propiedad industrial, prestación de servicios gravados en o desde el

Política fiscal en las instituciones de educación.

territorio nacional, la importación de bienes corporales gravados y la circulación y venta de juegos de suerte y azar, sin tener en cuenta las loterías.

- Base gravable: La base gravable está compuesta por el valor total de la operación, sea que ésta se realice a crédito o contado.
- Tarifa: La tarifa general del impuesto sobre las ventas es del diecinueve por ciento (19%), salvo las excepciones contempladas en el artículo 468 del E.T., de igual forma se tienen tarifa diferencial del 5% y para el caso de bienes exentos se contempla la tarifa del 0%.

Así mismo la Ley contempla algunos bienes como excluidos del IVA, sobre los cuales no se causa el IVA y se encuentran contemplados en el art. 424 E.T.

Cabe resaltar que la última reforma tributaria estructural bajo Ley 1819 de 2016 modificó la tarifa del impuesto a las ventas, aumentándolo en tres puntos a partir del año gravable 2017, del cual un punto del total del recaudo de este impuesto se destinara así: a) cero punto cinco (0.5) puntos para la financiación del aseguramiento en el marco del sistema general de seguridad social en salud y b) Cero punto cinco (0.5) puntos para la financiación de la educación. El cuarenta por ciento (40%) de este recaudo se destinará a la financiación de la Educación Superior Pública.

2.3.4. Impuesto Nacional al consumo-INC

Es un impuesto de carácter monofásico establecido en Ley 1607 de 2012, que se genera una única vez en todo el proceso comprendido desde la producción hasta la venta al consumidor final, por lo que recae sobre el usuario o consumidor final del servicio o producto. Los elementos de este impuesto son:

Política fiscal en las instituciones de educación.

- Hecho generador: Prestación del servicio de telefonía móvil, las ventas de algunos bienes corporales muebles, y el servicio de restaurantes y bares, consumo de cannabis, las ventas de productos transformados a partir de cannabis psicoactivo o no psicoactivo.
- Sujeto activo: El Estado
- Sujeto pasivo: Al igual que en el impuesto a las ventas se considera sujeto pasivo, el deudor de la obligación tributaria, es decir el encargado de liquidar y recaudar este impuesto.
- Base gravable: Valor total de la operación económica.
- Tarifa: Para el INC se aplican tarifas del 4%, 8%. Y 16%, según lo dispuesto en los artículos 512 del E.T.

Este impuesto constituye para el comprador un costo deducible del impuesto sobre la renta como mayor valor del bien o servicio adquirido y no genera impuestos descontables en IVA.

2.3.5. Gravamen a los Movimientos Financieros-GMF

Es un tributo nacional instantáneo creado por la Ley 633 de 2000, está a cargo de los usuarios del sistema financiero que se causa por la disposición de recursos en el sistema bancario. Los elementos que conforman este impuesto son:

- Hecho generador: La realización de las transacciones financieras, mediante las cuales se disponga de recursos depositados en cuentas corrientes o de ahorros, así como en cuentas de depósito en el Banco de la República, y los giros de cheques de gerencia.
- Sujeto activo: El Estado
- Sujeto pasivo: Usuarios y clientes financieros.
- Base gravable: La base gravable está constituida por el valor total de la operación en los términos del artículo 874 del Estatuto Tributario.

Política fiscal en las instituciones de educación.

- Tarifa: La tarifa aplicable a este impuesto es del cuatro por mil (4 x 1.000).

En lo referente a este impuesto, el Estatuto tributario también ha señalado que

Actúan como agentes retenedores y responsables por el recaudo y el pago del GMF, el Banco de la República y las demás entidades vigiladas por la Superintendencia Bancaria, de Valores o de Economía Solidaria en las cuales se encuentre la respectiva cuenta corriente, de ahorros, de depósito, derechos sobre carteras colectivas o donde se realicen los movimientos contables que impliquen el traslado o la disposición de recursos mencionados anteriormente. (Estatuto Tributario, art. 875).

2.3.6. Impuesto predial.

Es un impuesto de orden municipal que recae sobre los propietarios y poseedores de bienes inmuebles, autorizado por la Ley 14 de 1983, el Decreto 1333 de 1986 y la ley 44 de 1990. La administración, el recaudo y control de este tributo le corresponde a los respectivos municipios por los predios existentes en su jurisdicción. Su tarifa se aplica al avalúo catastral de la propiedad y de acuerdo al estrato socioeconómico donde se encuentra el inmueble y la fija cada concejo municipal para cada vigencia fiscal. Los elementos que constituyen este impuesto son:

- Hecho generador: existencia del predio y la propiedad del bien inmueble el día del vencimiento del período fiscal.
- Sujeto activo: El Municipio.
- Sujeto pasivo: El propietario, poseedor o usufructuario del predio ubicado en la jurisdicción del municipio o Distrito.

Política fiscal en las instituciones de educación.

- Base gravable: los avalúos catastrales, los cuáles son de competencia del Instituto Geográfico Agustín Codazzi
- Tarifa: Las tarifas del impuesto predial son definidas por los Concejos Municipales dentro de un rango que oscila entre el 1 y el 16 por mil, con excepción de los lotes urbanizados no edificados y urbanizables no urbanizados, cuya tarifa puede alcanzar hasta el 33 por mil.

2.3.7. Impuesto de industria y comercio.

El impuesto de industria y comercio es un tributo de orden municipal, está reglamentado por la Ley 14 de 1983, allí se establecen los parámetros del impuesto, se determinan las bases generales de regulación, se señala el hecho generador, los sujetos activos - pasivos y se limita las tarifas aplicables determinadas por los Concejos Municipales. Los elementos del impuesto de industria y comercio son:

- Hecho generador: El ejercicio de actividades industriales, comerciales y de servicios.
- Sujeto activo: Los distritos y municipios donde ellas se desarrollan las actividades industriales, comerciales y de servicios.
- Sujeto pasivo: Personas naturales, jurídicas o sociedades de hecho, ya sea que ejecuten actividades industriales, comerciales y de servicios, en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, con establecimientos de comercio o sin ellos.
- Base gravable: La base gravable de este impuesto está constituida por la totalidad de los ingresos percibidos en el año gravable, incluyendo los ingresos obtenidos por rendimientos financieros, comisiones y en general todos los que no estén expresamente excluidos la Ley.

Política fiscal en las instituciones de educación.

- Tarifa: La Ley 14 de 1983 establece que las tarifas del impuesto de industria y comercio deben ser del dos al siete por mil ($2-7 \times 1.000$) para actividades industriales, y del dos al diez por mil ($2-10 \times 1.000$) para actividades comerciales y de servicios

El impuesto de avisos y tableros, autorizado por la Ley 97 de 1913 y la Ley 84 de 1915 se liquida y cobra a todas las actividades comerciales, industriales y de servicios como complemento del impuesto de Industria y Comercio, con una tarifa de un quince por ciento (15%) sobre el valor de éste, fijada por los Concejos Municipales.

3. Diseño metodológico

3.1. Tipo de investigación

El análisis de la política fiscal aplicada a las Instituciones de educación primaria y educación secundaria o media del sector privado, para el contexto de la tributación, han permitido en la investigación, indagar y efectuar una investigación documental y descriptiva.

Asimismo, basándose en una perspectiva teórica, y práctica se ha tomado como base los conocimientos previos adquiridos en el proceso de formación en la Especialización en Gerencia Tributaria y las herramientas que permiten lograr los objetivos en la presente investigación.

De igual manera, en la investigación se tomó como base la normatividad legal vigente, especialmente en Colombia sobre las obligaciones formales y sustanciales que deben cumplir las Instituciones de Educación primaria y educación secundaria o media, del sector privado en Colombia.

Lo anterior, con el propósito de brindarles a los contribuyentes del impuesto de renta personas naturales, un análisis que procure información y pueda ser una herramienta que permita dar cumplimiento a las obligaciones formales y sustanciales para este sector educativo.

Igualmente, La investigación, puede ser consultada por profesionales que estén incursionando en el conocimiento y aplicación de las responsabilidades y beneficios tributarios, que les servirá como instrumento de consulta.

Política fiscal en las instituciones de educación.

3.1.1. Método

En la elaboración de la investigación se utiliza el método dialéctico, puesto que encuentra los fenómenos históricos y sociales que se hallan en constante cambio, y para el tema central se analiza la política fiscal en un segmento de un sector de la economía colombiana como es la Educación, revisando históricamente cual ha sido su desarrollo basándose en una perspectiva teórica y práctica, pero también, revisando la política fiscal aplicable en Colombia, teniendo en cuenta los conocimientos adquiridos en el proceso de formación en la Especialización en Gerencia Tributaria.

3.1.2. Población.

La presente investigación tomará como base fundamental las instituciones de educación primaria y secundaria de Colombia.

3.2. Diseño de la investigación

La metodología a seguir en la presente investigación incluye la recolección y análisis de datos primarios y secundarios con el fin de conocer aspectos significativos desde el punto de vista cualitativo y cuantitativo.

3.2.1. Fuentes de información

3.2.1.1. Primarias.

Leyes, decretos, resoluciones, conceptos del Consejo Técnico de la Contaduría Pública, resoluciones del Ministerio de Educación, entre otros.

Política fiscal en las instituciones de educación.

3.2.1.2. Secundarias.

Revistas tributarias, artículos de internet, libros de impuestos nacionales y territoriales, folletos, conferencias, asesorías, entre otros.

3.3. Técnicas de recolección de información.

Como lo señala Hurtado (2000), “Las técnicas de recolección de datos, son los procedimientos y actividades que le permiten al investigador obtener la información necesaria para dar cumplimiento a su objetivo de investigación” (p. 325). En base a la anterior definición se puede afirmar que para la presente investigación los recursos a utilizar para la recolección de la información son:

- Observación: Consiste en indagar sistemáticamente el comportamiento, la conducta y las características de las instituciones educativas objeto de la presente investigación.
- Recopilación documental: “Consiste en consultar y obtener bibliografía y material que parte de otros conocimientos e informaciones investigadas anteriormente, de modo que pueda ser útil para los propósitos del estudio” (Hernández, 2000, p.50). Para el desarrollo del presente trabajo la recolección de información se realizará de las fuentes primarias y secundarias, así como se solicitará al Departamento Administrativo Nacional de Estadística - DANE y la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN.
- Depuración de la información: Consiste en seleccionar la información recopilada dependiendo de la importancia que tenga para el objeto de investigación teniendo en cuenta: La pertinencia, coherencia y relevancia.

Política fiscal en las instituciones de educación.

Una vez se realice este proceso, se derivará el análisis a fin de obtener el resultado esperado de este trabajo de investigación.

3.4. Alcance y limitaciones

3.4.1. Alcance

El presente estudio explorará un segmento del sector educativo en Colombia, la investigación abarca únicamente a las Instituciones de carácter privado que ofrecen servicios de Educación Primaria y Secundaria y que estén aprobadas por el Gobierno Nacional.

3.4.2. Limitaciones

La falta de estudios preliminares sobre el tema de investigación, así como la desactualización de las bases de datos en internet de las entidades dedicadas a la recolección y tabulación de la información suministrada por las instituciones educativas tales como Departamento Administrativo Nacional de Estadística – DANE y Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN.

Política fiscal en las instituciones de educación.

4. Requisitos y características legales y tributarias que deben cumplir las instituciones de educación primaria y secundaria en Colombia.

