

¿Entidades Sin Ánimo de Lucro, un Canal para la Evasión Fiscal?¹

¿Non-Profit Entities, a pipeline for Tax Evasion?

Ingrid Natalia Ocampo Turca.²

Resumen

El presente artículo desarrolla principalmente la problemática de evasión fiscal que se ha venido presentando con las entidades sin ánimo de lucro, pues si bien es cierto estas entidades están reguladas en un régimen especial respecto del Estatuto Tributario, debido al fin social que desarrollan. Muchas veces este fin es tergiversado para obtener beneficio propio. Debido a esto el Estado ha tenido que tomar medidas al respecto para sobrellevar los vacíos fiscales que trajo esta problemática.

Adicionalmente se tuvo en cuenta el trabajo de investigación que se estuvo realizando con la base de datos e-libro, debido a que por su multiplicidad de fuentes se logró extraer varias referencias literarias, analizando la situación y tratamiento de la problemática de evasión fiscal en otros países.

Palabras clave: Entidades sin Ánimo de Lucro, Evasión fiscal, Estatuto Tributario, Reforma Tributaria, Dian.

¹ El presente artículo se desarrolla dentro del Semillero de Investigación en política pública y control fiscal de los grupos socio-humanística del derecho y derecho público Francisco de Vitoria dentro de la línea corrupción en el Programa de derecho de la Universidad Santo Tomás sede Bogotá.

² Ingrid Natalia Ocampo Turca, estudiante de noveno semestre de la Facultad de Derecho de la Universidad Santo Tomás, perteneciente al semillero de investigación política pública y control fiscal de los grupos socio-humanística del derecho y derecho público Francisco de Vitoria dentro de la línea corrupción.

ingridocampo@usantotomas.edu.co
nata-ocampo@hotmail.com

Abstract

The present article it develops principally the problematic of tax evasion that one has come presenting with the non-profit-making entities, so though it is true these entities they are regulated in a special regime respect of the Tributary Statute, due to the social end that they develop, often it is distorted to obtain own benefit, due to this the State has had to take measured in the matter to carry the fiscal emptiness's that this problematic brought.

Additional there was born in mind the work of investigation that was realized by the database and book, due to the fact that by his multiplicity of sources it was achieved to extract several literary references of other countries where it was possible to analyze how this problematic is treating itself.

Keywords: Non-Profit Entities, Tax Evasion, Tax Statute, Tax Reform, Dian.

Introducción

Las entidades sin ánimo de lucro en Colombia, han tenido un papel muy importante a lo largo de la historia, ya que estas han centrado su trabajo en el bien común, logrando diferentes iniciativas para el bienestar de las comunidades y los menos favorecidos, persiguiendo una finalidad social, altruista, humanitaria, artística, entre otras.

Dentro de las principales organizaciones sin ánimo de lucro En Colombia, se encuentran, las juntas de acción comunal, fundaciones, ONG, propiedades horizontales, corporaciones, asociaciones, instituciones de educación superior, partidos y movimientos políticos, entre otros.

El gobierno Colombiano, por su parte ha querido premiar las buenos actos e iniciativas que han tenidos estas organizaciones por su labor social en la sociedad, dentro de las cuales se observa las exenciones tributarias de las actividades que estas realizan. Sin embargo se ha evidenciado que en los últimos años, se ha utilizado las entidades sin ánimo de lucro por diferentes empresas y personas naturales, como una oportunidad de evasión fiscal, aprovechando la poca inspección y vigilancia, junto con los beneficios tributarios que gozan en el país, para así, obtener mayores utilidades libres de impuestos, las cuales a fin de cuentas

terminan trasladándose de una u otra forma a las empresas, ya sea vía prestamos, gastos de honorarios, servicios, entre otros.

El déficit fiscal del país trasciende más allá de la evasión fiscal, debido a la cultura de incumplimiento que esta “arraiga en nuestra sociedad latinoamericana es justificada porque existe un cierto grado de desconfianza acerca del destino de lo que es recaudado y no solo es esta conducta de evasión es aceptada comúnmente en la sociedad”. (Jiménez, Gómez, & Podestá, 2010, pág. 67)

En la actualidad, la Ley 1819 del año 2016 busca poner fin a la evasión fiscal que se venía presentando en las entidades sin ánimo de lucro, con la ayuda de lineamientos estrictos que tienen que cumplir las entidades para poder permanecer dentro del Régimen tributario Especial, el proceso está pensado como un mecanismo de lucha contra la evasión fiscal en un mediano plazo.

Entidades Sin Ánimo de Lucro

En primera media para entender cuál es la problemática de evasión fiscal que se ha venido presentando con las entidades sin ánimo de lucro, es primordial entender el significado de estas, cual es la función que desempeñan en la sociedad, quienes se constituyen como entidades sin ánimo de lucro y que condiciones pasan a cumplir una vez hacen parte del régimen tributario especial.

Las entidades sin ánimo de lucro son vistas como organizaciones que ejercen su derecho constitucional de asociación, se constituyen a través de una persona jurídica que está regulada por el derecho privado, donde todo el patrimonio que pertenece a estas entidades es utilizado para cumplir con una finalidad específica que es la social, es decir, estas entidades cumplen algunos fines que el Estado está obligado a suplir pero que por diferentes cuestiones no cumplen.

Una vez constituidas legalmente estas entidades hacen parte del régimen especial tributario en Colombia, y de acuerdo a la calificación que reciben estas entidades pasan a cumplir ciertas condiciones o no, es decir, dentro de las entidades sin ánimo de lucro encontramos las entidades no contribuyentes declarantes y no declarantes, como las entidades contribuyentes

del régimen tributario especial, como del régimen ordinario (Chavarro & Jorge, 2018, pág. 426).