Para el desarrollo del objetivo general de este proyecto de investigación, es necesario establecer la base legal que determina la naturaleza y condiciones de las instituciones educativas; a continuación, se presenta una síntesis de los principales requisitos y características que deben cumplir las personas naturales y jurídicas que deseen prestar el servicio educativo.

Debido a la importancia de la Ley 115 de 1994, considerándose la Ley General de Educación y siendo ésta la que establece la política, estructura y organización del servicio educativo, se transcribe el siguiente artículo.

Naturaleza y condiciones del establecimiento educativo. Se entiende por establecimiento educativo o institución educativa, toda institución de carácter estatal, privada o de economía solidaria organizada con el fin de prestar el servicio público educativo en los términos fijados por esta Ley. El establecimiento educativo debe reunir los siguientes requisitos: a) Tener licencia de funcionamiento o reconocimiento de carácter oficial; b) Disponer de una estructura administrativa, una planta física y medios educativos adecuados, y c) Ofrecer un proyecto educativo institucional. Los establecimientos educativos por niveles y grados, deben contar con la infraestructura administrativa y soportes de la actividad pedagógica para ofrecer al menos un grado de preescolar y los nueve grados de educación básica. El Ministerio de Educación Nacional definirá los requisitos mínimos de infraestructura, pedagogía, administración, financiación y dirección que debe reunir el establecimiento educativo para la prestación del servicio y la atención individual que favorezca el aprendizaje y la formación integral del niño. (Ley 115, 1994, art.138.)

4.1. Requisitos Legales.

La apertura de un establecimiento educativo exige el cumplimiento de unas condiciones mínimas exigidas por la Secretaría de Educación donde se solicite la autorización para la prestación del servicio mediante una licencia de funcionamiento. Este requisito es un acto administrativo de reconocimiento oficial que otorga el permiso estatal a un particular para preste el servicio público de educación formal. Al respecto el ministerio de Educación señala que

Este permiso significa que el Estado, como garante de la comunidad, da certeza de que el particular asume el compromiso de participar en la prestación del servicio público educativo y ofrece las garantías y condiciones esenciales de pedagogía, administración, financiación, infraestructura y dotación requeridos para desarrollar procesos educativos eficientes y de calidad. Las licencias de funcionamiento pueden ser de tres modalidades:

- Definitiva: cuando quien va a abrir el colegio ha presentado todos los requisitos exigidos, se expide por tiempo indefinido.
- Condicional: cuando el interesado ha presentado todos los requisitos excepto el concepto sanitario o el permiso de ocupación. Se expide por cuatro años, y se prorroga por periodos de un año, a solicitud del particular, si éste demuestra haber hecho las gestiones para obtenerlas
- Provisional: esta licencia no permite operar, pero es un aval al proyecto educativo, cuando el particular todavía no tiene licencia de construcción. Una vez obtenida, puede iniciar las gestiones de licencia, compra, adecuación o arriendo de la edificación en que funcionará.

Ministerio de Educación Nacional (MEN, 2016).

Política fiscal en las instituciones de educación.

Para solicitar la licencia de funcionamiento definitiva el interesado deberá presentar a la secretaría de educación de la entidad territorial certificada, con no menos de seis meses de antelación a la fecha de iniciación de labores, una solicitud anexando los siguientes documentos: a) propuesta de proyecto educativo institucional -PEI, b) concepto de uso del suelo de la planta física propuesta, c) concepto sanitario o acta de visita, d) licencia de construcción y el permiso de ocupación. (Decreto 3433, 2008, art.4, p.2)

4.1.1. Proyecto Educativo Institucional – PEI.

El PEI, es un proyecto elaborado por las particulares interesados en prestar el servicio educativo, donde se fija la misión y plan de desarrollo que promoverá la institución, así como se especifica los principios y fines del establecimiento, estrategias pedagógicas, reglamentos para la comunidad educativa, recursos para la prestación del servicio; en otras palabras, es “la carta de navegación” de las instituciones educativas. Todos los establecimientos educativos deben elaborarlo y presentarlo ante la Secretaría de educación municipal, para la obtención de la licencia de funcionamiento.

Para la presentación ante la Secretaria de educación municipal la norma ha señalado

La propuesta de PEI deberá contener por lo menos la siguiente información:

- a) Nombre propuesto para el establecimiento educativo, de acuerdo con la reglamentación vigente, número de sedes, ubicación y dirección de cada una y su destinación, niveles, ciclos y grados que ofrecerá, propuesta de calendario y de duración en horas de la jornada, número de alumnos que proyecta atender, especificación de título en media académica, técnica o ambas si el establecimiento ofrecerá este nivel.

Política fiscal en las instituciones de educación.

- b) Estudio de la población objetivo a que va dirigido el servicio, y sus requerimientos educativos.
- c) Especificación de los fines del establecimiento educativo.
- d) Oferta o proyección de oferta de al menos un nivel y ciclo completo de educación preescolar, básica y media.
- e) Lineamientos generales del currículo y del plan de estudios, en desarrollo de lo establecido en el Capítulo I del Título II de la Ley 115 de 1994.
- f) Indicación de la organización administrativa y el sistema de gestión, incluyendo los principios, métodos y cultura administrativa, el diseño organizacional y las estrategias de evaluación de la gestión y de desarrollo del personal.
- g) Relación de cargos y perfiles del rector y del personal directivo, docente y administrativo.
- h) Descripción de los medios educativos, soportes y recursos pedagógicos que se utilizarán, de acuerdo con el tipo de educación ofrecido, acompañada de la respectiva justificación.
- i) Descripción de la planta física y de la dotación básica; plano general de las sedes del establecimiento; especificación de estándares o criterios adoptados para definir las condiciones de la planta física y de la dotación básica.
- j) Propuesta de tarifas para cada uno de los grados que se ofrecerán durante el primer año de operación, acompañada de estudio de costos, proyecciones financieras y presupuestos para un período no inferior a cinco años.

Política fiscal en las instituciones de educación.

- k) Servicios adicionales o complementarios al servicio público educativo que ofrecerá el establecimiento, tales como alimentación, transporte, alojamiento, escuela de padres o actividades extracurriculares.
- l) Formularios de auto-evaluación y clasificación de establecimientos educativos privados adoptados por el Ministerio de Educación Nacional para la definición de tarifas, diligenciados en lo pertinente. (Decreto 3433, 2008, art. 4.)

Así mismo, para la elaboración del PEI, las instituciones educativas deben regirse por los aspectos contemplados en el Artículo 14 del Decreto 1860 de 1.994.

4.1.2. Concepto de uso y suelo.

El concepto de uso y suelo es un documento donde se certifica al usuario si le es permitido el uso de un suelo determinado y sirve por lo tanto para regular el uso, la transformación y ocupación del espacio en armonía con las políticas de desarrollo económico y social del municipio, el medio ambiente y las tradiciones históricas y culturales, otorgando la autorización para usar el lugar con base en lo establecido en el Plan de Ordenamiento Territorial vigente.

Por lo tanto, los establecimientos educativos deben anexar a la solicitud de la licencia de funcionamiento el concepto de uso y suelo expedido por la Secretaría de Planeación de cada municipio, certificando que el predio es adecuado para ofrecer el servicio educativo.

4.1.3. Concepto sanitario

El concepto sanitario es una constancia, expedida por la Secretaria de salud municipal previa visita de comprobación e inspección de las condiciones higiénico-sanitarias del establecimiento educativo, cumpliendo con los siguientes requisitos básicos:

- Poseer conexión a la red de acueducto y alcantarillado.
- Tener pisos, paredes y techos en condiciones higiénicas de fácil lavado y limpieza según la utilización que se le dé a las diferentes áreas.
- Dar iluminación y ventilación natural o artificial según la actividad que se realice.
- Instalar unidades sanitarias en la proporción de un baño por cada 20 mujeres, y un baño y orinal por cada 20 hombres con sus respectivos lavamanos y elementos de aseo (jabón, elementos de secado).
- Dar almacenamiento a las basuras y cumplir con las normas de recolección establecidas (horas, días, etc.). Los locales deben estar libres de insectos y roedores, y permanecer limpios y aseados.
- Cumplir las demás normas contempladas en la Ley 9 de 1979 y sus normas reglamentarias.

Adicionalmente, en la visita de inspección realizada por un funcionario de la secretaría de salud de cada municipio se comprueba el cumplimiento de los siguientes requisitos adicionales:

- Exhibir el concepto de uso del suelo.
- Contar con el certificado de fumigación.
- Extintores.
- Camilla de emergencia.

Política fiscal en las instituciones de educación.

- Botiquín.
- Señalización de áreas: rutas de evacuación, baños, puntos de encuentro, escaleras.
- Plan de Gestión Integral de Residuos Sólidos.
- Certificado de manipulación de alimentos, en caso de ofrecer servicios de alimentación.
- Las demás disposiciones contenidas en la Resolución 2674 de 2014, expedida por el Ministerio de salud y protección social.

Este concepto debe ser solicitado y renovado cada año.

4.1.4. Licencia de construcción

La licencia de construcción o de reconocimiento de la misma, es un documento que certifica el permiso que otorga la administración local para la realización o reconocimiento de cualquier tipo de construcción. La licencia de construcción para uso educativo, debe estar desarrollada en el predio, se solicita ante la Curaduría Urbana de cada municipio presentando las siguientes evidencias: a) concepto sobre el desarrollo de la licencia de construcción por parte de la Alcaldía municipal, y b) certificado de permiso de ocupación, el cual deben obtener los titulares de las licencias de construcción expedidas bajo la vigencia de los Decretos 1600 de 2005 y 564 de 2006 y que correspondan a obra nueva o de adecuación a normas de sismo resistencia, urbanísticas y arquitectónicas.

4.1.5. Otros requisitos.

Las secretarías de educación municipales han establecido requisitos adicionales para expedir las licencias de funcionamiento con el fin de garantizar la calidad de la educación y las condiciones adecuadas para la prestación del servicio. Entre ellos encontramos:

- Desarrollar de un plan de prevención de emergencia y desastres.
- Realizar un curso virtual para la creación de colegios privados disponible en la página oficial del Ministerio de Educación.
- Disponer de la infraestructura escolar necesaria para brindar el servicio educativo según el artículo 46 del Decreto 1860 de 1994 o la norma que lo modifique o sustituya.
- Atender la visita técnica en el lugar donde funcionará el establecimiento educativo con los siguientes documentos; a) hoja de vida del director y/o del representante legal, b) certificado de tradición y libertad, y c) propuesta de los programas a ofertar.
- Responder requerimientos adicionales, en caso de ser necesario.

4.1.5.1. Sistema de Gestión de la Seguridad y Salud en el Trabajo - SG-SST.

El Ministerio del Trabajo mediante el Decreto 1443 de 2014, reglamenta la elaboración de un Sistema de Gestión de la Seguridad y Salud en el Trabajo SG-SST que consiste en el desarrollo de un proceso que incluye la política, la organización, la planificación, la aplicación, la evaluación, la auditoría y las acciones de mejora con el objetivo de anticipar, reconocer, evaluar y controlar los riesgos que puedan afectar la seguridad y la salud en el trabajo.

Añadiendo este sistema a los requisitos que deben cumplir los establecimientos educativos, se aclara que, el SG-SST debe ser liderado e implementado por cada institución educativa con la

Política fiscal en las instituciones de educación.

participación de los trabajadores, garantizando la aplicación de las medidas de Seguridad y Salud en el Trabajo, el mejoramiento del comportamiento de los trabajadores, las condiciones del ambiente laboral, y el control eficaz de los peligros y riesgos en el lugar de trabajo. (Decreto 1443, 2014)

4.2. Tributarias.

4.2.1. Inscripción matrícula mercantil.

La Matrícula Mercantil, no corresponde a una obligación tributaria, pero se considera dentro de las formalidades que deben cumplir los comerciales, como un medio de identificación y de prueba de existencia del comerciante y de su establecimiento de comercio. Por disposición legal, los comerciantes, sean personas naturales o jurídicas, están obligadas a matricularse en el Registro Mercantil que lleva la Cámara de Comercio. La matrícula se debe renovar anualmente, dentro de los tres primeros meses del año.

Para el caso de las instituciones que ofrezcan servicios de educación formal y no formal reglamentada por la Ley 115 de 1994, se encuentran exceptuada del Registro Mercantil según lo dispone el Decreto 2150 de 1996:

Artículo 45°. Excepciones. Lo dispuesto en este capítulo no se aplicará para las instituciones de educación superior; las instituciones de educación formal y no formal a que se refiere la Ley 115 de 1994; las personas jurídicas que prestan servicios de vigilancia privada; las iglesias, confesiones y denominaciones religiosas, sus federaciones, y asociaciones de ministros; las reguladas por la Ley 100 de Seguridad

Política fiscal en las instituciones de educación.

Social, los sindicatos y las asociaciones de trabajadores y empleadores; partidos y movimientos políticos; Cámaras de Comercio; y las demás personas jurídicas respecto de las cuales la Ley expresamente regule en forma específica su creación y funcionamiento, todas las cuales se regirán por sus normas especiales” (Decreto 2150, 1996, art.45.)

4.2.2. Inscripción en el Registro Único Tributario.

El Registro Único Tributario –RUT, constituye el mecanismo único para identificar, ubicar y clasificar a las personas y entidades que tengan la calidad de contribuyentes declarantes del impuesto de renta, los responsables del régimen común, los pertenecientes al régimen simplificado, los agentes retenedores, los importadores, exportadores y demás usuarios aduaneros; y los demás sujetos de obligaciones administradas por la DIAN.

Las instituciones educativas están obligadas a inscribirse en el Registro Único Tributario ante la DIAN para obtener el Número de Identificación Tributaria-NIT para impuestos de orden nacional, presentado el documento de identificación del representante legal y la resolución de aprobación expedida por la Secretaría de educación municipal.

4.2.3. Registro de Industria y comercio.

Los establecimientos educativos están obligados a incorporarse al mecanismo de identificación, ubicación y clasificación de los contribuyentes mediante el registro de industria y comercio de cada municipio o distrito.

Política fiscal en las instituciones de educación.

4.2.4. Libros de contabilidad.

La contabilidad es un mecanismo para establecer el sistema de información financiero que apoya la toma de decisiones en las empresas. Se encarga de recolectar, clasificar, registrar, resumir, analizar e interpretar la información financiera de una organización.

El Código de Comercio establece las obligaciones de los comerciantes, entre las cuales se encuentra, “llevar la contabilidad regular de sus negocios conforme a las prescripciones legales” (Decreto 410, 1971, art.19)

Es importante aclarar que la misma norma define como comerciantes “aquellas personas que profesionalmente se ocupan a alguna de las actividades que la ley considera mercantiles” (Decreto 410, 1971, art.10.) Los artículos 20 y 21 del Código de Comercio establecen cuales actos, operaciones y actividades se consideran mercantiles, donde no se encuentra la prestación del servicio educativo como una de ellas.

Así mismo el artículo 23 define las actividades que no se consideran mercantiles, donde tampoco expresa la prestación del servicio educativo, de lo hasta aquí expuesto se evidencia que no existe normatividad clara para definir si la prestación del servicio educativo se considera una actividad mercantil o no, sin embargo, el hecho que otorga a una persona, natural o jurídica, la calidad de comerciante, es la realización por parte de ésta, de actos de comercio de manera habitual y no ocasional, tal y como lo aclara el mismo Código de comercio cuando señala que, "Las personas que ejecuten ocasionalmente operaciones mercantiles no se considerarán comerciantes en cuanto a dichas operaciones." (Decreto 410, 1971, art.11)

Política fiscal en las instituciones de educación.

Llegados a este punto es preciso observar que, la prestación del servicio educativo es una actividad que se realiza habitualmente, por lo tanto, debe regirse a las normas contempladas en el código de comercio.

Estableciendo entonces que, las instituciones que ofrecen el servicio educativo están obligadas a llevar contabilidad, es pertinente precisar la forma y exigencias para llevarla adecuadamente.

Según el Estatuto Tributario la forma y los requisitos para llevar la contabilidad son:

Para efectos fiscales, la contabilidad de los comerciantes deberá sujetarse al título IV del libro I, del Código de Comercio y:

1. Mostrar fielmente el movimiento diario de ventas y compras. Las operaciones correspondientes podrán expresarse globalmente, siempre que se especifiquen de modo preciso los comprobantes externos que respalden los valores anotados.
2. Cumplir los requisitos señalados por el gobierno mediante reglamentos, en forma que, sin tener que emplear libros incompatibles con las características del negocio, haga posible, sin embargo, ejercer un control efectivo y reflejar, en uno o más libros, la situación económica y financiera de la empresa. (E.T. art. 773)

Ahora, con el fin apoyar la internacionalización de las relaciones económicas, el Estado se dirigió hacia la convergencia de las normas de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de la información, con estándares internacionales de aceptación mundial, mediante la Ley 1314 de 2009 por medio de la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia, que debe ser

Política fiscal en las instituciones de educación.

aplicado por todas las personas que de acuerdo con la ley estén obligadas a llevar contabilidad y para aquellas que sin estar obligadas pretendan hacerla valer como prueba.

4.2.4.1. Soportes contables.

Los soportes contables son aquellos documentos donde se registran las operaciones económicas de la entidad, deben ser registradas en los libros de contabilidad y como su nombre lo dice sirven de base para demostrar la realidad y veracidad de operaciones. Entre los soportes más utilizados se pueden encontrar: recibos de caja, consignaciones bancarias, facturas de compra, facturas de venta, cheques, comprobantes de pago, letras de cambio, pagarés, nota débito, nota crédito, notas contables, entre otros.

4.2.4.2. Estados financieros

Los estados financieros son aquellos informes que debe preparar todo ente económico con el fin de conocer la situación financiera y los resultados económicos de un periodo.

Antes de la expedición de la Ley 1314 de 2009, la preparación de los Estados Financieros estaba regulada por el Decreto 2649 de 1993, el cual definió como estados financieros básicos: “El balance general, estado de resultados, estado de cambios en el patrimonio, estado de cambios en la situación financiera, y estado de flujos de efectivo.” (Decreto 2649,1993, art 22).

Actualmente bajo Normas Internacionales de Información Financieras – NIIF, la NIC 1. Hace referencia a un juego completo de estados financieros de propósito general.

La finalidad de los estados financieros constituye una representación estructurada de la situación financiera y del rendimiento financiero de la entidad y los flujos de efectivo, que sea útil a una amplia variedad de usuarios a la hora de tomar sus decisiones económicas. Esta hace

Política fiscal en las instituciones de educación.

referencia a un juego de Estados Financieros que comprende: a) Un estado de situación financiera al final del periodo, b) Un estado de resultado y otro resultado integral del periodo, c) Un estado de cambio en el patrimonio del periodo y d) Un estado de flujos del periodo.

4.2.4.3. Contabilidad para instituciones constituidas como ESAL.

Como se había mencionado anteriormente una ESAL es una organización cuyo objeto social principal y recursos están destinados a ejercer actividades de educación, cultura, investigación, deporte, salud, ciencia, tecnología, desarrollo social, entre otras.

Las ESAL son personas jurídicas que no distribuyen las utilidades o excedentes obtenidos, puesto que su objetivo no es el enriquecimiento personal, sino que por el contrario se persigue un fin social o comunitario. Las utilidades derivadas del ejercicio de una actividad en una entidad sin ánimo de lucro deben ser reinvertidos en el mejoramiento de los procesos y actividades que fortalezcan la realización de su objeto principal.

Las ESAL están obligadas a llevar contabilidad y en la mayoría de los casos a tener revisoría fiscal, es claro que las particularidades de este tipo de entidades ameritan tratamientos especiales en cuanto a la regulación de sus impuestos, presentación de información, control y supervisión ejercida por diferentes entidades estatales, pero ello no quiere decir que puedan dejar de cumplir la normatividad contable.

En lo referente la norma ha destacado

Para los propósitos de esta ley, se entiende por normas de contabilidad y de información financiera el sistema compuesto por postulados, principios, limitaciones, conceptos,

Política fiscal en las instituciones de educación.

normas técnicas generales, normas técnicas específicas, normas técnicas especiales, normas técnicas sobre revelaciones, normas técnicas sobre registros y libros, interpretaciones y guías, que permiten identificar, medir, clasificar, reconocer, interpretar, analizar, evaluar e informar, las operaciones económicas de un ente, de forma clara y completa, relevante, digna de crédito y comparable. (Ley 1314, 2009, art.3)

Ámbito de aplicación. La presente ley aplica a todas las personas naturales y jurídicas que, de acuerdo con la normatividad vigente, estén obligadas a llevar contabilidad, así como a los contadores públicos, funcionarios y demás personas encargadas de la preparación de estados financieros y otra información financiera, de su promulgación y aseguramiento. (Ley 1314, 2009, art.2)

Así mismo el E.T. establece que: “Las entidades sin ánimo de lucro, deberán llevar libros de contabilidad, en la forma que indique el Gobierno Nacional.” (art. 364)

Se convierten entonces, los anteriores artículos en la base legal para establecer la obligación de las entidades sin ánimo de lucro de llevar contabilidad.

4.2.4.1.1. Revisoría Fiscal.

Debido a la importancia de la función del Consejo Técnico de la Contaduría Pública en el ejercicio de la profesión, se trae a colación el concepto emitido sobre la revisoría fiscal en las entidades sin ánimo de lucro.

La revisoría fiscal es un apoyo muy importante para la credibilidad externa e interna sobre la información contable y financiera, además de la pertinencia del sistema de

Política fiscal en las instituciones de educación.

control interno, el adecuado y razonable manejo de la contabilidad y el cumplimiento por parte de los administradores de las disposiciones legales, estatutarias y decisiones del máximo órgano de la organización, asimismo sobre las informaciones que atestan en informes dirigidos a entidades estatales, como la DIAN. En otras palabras, da fe pública sobre las actuaciones del ente respectivo, procurando que sus actuaciones den seguridad a quienes interactúen con este; de ahí nace la conveniencia de dicha figura, la cual representa a la comunidad en general, al Estado y a los propietarios. Cabe destacar que su designación -mediante elección por el máximo órgano de dirección- le garantiza independencia frente a los administradores, de suerte que, cuando las disposiciones legales establecen como requerimiento la existencia del cargo de revisor fiscal en ciertos entes económicos, lo hacen guiadas por el interés general y la protección de terceros, incluido el mismo Estado. (CTCP, 2006, p.4).

Es importante señalar que las ESAL no se encuentran reguladas por las disposiciones comprendidas en el Código de Comercio, pues este código está diseñado para las personas naturales y jurídicas que se dediquen al desarrollo de una actividad comercial. Desde el entendido que las ESAL no ejecutan actividades de comercio, sino que el objeto social se encuentra dirigido a una actividad de utilidad común, estas se deben regir por lo dispuesto en la normatividad especial.

Las ESAL cuentan con una reglamentación de orden específico en la cual se dispone de manera explícita la obligación de estas entidades de tener la figura del revisor fiscal, incluso en el momento mismo de la constitución y formalización legal de la entidad.

En 1990, el Gobierno Nacional expidió el Decreto 1529 el cual reglamenta el reconocimiento y cancelación de personerías jurídicas de Asociaciones o Corporaciones y

Política fiscal en las instituciones de educación.

Fundaciones o Instituciones de utilidad común. Establece que, entre los requisitos para el reconocimiento de las personerías jurídicas, los estatutos deben contener por lo menos: “g) Revisor fiscal.” Aclarando que “en el caso de las fundaciones o instituciones de utilidad común deberá ser contador titulado con su respectivo número de matrícula.” (Decreto 1529, 1990, art. 3).

4.2.4.1.1.1 Obligaciones del revisor fiscal.

En forma general, el Código de comercio, contempla las funciones de la revisoría fiscal

1. Cerciorarse de que las operaciones que se celebren o cumplan por cuenta de la sociedad se ajustan a las prescripciones de los estatutos, a las decisiones de la asamblea general y de la junta directiva.
2. Dar oportuna cuenta, por escrito, a la asamblea o junta de socios, a la junta directiva o al gerente, según los casos, de las irregularidades que ocurran en el funcionamiento de la sociedad y en el desarrollo de sus negocios.
3. Colaborar con las entidades gubernamentales que ejerzan la inspección y vigilancia de las compañías y rendirles los informes a que haya lugar o le sean solicitados.
4. Velar por que se lleven regularmente la contabilidad de la sociedad y las actas de las reuniones de la asamblea, de la junta de socios y de la junta directiva, y porque se conserven debidamente la correspondencia de la sociedad y los comprobantes de las cuentas, impartiendo las instrucciones necesarias para tales fines.
5. Inspeccionar asiduamente los bienes de la sociedad y procurar que se tomen oportunamente las medidas de conservación o seguridad de los mismos y de los que ella tenga en custodia a cualquier otro título.
6. Impartir las instrucciones, practicar las inspecciones y solicitar los informes que sean necesarios para establecer un control permanente sobre los valores sociales

Política fiscal en las instituciones de educación.

7. Autorizar con su firma cualquier balance que se haga, con su dictamen o informe correspondiente.
8. Convocar a la asamblea o a la junta de socios a reuniones extraordinarias cuando lo juzgue necesario.
9. Cumplir las demás atribuciones que le señalen las leyes o los estatutos y las que, siendo compatibles con las anteriores, le encomiende la asamblea o junta de socios. (Código de Comercio, art. 207)

Política fiscal en las instituciones de educación.

5. Principales impuestos aplicables al sector educativo en Colombia-Colegios privados de Educación primaria y secundaria.

En primer lugar, es oportuno especificar cuáles impuestos son aplicables al sector educativo, especialmente a los colegios privados de educación primaria y secundaria; a continuación, se presenta un resumen de la información obtenida luego de realizar un análisis detallado de las normas tributarias vigentes aplicables a este tipo de instituciones.

En segundo lugar, se hace necesario aclarar que, debido a la importancia y particularidad de las Entidades sin ánimo de lucro, la normatividad tributaria ha establecido un Régimen Tributario Especial en algunos impuestos, aplicable solamente para este tipo de entidades.

5.1. Impuesto de renta.

La prestación del servicio educativo es una actividad susceptible de generar renta en las personas que la desarrollan, sin embargo, la Ley 1819 de 2016 adicionó diversos artículos al E.T enfocados a modernizar el régimen tributario, combatir la evasión de impuestos, ejercer un mayor control y garantizar el cumplimiento de la función social a las entidades pertenecientes al Régimen Tributario Especial.

Con el fin de definir el nuevo marco normativo del impuesto de renta aplicable a las instituciones educativas constituidas como Entidades sin ánimo de lucro, se transcriben los siguientes artículos

Todas las asociaciones, fundaciones y corporaciones constituidas como Entidades Sin Ánimo de Lucro, que deseen calificar como contribuyentes de Régimen Tributario Especial, podrán solicitarlo ante la administración tributaria, siempre y cuando cumplan

Política fiscal en las instituciones de educación.

con los siguientes requisitos: a) que estén legalmente constituidas, b) que su objeto social sea de interés general en una o varias de las actividades meritorias establecidas en el artículo 359 del E.T., a las cuales debe tener acceso la comunidad, y c) 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.” (E.T. art.19)

Objeto social. El objeto social de las entidades sin ánimo de lucro que hace procedente su admisión al Régimen Tributario Especial de que trata el presente Capítulo y el artículo 19 del presente Estatuto, deberá corresponder a cualquiera de las siguientes actividades meritorias, siempre y cuando las mismas sean de interés general y que a ellas tenga acceso la comunidad:

1. Educación. Conforme se define por las Leyes 30 de 1992 y 115 de 1994, 1064 de 2006, y 1804 de 2016. La cual puede ser:

- a) Educación inicial, como uno de los componentes de la atención integral de la primera infancia.
- b) Educación formal: conformada por los niveles de preescolar, básica y media.
- c) Educación superior, en sus diferentes niveles: técnico profesional, tecnológico y profesional universitario.
- d) Educación para el trabajo y desarrollo humano.

Política fiscal en las instituciones de educación.

Lo dispuesto en este numeral también comprende las actividades de promoción y apoyo a la expansión de cobertura y mejora de la calidad de la educación en Colombia. (...) (E.T., art. 359).

Los contribuyentes a que se refiere el artículo 19 del E.T., pertenecientes al 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%).” (E.T., art.356).

“Para la determinación del beneficio neto o excedente se tomará la totalidad de los ingresos, cualquiera sea su naturaleza, y se restará el valor de los egresos que tengan relación de causalidad con los ingresos o con el cumplimiento de su objeto social de conformidad con lo dispuesto en el E.T., se incluye en los egresos las inversiones que hagan en cumplimiento del mismo. (E.T., art. 357).

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 aquél 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. (E.T., art. 358)

En base a lo expuesto anteriormente, se puede afirmar que las instituciones educativas constituidas como entidades sin ánimo de lucro y que cumplan los requisitos descritos en el Estatuto tributario, pueden acogerse a la exención del impuesto de renta modificado por la ley de reforma estructural.

Política fiscal en las instituciones de educación.

Es importante resaltar que, así como la norma otorga beneficios a este tipo de entidades, también ha fortalecido el control y vigilancia de las mismas, puesto que en años anteriores se evidenciaba evasión y elusión fiscal a través de las ESAL, ahora se pretende que con el cúmulo de requisitos establecidos, se pueda garantizar que éstas sean constituidas para ofrecer un servicio de interés general tal cual como su naturaleza lo indica, y no por el aprovechamiento de los beneficios tributarios para la disminución en el pago de impuestos.

A continuación, se menciona el complemento del marco legal del Régimen Tributario Especial aplicable a las instituciones educativas constituidas como ESAL, contemplado en el Estatuto Tributario.

- Art. 358-1. Renta por comparación patrimonial.
- Art. 362. Comité de calificaciones.
- Art. 363. Funciones del comité.
- Art. 364-1. Cláusula general para evitar la elusión fiscal.
- Art. 364-2. Actos y circunstancias que constituyen abuso del régimen tributario especial.
- Art. 364-3. Exclusión del régimen tributario especial.
- Art. 364-4. Registro ante la agencia presidencial de cooperación internacional de Colombia.
- Art. 364-5. Registro web y remisión de comentarios de la sociedad civil.
- Art. 364-6. Fiscalización en cabeza de la Dian.

Finalmente, se aclara que para las demás instituciones educativas que no estén constituidas como ESAL, no podrán gozar de ningún beneficio en el impuesto de renta y deben someterse a lo

Política fiscal en las instituciones de educación.

dispuesto en la norma general, pues aún no existe normatividad específica para este tipo de instituciones.

5.2. Impuesto al valor agregado – IVA

En general, las instituciones educativas no son responsables del impuesto a las ventas, aún en el caso que presten servicios gravados con IVA o enajenen bienes sometidos al impuesto a las ventas, incluidos los equipos y elementos que enajenen si su enajenación cumple con lo establecido en la Ley 633 del 2000.

La norma tributaria ha señalado

Se exceptúan del impuesto los siguientes servicios: Los servicios de educación prestados por establecimientos de educación preescolar, primaria, media e intermedia, superior y especial o no formal, reconocidos como tales por el Gobierno, y los servicios de educación prestados por personas naturales a dichos establecimientos. Están excluidos igualmente los siguientes servicios prestados por los establecimientos de educación a que se refiere el presente numeral: restaurante, cafetería y transporte, así como los que se presten en desarrollo de las Leyes 30 de 1992 y 115 de 1994. (E.T. art. 476).

Los equipos y elementos que importen los centros de investigación o desarrollo tecnológico reconocidos por Colciencias, así como las instituciones de educación básica primaria, secundaria, media o superior reconocidas por el Ministerio de Educación Nacional y que estén destinados al desarrollo de proyectos calificados como de carácter científico, tecnológico o de innovación según los criterios y las condiciones definidas por

Política fiscal en las instituciones de educación.

el Consejo Nacional de Beneficios Tributarios en Ciencia, Tecnología e Innovación, estarán exentos del impuesto sobre las ventas (IVA). (E.T. art.428-1)

En base a los artículos expuestos anteriormente se puede afirmar que, las instituciones educativas que además de prestar el servicio de educación, presten servicios que causan impuesto tales como: restaurante, transporte escolar, venta de libros y uniformes, la norma general las excluye de la responsabilidad del IVA, así mismo si las instituciones educativas deciden importar equipos y elementos para el desarrollo de proyectos científicos y tecnológicos estarán exentos del impuesto.

Es importante resaltar que, tal como lo señalan los artículos descritos anteriormente el servicio educativo se encuentra excluido del impuesto a las ventas, en consecuencia, las instituciones educativas no se encuentran clasificadas dentro de los regímenes del IVA, por lo tanto no existe la obligación de facturar pero si de expedir un documento que sea equivalente a la factura; la nueva ley de reforma estructural bajo ley 1819 de 2016 se ha referido en cuanto a la factura o documento equivalente “ (...) Los requisitos, condiciones y procedimientos establecidos en el presente artículo, serán reglamentados por el Gobierno Nacional; entre tanto aplicarán las disposiciones que regulan la materia antes de la entrada en vigencia de la presente Ley” (art. 616-1).

Como aún no se ha establecido nueva reglamentación para los documentos equivalentes expedidos por personas no obligadas a facturar, para el caso de las instituciones educativas seguirán siendo los recibos de pago de matrículas y pensiones los que reemplazan la factura siempre y cuando cumpla con los contenga los requisitos:

- Nombre o razón social de quien presta el servicio y su NIT.

Política fiscal en las instituciones de educación.

- Numeración consecutiva.
- Fecha de expedición.
- Descripción específica o genérica del servicio.
- Valor de la operación. (Decreto 1165, 1996, art. 6)

5.3. Impuesto a la riqueza.

Tal como se ha mencionado en capítulos anteriores, las personas naturales y jurídicas dedicadas a prestar el servicio educativo y que poseían un patrimonio bruto al 1° de enero del año 2015, cuyo valor sea igual o superior a \$1.000 millones de pesos son contribuyentes del impuesto de renta. En particular, para las personas jurídicas constituidas como ESAL, la norma provee un tratamiento diferente. El Estatuto Tributario establece que “No son contribuyentes del Impuesto a la Riqueza de que trata el artículo 293-2 las personas naturales y las sociedades o entidades de que tratan los artículos 18, 18-1, el numeral 1 del artículo 19 (...) del Estatuto Tributario” (art. 293-2).

Vale la pena mencionar que, con la expedición de la reforma estructural, Ley 1819 de 2016 se modificó el artículo 19 del E.T. adicionado por la Ley 1066 de 2006, y es ahí donde nace la duda si le hizo falta al Estado cambiar algunos renglones del artículo referente al impuesto a la riqueza en el Estatuto Tributario. Sin embargo, la modificación de mencionado artículo es de forma más no de fondo, es decir sigue regulando la constitución y legalidad de las ESAL, se presume que se conserva la finalidad de legislador en exceptuar las ESAL del pago de impuesto a la riqueza.

5.4. Impuesto de Industria y comercio.

La prestación del servicio educativo de carácter privado es una actividad sujeta al impuesto de industria y comercio.

Es importante recordar, que este impuesto se causa a favor del municipio en el cual se desarrolle la actividad y cada jurisdicción es autónomo para introducir o modificar la estructura del impuesto, teniendo siempre como limitante la Constitución y la Ley que crea el impuesto. Al respecto, cabe señalar que mantener actualizada la información de la normatividad local no es una tarea fácil, sin embargo, para el desarrollo de este trabajo de investigación se ha extraído la información del Estatuto de rentas de las principales ciudades de Colombia, para realizar una tabla comparativa con las tarifas de industria y comercio aplicables a la prestación del servicio educativo de la básica primaria y secundaria en cada municipio.

Tabla 3

Tarifas de industria y comercio aplicables al sector Educación de las principales ciudades de Colombia.

CIUDAD	TARIFA
Bogotá	7 x 1000
Medellín	2 x 1000
Cali	2,2 x 1000
Bucaramanga	7,2 x 1000
Floridablanca	5 x 1000
Piedecuesta	3 x 1000
Barranquilla	2,5 x 1000
Santa Marta	5 x 1000

Política fiscal en las instituciones de educación.

Tunja	5 x 1000
Cartagena	3 x 1000
Manizales	5 x 1000
Popayán	4 x 1000
Valledupar	3 x 1000
Montería	3 x 1000
Neiva	2 x 1000
Riohacha	4 x 1000
Villavicencio	3 x 1000
Pasto	5 x 1000
Sincelejo	5 x 1000
Ibagué	2 x 1000
Armenia	3,5 x 1000
Pereira	3 x 1000
Cúcuta	3 x 1000

Fuente: Elaboración propia.

En base a la anterior información, se puede aseverar que la ciudad con la tarifa más alta es Bucaramanga con 7,2 x 1000, seguida por Bogotá con 7 x 1000 y las más bajas se adjudican a Medellín, Neiva e Ibagué con tarifas del 2 x 1000.

Adicional a la obligación de pagar el impuesto de industria y comercio, las instituciones educativas deben liquidar y pagar el impuesto de avisos y tableros como complemento del impuesto de industria y comercio, con una tarifa de un quince por ciento (15%) sobre el valor de éste.

Política fiscal en las instituciones de educación.

Las normas legales vigentes en cuanto a las deducciones del impuesto a la renta, aclaran que el pago de los impuestos legales será aceptado como deducción en la liquidación del impuesto a la renta.

Por disposición expresa de la norma el impuesto de industria y comercio es deducible del impuesto de renta, es decir en la liquidación del impuesto de renta y complementos se puede tomar como deducción el 100% del valor de los impuestos de industria y comercio y de avisos y tableros, siempre y cuando se haya hecho el pago en el periodo gravable objeto de la declaración y tenga relación de causalidad con la actividad generadora de renta”. (E.T, art 115)

5.5. Gravamen al movimiento financiero

Las instituciones educativas que usen los servicios prestados por instituciones financieras están sometidas al pago del GMF.

La norma también ha señalado “El pago de este gravamen es deducible del impuesto de renta en un cincuenta por ciento (50%), independientemente si tiene o no relación de causalidad con la actividad económica, siempre y cuando se encuentre debidamente certificado por el agente retenedor.” (E.T, art 115).

Política fiscal en las instituciones de educación.

6. Ingresos obtenidos por las instituciones de educación primaria y secundaria y su clasificación bajo la normatividad ad tributaria.

Mediante la investigación se obtuvieron resultados que conciernen a los objetivos propuestos inicialmente. En este capítulo se presenta de manera global la caracterización de los ingresos recibidos por los colegios privados que ofrecen el servicio de educación primaria y secundaria, con el fin de tener un panorama general del diagnóstico obtenido en el trabajo de campo.

6.1. Características generales.

Los ingresos obtenidos por las instituciones educativas están reglamentados por el Ministerio de Educación Nacional, el cual anualmente, formula las orientaciones referentes a las tarifas y costos educativos. La Ley General de Educación, establece regímenes de clasificación para los establecimientos educativos privados con el fin de reglamentar las tarifas anuales del servicio educativo y el aumento periódico para cada uno de sus costos.

El Ministerio de Educación, en coordinación con las Secretarías de Educación Municipales realiza anualmente mediante su página web una evaluación a los colegios privados denominada “Aplicación para la Evaluación Institucional y Reporte Financiero de Establecimientos Privados - PBM” que permite la revisión del régimen al cual pertenece o la posible modificación del mismo, y así expedir una resolución de clasificación y aprobación de tarifas para cada institución educativa.

Los regímenes que establece la Ley 115 de 1994 son:

Libertad regulada: según el cual los establecimientos que se ajusten a los criterios fijados por el Gobierno Nacional, a través del Ministerio de Educación Nacional, sólo requieren

Política fiscal en las instituciones de educación.

para poner en vigencia las tarifas, comunicarlas a la autoridad competente con sesenta (60) días calendario de anticipación, acompañadas del estudio de costos correspondiente. Las tarifas así propuestas podrán aplicarse, salvo que sean objetadas.

2. Libertad vigilada, según el cual los diferentes servicios que ofrece un establecimiento serán evaluados y clasificados en categorías por el Ministerio de Educación Nacional, en cuyo caso las tarifas entrarán en vigencia sin otro requisito que el de observar los rangos de valores preestablecidos para cada categoría de servicio, por la autoridad competente.

3. Régimen controlado, según el cual la autoridad competente fija las tarifas al establecimiento educativo privado, bien por sometimiento voluntario de éste o por determinación del Ministerio de Educación Nacional, cuando lo considere necesario para evitar abusos del régimen de libertad. (Ley 115, 1994, art. 202)

Los ingresos obtenidos por los colegios privados están compuestos principalmente por matrículas y pensiones, la matrícula es la suma anticipada que se paga una vez al año en el momento de formalizar la vinculación del estudiante al servicio educativo y la pensión es la suma anual que se paga al establecimiento educativo privado por el derecho del estudiante a participar en el proceso formativo, durante el respectivo año académico, normalmente se cancela en diez (10) mensualidades.

Adicional a esto, es importante precisar que algunas instituciones de nuestro país, obtienen ingresos por la prestación del servicio de restaurante, transporte escolar, venta de uniformes lo cual está aprobado y autorizado por el Ministerio de Educación Nacional.

Para el estudio del presente capítulo, se solicitó vía correo electrónico al Departamento

Política fiscal en las instituciones de educación.

Nacional de Estadística –DANE, información nacional sobre ingresos, costos y gastos de las sedes educativas, registrada en el formulario único cesal-C600, información que fue suministrada por el señor Fabio Buitrago Hoyos, Coordinador GIT - Información y Servicio al Ciudadano.

6.1.1. Instituciones educativas aprobadas y en funcionamiento.

En Colombia, a 31 de diciembre de 2015 hay registradas, aprobadas y en funcionamiento 8.838 instituciones educativas pertenecientes al sector privado; teniendo en cuenta que el objetivo de la presente investigación son las instituciones educación primaria y secundaria, de la base de datos suministrada por el DANE se excluyeron 872 sedes educativas dedicadas a prestar el servicio de educación escolar para adultos (CLEI) y otros modelos educativos; siendo entonces, 7.966 las instituciones objeto del estudio. A continuación, se muestra la cantidad de instituciones educativas privadas clasificadas por departamento.

Tabla 4

Número de instituciones educativas pertenecientes al sector privado por departamento.

Departamento	Nº instituciones educativas
Amazonas	5
Antioquia	657
Arauca	21
Archipiélago de San Andrés, Providencia y Santa Catalina	9
Atlántico	533
Bogotá D.C	1.594
Bolívar	269
Boyacá	250

Política fiscal en las instituciones de educación.

Caldas	126
Caquetá	18
Casanare	48
Cauca	78
Cesar	180
Chocó	8
Córdoba	121
Cundinamarca	701
Guainía	1
Guaviare	2
Huila	158
La Guajira	72
Magdalena	208
Meta	185
Nariño	103
Norte de Santander	225
Putumayo	16
Quindío	49
Risaralda	166
Santander	413
Sucre	96
Tolima	240
Valle del Cauca	1.412
Vichada	2
TOTAL	7.966

Fuente: Elaboración propia tomando información del DANE.

6.1.2. Personería Jurídica de las instituciones.

Tal como se ha mencionado en capítulos anteriores, el sector de la educación posee ciertos beneficios a nivel tributario que pueden ser aplicados, si se cumple una serie de condiciones y

Política fiscal en las instituciones de educación.

requisitos, entre otros; la constitución del establecimiento educativo como Entidad sin ánimo de lucro. A continuación, se presenta una gráfica con información consolidada sobre la naturaleza jurídica de cada uno de los establecimientos educativos estudiados.

Figura 1. Personería Jurídica de las instituciones de educación primaria y secundaria de carácter privado en Colombia.

Fuente: Elaboración propia con información del DANE

Es posible evidenciar que sólo un pequeño porcentaje de colegios cumple con el requisito primordial para disfrutar de los beneficios tributarios aprobados por la Ley Colombiana, mientras que la mayoría están constituidos por personas naturales a quienes los impuestos son aplicables plenamente sin privilegio alguno.

6.1.3. Ingresos de las instituciones educativas.

A continuación, se presenta una tabla elaborada en base a la información suministrada por el DANE, donde se muestra los ingresos de todas las instituciones educativas privadas a nivel

Política fiscal en las instituciones de educación.

nacional clasificada por tipo, ésta se realiza con el fin de conocer el impacto tributario que el sector educativo genera a nivel nacional.

Tabla 5

Total ingresos nacionales percibidos por las instituciones educativas de carácter privado en Colombia.

Descripción	Total nacional (en millones de pesos)
Educación primaria.	19.703.517
Educación secundaria.	10.098.253
Educación media.	5.068.046
(-)Devoluciones.	(994.748)
Servicio de restaurante.	524.894
Servicio de transporte.	313.323
Venta de uniformes.	293.192
Otros ingresos.	1.988.235
Total ingresos netos	36.994.712

Fuente: Elaboración propia tomando información del DANE

6.1.4. Clasificación tributaria de los ingresos.

Si bien, durante el desarrollo de la presente investigación se han mencionado los conceptos por los cuales las instituciones educativas objeto del estudio perciben ingresos, es importante señalar que estas instituciones son de carácter privado, es decir se mantienen con el pago de matrículas y pensiones que mensualmente cancelan los padres de familia en contraprestación del servicio educativo, también se hace pertinente destacar que algunas instituciones además de

Política fiscal en las instituciones de educación.

ofrecer servicio de educación, ofrecen servicio de restaurante, servicio de transporte escolar y venden sus textos escolares y uniformes.

Para que un valor sea considerado como ingreso tributario debe cumplir tres requisitos: a) producir un incremento neto en el patrimonio, b) que no haya sido expresamente exceptuado por la Ley y c) que haya sido realizado en el año gravable. Tributariamente se entiende un ingreso realizado cuando se recibe el pago.

Por consiguiente, los ingresos percibidos las instituciones objeto de la presente investigación son ingresos tributarios y se pueden clasificar de la siguiente manera:

- a. Según la forma: En dinero.
- b. Según la regularidad: Ordinarios
- c. Según la fuente: Nacional
- d. Según la causa: Reales, es decir efectivamente realizados o pagados.
- e. Según su efecto: Constitutivos de renta.

El Estatuto Tributario Nacional establece como ingreso de fuente nacional la prestación de cualquier servicio dentro del territorio colombiano y por lo tanto hacen parte de la base gravable para la determinación del impuesto de renta y complementarios de cada institución educativa. (E.T, art.23)

Las instituciones educativas además de percibir ingresos por la prestación del servicio, también reciben ingresos tales como intereses y rendimientos financieros, estos ingresos también son considerados tributarios

Política fiscal en las instituciones de educación.

Con el fin de obtener mayor información acerca de la tributación de las instituciones educativas objeto de la investigación, se accedió al portal web de la Administración de Impuestos y Aduanas Nacional - DIAN, donde se obtuvo información estadística acerca de las declaraciones de renta y complementario del año gravable 2015 segregada por sectores económicos, y clasificada según la naturaleza jurídica, es decir, personas jurídicas o naturales.

A continuación, se muestra una tabla donde se registra el total de ingresos netos percibidos por las personas naturales y jurídicas dedicadas a prestar el servicio de educación primaria y secundaria.

Tabla 6

Total ingresos nacionales percibidos por personas naturales y jurídicas dedicadas a prestar el servicio de educación primaria y secundaria.

Ingresos	Total Nacional (en millones de pesos)
Primaria	389.487
Secundaria	457.982
Devoluciones	-12.416
Total ingresos netos	835.953

Fuente: Elaboración propia tomando información de la DIAN

Se puede evidenciar que hay una gran diferencia entre los ingresos registrados en la página web del DANE comparados con los que se registran anualmente en las declaraciones de renta, ocasionada posiblemente por dos razones: a) Existencia de un alto nivel de evasión fiscal por parte de los colegios privados producto de la falta de un sistema de control por parte de la Administración tributaria, pues como se ha dicho anteriormente los colegios no son responsables de IVA y por lo tanto no están obligados a facturar, condición que se presta para omitir la realidad

Política fiscal en las instituciones de educación.

de los ingresos y b) Errores en la digitación de los formularios DANE por parte del personal encargado en cada institución educativa, pues haciendo un análisis al mismo, se puede evidenciar que en el módulo IX del mismo formulario se solicitan los valores en miles de pesos, y en las bases de datos suministradas por el DANE, se encuentran valores muy altos que posiblemente hayan sido digitados de forma errónea.

Sin embargo, como la presente investigación se hace con fines tributarios, para concluir el fin del estudio se tomarán los valores que han sido suministrados por la página de la DIAN, los cuales cuentan con mayor certeza y credibilidad.

Política fiscal en las instituciones de educación.

7. Beneficios, incentivos tributarios, y rentabilidad promedio de las instituciones de educación primaria y secundaria en Colombia.

En el presente capítulo, se pretende dar a mostrar los diferentes incentivos y beneficios tributarios que la Ley Colombiana otorga a los contribuyentes que deseen aplicarlos y guarden relación con el sector educativo. Es importante mencionar que los beneficios tributarios mencionados aquí en adelante son adicionales a los costos y deducciones que “normalmente” se descuentan en liquidación de la renta líquida gravable, y que tienen relación de causalidad, proporcionalidad y necesidad con la actividad generadora de renta.

No existe una diferencia clara dada por la Ley para diferenciar un incentivo de un beneficio tributario, sin embargo, con base a los conocimientos adquiridos durante la formación profesional en la Universidad Santo Tomas, el autor puede definirlos así:

7.1. Beneficios tributarios

Los beneficios tributarios son medidas legales que suponen la exoneración o una minoración del impuesto a pagar y cuya finalidad es ofrecer un trato más favorable a determinados contribuyentes.

Después de hacer un análisis a la normatividad tributaria aplicable al sector educativo en Colombia se ha hecho un compendio de los diferentes beneficios tributarios que poseen los contribuyentes dedicados a ofrecer este servicio. Los beneficios tributarios que brinda la Ley Colombiana en el momento son:

7.1.1. Exclusión de IVA

El artículo 476 numeral 6 del Estatuto Tributario, sustituido por el artículo 48 de la Ley 488 de 1998, establece que están excluidos del impuesto sobre las ventas los servicios de educación

Política fiscal en las instituciones de educación.

prestados por establecimientos de educación preescolar, primaria, media e intermedia, superior y especial o no formal, reconocidos como tales por el Gobierno, y los servicios de educación prestados por personas naturales a dichos establecimientos. También están excluidos, los servicios prestados por los establecimientos de educación indicados, por restaurante, cafetería y transporte.

Así mismo el Estatuto Tributario premisa

Los equipos y elementos que importen los centros de investigación o desarrollo tecnológico reconocidos por Colciencias, así como las instituciones de educación básica primaria, secundaria, media o superior reconocidas por el Ministerio de Educación Nacional y que estén destinados al desarrollo de proyectos calificados como de carácter científico, tecnológico o de innovación según los criterios y las condiciones definidas por el Consejo Nacional de Beneficios Tributarios en Ciencia, Tecnología e Innovación, estarán exentos del impuesto sobre las ventas (IVA). (Art. 428-1)

Estarán excluidos del impuesto sobre las ventas las importaciones de bienes y equipos destinados al deporte, a la salud, a la investigación científica y tecnológica, y a la educación, donados a favor de entidades oficiales o sin ánimo de lucro, por personas o entidades nacionales o por entidades, personas o gobiernos extranjeros, siempre y cuando obtengan calificación favorable en el comité previsto en el artículo 362. Así mismo, estarán excluidas del impuesto las importaciones de los bienes y equipos para la seguridad nacional con destino a la Fuerza Pública. (Art. 480)

7.1.2. Tarifa especial del impuesto de renta-ESAL

Los contribuyentes calificados como pertenecientes al régimen tributario especial y que se dediquen a prestar el servicio educativo pueden acogerse al artículo 358 del Estatuto Tributario, el cual premisa

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 aquél 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 1, Capítulo VI del Libro I del presente Estatuto. (E.T, art. 358).

7.1.3. Exención del Impuesto a la riqueza-ESAL

La ley 1011 de 2006 estableció que “no están obligadas a pagar el impuesto a la riqueza las entidades a que se refiere el artículo 19 del E.T, es decir, las entidades constituidas como ESAL y que cumplan con los requisitos mencionados anteriormente.” (). El artículo 19 del E.T, ha sido modificado por la última reforma estructural, sin embargo, no se considera que ésta modificación interfiera en lo concerniente a la exención del impuesto a la riqueza para las ESAL.

Entonces, las instituciones educativas constituidas como ESAL tienen un beneficio más, la exención en el pago del impuesto a la riqueza; las demás instituciones constituidas como persona natural o persona jurídica sin la calidad de ESAL, se someten a la norma general del impuesto a la riqueza.

Política fiscal en las instituciones de educación.

7.1.4. Deducción del 50% GMF

Deducción del cincuenta por ciento (50%) del gravamen a los movimientos financieros efectivamente pagado, respecto a la no relación de causalidad con la actividad económica del contribuyente.

7.1.5. Deducción aprendices SENA

Los empleadores podrán deducir anualmente de su renta gravable, hasta el 130% de los gastos por salarios y prestaciones sociales de los trabajadores contratados como aprendices, adicionales a los previstos legalmente, en programas de formación profesional previamente aprobados por el Servicio Nacional de Aprendizaje, SENA. (Ley 115, 1994, art.189)

7.2. Incentivos tributarios.

Los incentivos tributarios a la inversión constituyen uno de los instrumentos frecuentes que utilizan los gobiernos para estimular la generación de empleo y el crecimiento económico. Aunque la normatividad colombiana no ofrece cantidad de incentivos tributarios al sector educativo, se presenta a continuación ciertos incentivos que han sido creados para todos los contribuyentes que deseen aprovecharlos, pero guardan relación con la educación.

7.2.1. Incentivo a la donación del sector privado en la red nacional de bibliotecas públicas y biblioteca nacional.

Las personas jurídicas obligadas al pago del impuesto sobre la renta por el ejercicio de cualquier tipo de actividad, que realicen donaciones de dinero para la construcción, dotación o mantenimiento de bibliotecas de la Red Nacional de Bibliotecas Públicas y de la Biblioteca

Política fiscal en las instituciones de educación.

Nacional también tendrán derecho a deducir el ciento por ciento (100%) del valor real donado para efectos de calcular el impuesto sobre la renta a su cargo correspondiente al período gravable en que se realice la donación.

Este incentivo solo será aplicable, previa verificación del valor de la donación y aprobación del Ministerio de Cultura. En el caso de las bibliotecas públicas municipales, distritales o departamentales se requerirá la previa aprobación del Ministerio de Cultura y de la autoridad territorial correspondiente. (Decreto 624,1989, art. 125) modificado por la ley 1819 de 2016.

7.2.2. Descuento por donaciones a entidades sin ánimo de lucro pertenecientes al régimen especial.

El siguiente artículo transcrito del Estatuto Tributario, no se refiere a un incentivo ni a un beneficio tributario, pero sí a un descuento aplicable al impuesto de renta, y para este caso aplica a las donaciones que se efectúen a favor de las instituciones educativas que estén constituidas como ESAL.

Las donaciones efectuadas a entidades sin ánimo de lucro que hayan sido calificadas en el régimen especial del impuesto sobre la renta y complementarios y a las entidades no contribuyentes de que tratan los artículos 22 y 23 del Estatuto Tributario, no serán deducibles del impuesto sobre la renta y complementarios, pero darán lugar a un descuento del impuesto sobre la renta y complementarios, equivalente al 25% del valor donado en el año o período gravable. (Decreto 624,1989, art. 256) adicionado por ley 1819 de 2016.

7.3. Rentabilidad promedio.

La rentabilidad es la capacidad que tiene algo para generar suficiente utilidad o ganancia,

Política fiscal en las instituciones de educación.

es un índice que mide la relación entre la utilidad y los ingresos recibidos por el desarrollo de una actividad económica.

Así mismo la revista Actualidad contable Faces premisa

La rentabilidad es una medida relativa de las utilidades, es la comparación de las utilidades netas obtenidas en la empresa con las ventas, con la inversión realizada y con los fondos aportados por sus propietarios. La utilidad neta es el incremento del patrimonio resultante de una operación lucrativa en la empresa, esperado por quienes invierten en el capital social de una compañía para incrementar el valor de su inversión. La rentabilidad financiera señala la capacidad de la empresa para producir utilidades a partir de la inversión realizada por los accionistas incluyendo las utilidades no distribuidas, de las cuales se han privado (Morillo, 2001, p36)

Para el presente estudio calculó la rentabilidad sobre los ingresos anuales que reciben las instituciones educativas tomando los ingresos, gastos y utilidades consignadas en el formulario único censal C-600 del DANE, para el año 2015, obteniendo una rentabilidad promedio del 27%. Para el cálculo se usó la siguiente formula ($\text{Rentabilidad} = \text{utilidad} / \text{ingresos} \times 100$)

La rentabilidad es uno de los indicadores más relevantes para medir el éxito de un negocio, con este porcentaje se toman decisiones importantes en cualquier compañía, desde la reinversión de sus utilidades hasta el cierre definitivo de la misma. Para el sector educativo se evidencia que la mayoría de instituciones educativas están constituidas por personas naturales que buscan además de prestar un servicio al público, lucrarse e incrementar su patrimonio; es indudable que existe buen porcentaje de rentabilidad demostrando que es un negocio fructífero y por ende cada año se crean cientos de instituciones educativas pertenecientes al sector privado.

8. Política fiscal para el sector educativo en Colombia.

En este capítulo se analizará el papel del gobierno en el sector educativo y el efecto de la política fiscal, pero para esto se hace necesario en primer lugar definir el término “política fiscal”.

En referencia el Banco de la Republica de Colombia expresa

Son las medidas implementadas por el Gobierno tendientes a encauzar la economía hacia ciertas metas. Las herramientas fundamentales con que cuenta el Gobierno para ello son el manejo del volumen y destino del gasto público. La política fiscal también incluye las formas de financiar los gastos de Gobierno. Por ejemplo, si la economía está entrando en una fase recesiva, el Gobierno puede disminuir los impuestos y aumentar el gasto, con el fin de expandir la demanda agregada y superar la recesión. Si existe un nivel de desempleo muy alto, puede procurar crear nuevos empleos y otorgar subsidios temporales a los desocupados; si existe una alta tasa de inflación, intentará reducir el gasto para contrarrestar posibles presiones de demanda y moderar las alzas de precios.

Los objetivos de la política son: moderar los ciclos económicos, procurar elevar el nivel de ingreso nacional, redistribuir el ingreso, proveer bienes públicos, aumentar el empleo, etc. No obstante, en ciertas situaciones, conseguir un objetivo de la política fiscal estará condicionado, en último término, por los objetivos generales de la política económica que persiga el Gobierno en un momento determinado.

Ajuste de las tasas impositivas o del gasto del Gobierno con el fin de modificar la demanda agregada. (Banco de la Republica-Colombia, 2013).

En segundo lugar, se hace preciso aclarar que el gobierno es una parte fundamental de cualquier comunidad organizada. En términos generales, podemos definir el gobierno como el conjunto de instituciones políticas, leyes y prácticas a través de las cuales se realiza la actividad

Política fiscal en las instituciones de educación.

de gobernar y se regula el funcionamiento de la sociedad.

Para alcanzar sus objetivos, el gobierno debe, por una parte, contar con un importante volumen de ingresos y, por otra, decidir cuál es la mejor manera de gastar esos recursos de acuerdo con los intereses de la sociedad. La mayor parte de los ingresos que recibe el gobierno se derivan de los impuestos que cobra a los hogares y a las empresas. La decisión de cómo gastar esos ingresos se lleva a cabo en una instancia política que busca que en ese proceso se vean representados los intereses de los distintos sectores que conforman la sociedad, y aquella se consigna en el presupuesto del gobierno. Las decisiones que toma el gobierno en cuanto a sus ingresos y su gasto con el fin de incidir sobre el desempeño de la economía se denominan política fiscal. (Banco República, 2006, pp.7-8).

Hasta el momento se definió el termino política fiscal y se ha mencionado el papel que desempeña el gobierno como agente económico, ahora se describirá la participación del gobierno en el sistema económico para el sector educativo referente a la educación primaria y secundaria. El gobierno desarrolla su tarea a través de una política económica, en la cual se pretende asignar los recursos, estabilizar la economía del país, y distribuir los ingresos.

Los principales instrumentos con que cuenta el gobierno para influir en el comportamiento de la economía son de dos tipos: fiscales y monetarios. Los instrumentos de política fiscal son aquellos relacionados con los ingresos y con los gastos del gobierno; los instrumentos de política monetaria son aquellos que sirven para regular la cantidad de dinero que circula en la economía. En algunos países, entre ellos Colombia, la autoridad monetaria es una instancia independiente en la que el gobierno ha delegado el manejo de la política monetaria en nuestro caso el Banco de la República. (BANREP, 2006, p.18)

Política fiscal en las instituciones de educación.

A continuación, se realizará un resumen de los elementos con los que cuenta el gobierno para desarrollar su política fiscal enfatizada al sector educativo.

8.1. Ingresos del gobierno.

Los ingresos públicos son aquellos recursos que capta el Estado para realizar sus actividades, estos se pueden clasificar en Ingresos corrientes e Ingresos de capital. A su vez los ingresos corrientes se clasifican en Ingresos tributarios tales como impuestos directos e indirectos, y no tributarios tales como tasas, multas, contribuciones, regalías entre otros.

Los ingresos de capital provienen de la venta de bienes de larga duración, como los bienes inmuebles tales como terrenos, edificios, vehículos, etc. que son del Estado; venta de intangibles como los derechos de autor, propiedad intelectual; de recuperación de inversiones y de la recepción de fondos como transferencias o donaciones.

Los ingresos del gobierno están constituidos en su mayoría por los impuestos y uno de los más representativos es el impuesto de renta. La renta es aquella parte de los ingresos totales que le queda a un contribuyente después de restar todos los gastos en que debió incurrir para obtenerla.

En la siguiente tabla se muestra los ingresos percibidos por el gobierno en el año 2015, por impuesto de renta y complementarios de personas naturales y jurídicas dedicadas a prestar el servicio de educación primaria y secundaria en Colombia.

Tabla 7

Total impuesto de renta y complementarios pagado por personas natural y jurídica que prestan servicio educación primaria y secundaria en Colombia.

Tipo Contribuyente	Total impuesto a cargo. Declaraciones de renta y complementarios año 2015 (en millones de pesos)
Persona natural	1.522
Persona Jurídica	4.140
TOTAL	5.662

Elaboración propia tomando información de la DIAN

Según el DANE, en el año 2015 había 1`363.478 estudiantes de primaria y secundaria matriculados en instituciones educativas de carácter privado, se calcula entonces, que las instituciones educativas pagan en impuesto de renta alrededor de 4 mil pesos por cada estudiante.

8.2. Gastos del gobierno.

El gobierno gasta los ingresos que recibe en sus actividades de consumo e inversión; no obstante, por la naturaleza del gobierno, la decisión de cuántos recursos se debe destinar a cada uno de estos rubros no es tan fácil como la que toman al respecto las empresas o los hogares. Esta dificultad se explica por dos motivos: por una parte, las decisiones de consumo e inversión del gobierno afectan a todos los individuos, y en general al sistema económico; por otra, en una sociedad democrática el gobierno debe procurar que en el proceso de decisión del uso de sus recursos estén representados los intereses de la mayor parte de los individuos que la conforman.

Las decisiones de gasto del gobierno se toman a través de un proceso político en el cual están representados los intereses de los diferentes individuos y se consignan en el

Política fiscal en las instituciones de educación.

presupuesto general de la nación El poder ejecutivo es el encargado de diseñar el presupuesto de la nación y de presentarlo al poder legislativo, donde se da el proceso de aprobación.

Los gastos del gobierno también pueden clasificarse en: (a) corrientes: tales como pagos de salarios de servidores públicos, compra de bienes y servicios, pago de intereses y transferencias y (b) de capital: que corresponden únicamente a la inversión. (BANREP, 2006, pp.38-39)

En Colombia, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público lidera, diseña y ejecuta las finanzas públicas y establece la política fiscal del país. En virtud de ello, la Dirección General de Presupuesto Público Nacional, como autoridad presupuestal central nacional, administra este instrumento de manejo financiero a través del Presupuesto General de la Nación “El presupuesto es por sus mismas características el instrumento de manejo financiero más importante de la política fiscal, donde se programa y registra el gasto público y su forma de financiación y se establecen las reglas para su ejecución”. (Ministerio de hacienda y crédito público, 2011, p.21)

La financiación de la educación en Colombia es altamente centralizada; la mayor parte de los recursos son transferidos por el ministerio de Educación Nacional a la entidades de nivel departamental y municipal, mediante el sistema general de participaciones (MEN, 2016), los recursos destinados para este importante sector han disminuido en los últimos años, pasando de ser el 4.8% del PIB en 2010 a 4.5% del PIB en 2015 (Banco Mundial, s.f.), mientras que los países pertenecientes la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos - OCDE, gastan en promedio el 5.2% de su PIB en educación primaria y secundaria incluyendo la media. (OCDE, 2016)

Según el Ministerio de Educación Nacional - MEN “a pesar de que la inversión en

Política fiscal en las instituciones de educación.

Colombia ha incrementado, la financiación para la educación pública está por debajo de otras economías emergentes de América Latina y el gasto per cápita está muy por debajo del promedio de la OCDE” (MEN, 2016, p.49).

A continuación, se presenta la composición del presupuesto General de la Nación vigencia 2014 – 2015.

Tabla 8

Composición presupuesto General de la Nación 2014-2015 en miles de millones de pesos.

Concepto	2014	2015 Proyecto	Variación porcentual	Como porcentaje del PIB	
				2014	2015
FUNCIONAMIENTO	113.835	121.078	6,4	14,9	14,7
Gastos de personal	23.365	25.083	7,4	3,1	3,0
Gastos generales	7.684	7.371	(4,1)	1,0	0,9
Transferencias	81.084	86.857	7,1	10,6	10,5
SGP	28.876	30.611	6,0	3,8	3,7
Pago de Mesadas Pensionales	31.846	34.063	7,0	4,2	4,1
Régimen Contributivo (CREE)	6.233	6.324	1,5	0,8	0,8
Universidades sin pensiones	2.351	2.425	3,2	0,3	0,3
Fondo Prestaciones Magisterio sin pensiones	1.430	1.520	6,3	0,2	0,2
Resto de transferencias	10.348	11.915	15,1	1,4	1,4
Operación comercial	1.702	1.767	3,8	0,2	0,2
DEUDA	42.452	48.903	15,2	5,6	5,9
INVERSIÓN	46.822	46.177	(1,4)	6,1	5,6
TOTAL	203.109	216.158	6,4	26,6	26,2
TOTAL SIN DEUDA	160.657	167.255	4,1	21,1	20,3

Fuente: Dirección General del Presupuesto Público Nacional.

Política fiscal en las instituciones de educación.

Tabla 9

Presupuesto General de la Nación 2015 por sectores, en miles de millones de pesos.

Sector	Función/ Deuda	Inversión	Total	Participación porcentual Total
Agropecuario	421	4.079	4.500	2,1
Ambiente Y Desarrollo Sostenible	307	241	548	0,3
Ciencia Y Tecnología	23	355	379	0,2
Comercio, Industria Y Turismo	543	254	797	0,4
Comunicaciones	554	1.257	1.811	0,8
Congreso De La Republica	421	-	421	0,2
Cultura	205	162	367	0,2
Defensa Y Policía	26.866	1.417	28.283	13,1
Deporte Y Recreación	29	320	349	0,2
Educación	26.581	2.358	28.939	13,4
Empleo Publico	104	155	259	0,1
Fiscalía	2.992	166	3.158	1,5
Hacienda	12.430	3.693	16.123	7,5
Inclusión Social Y Reconciliación	1.250	8.722	9.972	4,6
Información Estadística	132	273	405	0,2
Inteligencia	80	17	97	0,0
Interior	728	87	814	0,4
Justicia Y Del Derecho	1.926	686	2.612	1,2
Minas Y Energía	757	2.871	3.628	1,7
Organismos De Control	1.407	92	1.499	0,7
Planeación	202	723	925	0,4
Presidencia De La Republica	368	113	482	0,2
Rama Judicial	2.981	342	3.323	1,5
Registradora	338	87	425	0,2
Relaciones Exteriores	618	75	694	0,3
Salud Y Protección Social	14.624	4.373	18.998	8,8
Servicio De La Deuda Publica Nacional	48.654	-	48.654	22,5
Trabajo	21.878	4.711	26.589	12,3
Transporte	953	6.305	7.258	3,4
Vivienda, Ciudad Y Territorio	1.607	2.243	3.850	1,8
Total	169.981	46.177	216.158	100,0

Fuente: Dirección General del Presupuesto Público Nacional.

Política fiscal en las instituciones de educación.

Aunque en el presupuesto Nacional se evidencia que la educación es uno de los sectores con mayor participación en el gasto público, superado solo por el servicio de la deuda pública, Colombia sigue siendo uno de los países que menos invierte en educación. “Continuar con la expansión de la base de recursos públicos para la educación, así como emplear fondos adicionales y mejorar la efectividad del uso de los recursos, será importante si Colombia desea alcanzar sus ambiciosas metas educativas.” (MEN, 2016, p.48)

Según el MEN (2016), en Colombia el gasto privado ha tenido un aumento repentino y éste permite concluir que los fondos públicos no son capaces de mantener la demanda de la educación en nuestro país.

Entre 2005 y 2011, el gasto privado aumentó en un 31%, equivalente al 35% del gasto total en educación, más del doble que el promedio de la OCDE (16%) y cercano al alto nivel de gasto privado de Chile (40%). Este alto volumen de fondos privados influye en las marcadas desigualdades en el acceso a la educación en la primera infancia y en la educación superior en Colombia. (MEN, 2016, p.49).

La OCDE en el informe Panorama de la Educación 2014 afirma que, de los 40 países que suministran información a la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) sobre cuánto invierten por niño al año en educación primaria y secundaria, Colombia ocupa el puesto 39. (Pérez, 2014).

Para hacer una comparación, el Instituto de Estadística de La Organización de las Naciones Unidas para la Educación, la Ciencia y la Cultura – UNESCO, sostiene que en el año 2014 en Estados Unidos se gastaron 10.509 dólares año por estudiante en primaria y 11.877 en secundaria. En Colombia gastamos 2.339 y 2.318 dólares, respectivamente.

Conclusiones

Desde un punto de vista político, la educación en Colombia ha sido considerada por el Estado como un derecho y un servicio público que forma al colombiano en el respeto de los derechos humanos, la paz y la democracia, asegurando las condiciones necesarias para su acceso y permanencia; y cumplimiento con los lineamientos contemplados en la Constitución Política de 1991.

Desde el ámbito económico, la educación se ha convertido para las instituciones de carácter privado en un “negocio” rentable, pues los altos costos en las matrículas y pensiones y los bajos salarios pagados a docentes y personal administrativo perteneciente a este sector, hace que la utilidad anual sea muy atractiva para los particulares que cumpliendo una serie de requisitos legales pueden fundar un establecimiento educativo.

Desde un punto de vista tributario, las instituciones educativas cuentan con algunos beneficios tributarios significativos que pueden ser aprovechados en su mayoría por particulares que decidan constituir las como Entidades sin ánimo de lucro, sin embargo tan solo el 4% de las instituciones del país son constituidas como tal, y el 67% por personas naturales a quienes la inspección y vigilancia por parte de la Administración Tributaria no es tan rígida y por lo tanto la omisión de ingresos es relevante en este tipo de instituciones.

Es posible que concluir que el bajo porcentaje de instituciones educativas constituidas como ESAL es producto de la serie de requisitos y condiciones legales que se promulgaron con la expedición de la Ley para ser amparado por la exención en el impuesto de renta, ahora bien con la puesta en marcha de la nueva reforma tributaria estructural Ley 1416 de 2016, serán cada vez menos las personas interesadas en fundar un establecimiento educativo con esta característica.

Política fiscal en las instituciones de educación.

De igual manera, el Estado al reglamentar la organización, oferta y funcionamiento de la prestación del servicio educativo, determinó que este es un servicio público que tiene una función social y por lo tanto es excluido del impuesto a las ventas.

Desde un entorno social, la educación en Colombia es muy rezagada a nivel mundial, es necesario hacer un cambio estructural, empezando por aumentar los recursos que financian la educación en el sector público, hasta un cambio de metodologías y estrategias curriculares en el sector privado, permitiendo desarrollo de competencias esenciales para las situaciones cotidianas de la vida y evitando la elaboración de programas reducidos a métodos que solo deben aplicarse en el aula.

Considera la autora de la presente investigación, que la política fiscal ofrecida por el gobierno nacional es apropiada para las instituciones educativas pertenecientes al sector privado, pues ofrece la posibilidad a particulares de ayudar a solventar este servicio permitiendo el goce de algunos beneficios tributarios bajo ciertas condiciones y características, sin dejar de recibir los recursos necesarios para su funcionamiento.

Es importante, además, que la educación no se siga considerando como una mercancía normal de libre comercio, y que nosotros como sociedad pensemos en cómo mejorar la educación a través de otros espacios, sin reducir todos los caminos a la política electoral.

Asimismo, se debe tener en cuenta hacer un análisis a través de una planeación tributaria que permita revisar si es más favorable constituir entidades de educación como persona jurídica o continuar desarrollando las actividades de educación como persona natural.

Política fiscal en las instituciones de educación.

Referencias

Banco de la República de Colombia. Reina, Mauricio., Zuluaga, Sandra. & Rozo, Marcela., El papel del gobierno y la política fiscal. (2006). Recuperado de

http://www.banrep.gov.co/docum/Lectura_finanzas/pdf/guia3_el_papel_del_gobierno.pdf

Banco de la Republica de Colombia. (2013)¿Qué es la política fiscal? Recuperado de

<http://www.banrep.gov.co/es/contenidos/page/qu-pol-tica-fiscal>

Banco Mundial. (2015). Gasto público en educación, total (% del PIB). Recuperado de

<https://datos.bancomundial.org/indicador/SE.XPD.TOTL.GD.ZS?end=2015&locations=CO&start=1985&view=chart>

Consejo Técnico de la Contaduría Pública. (2006), Concepto N°0080 Revisor fiscal en comunidades religiosas de 21 de septiembre de 2006. Recuperado de

www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/Novitas126/.../CTCP0080-2006.doc

Consejo Técnico de la Contaduría Pública. (2015) Documento de orientación técnica N° 14 Entidades Sin Ánimo de Lucro. Recuperado de

<http://www.comunidadcontable.com/BancoMedios/Documentos%20PDF/ot%20ctcp%2014%20norma.pdf>

Constitución Política de Colombia. (1991) Publicada en gaceta Constitucional No. 116 del 20 de Julio. Recuperado de

http://www.senado.gov.co/images/stories/Informacion_General/constitucion_politica.pdf

Política fiscal en las instituciones de educación.

DIAN. (2006) Generalidades del impuesto sobre la renta y complementarios, ventas, timbre.

Recuperado de <http://www.dian.gov.co/DIAN/12SobreD.nsf/pages/Impuestosinternos>

Decreto 410. (1971), Diario Oficial No. 33.339 del 16 de junio de 1971, de la Republica de Colombia, por el cual se expide el Código de Comercio, Bogotá, Colombia de 27 de marzo de 1971. Recuperado de

http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/codigo_comercio.html

Decreto 2150. (1996), Diario Oficial No. 42.137 de la Republica de Colombia, Bogotá, Colombia de Diciembre 05 de Diciembre de 1995. Recuperado de

http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/decreto_2150_1995.html

Decreto 2649. (1993), Diario Oficial N° 41156 de la Republica de Colombia, Bogotá, Colombia de diciembre 29 de 1993. Recuperado de

<http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Normal.jsp?i=9863>

Decreto 3433. (2008) Por el cual se reglamenta la expedición de licencias de funcionamiento para establecimientos educativos..., Ministerio de Educación Nacional, Bogotá, Colombia de 12 de Septiembre de 2008. Recuperado de

http://www.mineducacion.gov.co/1621/articles-172427_archivo_pdf.pdf

Estatuto Tributario, Decreto 624. (1989) Diario Oficial No. 38.756 de la Republica de Colombia. Bogotá, Colombia de 30 de marzo de 1989. Recuperado de

Política fiscal en las instituciones de educación.

http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/estatuto_tributario.html

Hernández, Roberto., Fernández, Carlos., Baptista, Pilar, (1998). Metodología de la investigación. México: McGraw Hill.

Hurtado, Jacqueline. (2000). El Proyecto de Investigación. Segunda Edición. Caracas. Recuperado de

<http://dip.una.edu.ve/mpe/017metodologiaI/paginas/Hurtado,%20Guia%20para%20la%20Ocomprension%20holistica%20de%20la%20ciencia%20Unidad%20III.pdf>

Ley 115. (1994) Diario Oficial No. 41.214 de la Republica de Colombia. Bogotá, Colombia de 8 de febrero de 1994. Recuperado de

http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_0115_1994.html

Ley 1314. (2009) Diario oficial Diario Oficial 47.409 e la Republica de Colombia. Bogotá, Colombia de 13 de julio de 2009. Recuperado de

<http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=36833>

Ley 1607. (2012). Diario Oficial 8.655 de la República de Colombia. Bogotá, Colombia de 26 de diciembre de 2012.

http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1607_2012.html

Ley 1739. (2014). Diario Oficial No. 49.374 de la República de Colombia. Bogotá, Colombia de 23 de diciembre de 2014. Recuperado de

http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1739_2014.html

Política fiscal en las instituciones de educación.

Ley 1819. (2016). Diario Oficial No.50.101 de la República de Colombia. Bogotá, Colombia de 29 de Diciembre de 2016. Recuperado de

http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1819_2016.html

Ministerio de Educación Nacional. (2016). Licencias y requisitos mínimos. Recuperado de

<http://www.mineduacion.gov.co/1759/w3-article-179304.html>

Ministerio de Educación Nacional. (2016) Revisión de políticas nacionales de educación.

Publicado originalmente por la OCDE en inglés bajo el título: Education in Colombia.

(2016). Recuperado de

http://www.mineduacion.gov.co/1759/articles-356787_recurso_1.pdf

Ministerio de Hacienda y Crédito Público. (2011). Aspectos Generales del Proceso Presupuestal Colombiano. Recuperado de

http://www.minhacienda.gov.co/HomeMinhacienda/ShowProperty?nodeId=%2FOCS%2FMIG_5822818.PDF%2F%2FidcPrimaryFile&revision=latestreleased

Morillo, Marisela. (2001, ene-jun). Rentabilidad financiera y reducción de costos. Actualidad Contable Faces, vol. 4. Recuperado de

<http://site.ebrary.com/bdatos.usantotomas.edu.co:2048/lib/bibliotecaustasp/reader.action?docID=10074838>

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos. (2016). Education at a Glance 2016, OECD Indicators. Resumen en español. Recuperado de

Política fiscal en las instituciones de educación.

<http://www.oecd-ilibrary.org/sites/2ff9e5dc-es/index.html?itemId=/content/summary/2ff9e5dc-es&mimeType=text/html>.

Pérez Martínez, Á. (2014). ¿Colegios por concesión: Qué tan buena estrategia es?. Recuperado de

<http://www.razonpublica.com/index.php/econom-y-sociedad-temas-29/7928-colegios-porconcesi%C3%B3n-qu%C3%A9-tan-buenos-son-a-estrategia-es.html>