Dentro de las entidades no contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementario- no declarantes de ingresos encontramos a la Nación, las entidades territoriales, juntas de acción comunal entre otras. Y por otro lado encontramos las entidades no contribuyentes pero declarantes a las asociaciones gremiales, sindicatos, partidos políticos, entre otros.

A su vez encontramos las entidades contribuyentes del régimen tributario especial que son las que vamos a desarrollar específicamente en este artículo entendidas como las Fundaciones, Asociaciones y Corporaciones, Entidades del sector solidario, Veedurías Ciudadanas, Entidades extranjeras de derecho privado sin ánimo de lucro con domicilio en el exterior que establezca negocios permanentes en Colombia (Sánchez, 2014, pág. 10).

Ahora bien para hacer parte del régimen especial tributario las entidades anteriormente mencionadas deben cumplir con el objeto social que encontramos en artículo 152 de la Ley 1819 de 2016, es decir, actividades de interés general o de acceso a la comunidad tales como:

“Educación, salud, cultura, ciencia, tecnología, actividades de desarrollo social, actividades de protección al medio ambiente, prevención del uso y consumo de sustancias psicoactivas, desarrollo empresarial, promoción y apoyo a los derechos humanos y los objetivos definidos por las Naciones Unidas” (Oficial, Ley 1819, 2016).

“Adicionalmente se incluyen las actividades de promoción y mejoramiento de la Administración de Justicia, promoción y apoyo a entidades sin ánimo de lucro que ejecuten acciones directas en el territorio nacional y actividades de microcrédito” (Oficial, 2016).

De este modo una vez estas entidades hacen parte del régimen tributario especial según el artículo 152 de la ley 1819 de 2016 recibirán un tratamiento especial, pues estarán sometidos al impuesto de renta y complementarios sobre el beneficio neto o excedente a la tarifa única del veinte por ciento (20%).

Problemas de Evasión Fiscal

“Entiéndase por evasión fiscal la disminución de un monto de tributo producido, por parte de quienes estando obligados a abonarlo no lo hacen, y en cambio si obtienen beneficios mediante comportamientos fraudulentos” (Camargo, 2005, pág. 13). De igual forma se puede definir como el “incumplimiento total o parcial por parte de los contribuyentes, en la declaración y pago de sus obligaciones tributarias” (Camargo, 2005, pág. 13).

Dentro de las obligaciones tributarias incumplidas nos encontramos a personas pertenecientes tanto del sector público, como del sector privado “quienes se constituyen en grandes evasores porque se amparan en figuras tales como: los impuestos no constitutivos de renta, las deducciones, los gastos, las rentas exentas entre otras que les permiten ocultar sus riquezas” (Camargo, 2005, pág. 13).

Así el control respecto de la evasión o elusión tributaria reviste el “carácter de esencial, debido a que son una de las principales fuentes de inequidad, en el sentido de que la evasión lesiona la equidad horizontal”, de este modo “los evasores terminan pagando menos impuestos que aquellos contribuyentes que, con igual capacidad de pago, deciden cumplir sus obligaciones tributarias” (Jiménez, Gómez, & Podestá, 2010, pág. 12).

Pero la evasión también puede reducir “la equidad vertical, sobre todo en los impuestos progresivos a la renta, pues los estímulos a evadir serán mayores mientras más altas sean las tasas impositivas soportadas” (Jiménez, Gómez, & Podestá, 2010, pág. 12). A ello se agrega que tanto las personas naturales como jurídicas con gran poder económico pueden acceder con mayor facilidad a asesorías profesionales que muchas veces promueven estrategias de elusión tributaria o reducen los riesgos del incumplimiento.

Esto demuestra de igual forma las falencias que tiene el Estado para cumplir una de sus funciones primordiales que es recaudar impuestos para financiar todas sus actividades, puesto que la evasión fiscal alcanza niveles escandalosos y obscenamente injustos (Hinojosa & Luque, 2012, pág. 79).

Es por ello, que una vez se entiende el funcionamiento de las entidades sin ánimo de lucro, se evidencia que muchas veces, algunas de estas asociaciones cambian su objeto de funcionamiento por un objeto social, causando un perjuicio no solo a la sociedad ya que están

supliendo ciertos fines del Estado que no son realizados por ninguna de las partes y adicionalmente aumentan el problema de evasión fiscal que tiene el Estado, pues en primera medida se presume la buena fe de estas asociaciones ya que su fin principal es prestar un servicio a la comunidad y no la de estar utilizando una fachada social para lograr beneficios tributarios

Para ratificar lo anteriormente mencionado, “la Dian estimó que solo 45.711 de las 193.070 fundaciones que hay en el país cumplía realmente las condiciones para realizar la solicitud de permanencia” (Cigüenza, 2018).

Así mismo otras 22.344 de ellas no cumplían las condiciones porque no prestaban ninguna actividad meritoria; 15.515 se cambiaron voluntariamente al régimen tributario ordinario”(Cigüenza, 2018).

Se puede decir entonces que durante varios años se vinieron presentando falencias respecto del control organizacional y tributario de las Entidades Sin Ánimo de lucro, como se evidencia en el informe presentado en el año 2015 por la Comisión de Expertos para la Equidad y la Competitividad Tributaria, en consecuencia “en el caso el impuesto de renta se estimó, que la tasa de evasión promedio de las personas jurídicas para el periodo 2007 – 2012 se ubicó en un nivel de 39%” (Comisión de Expertos para la Equidad y la Competitividad Tributaria, 2015, pág. 38).

Esto da como resultado que “anualmente por causa de la evasión hay una pérdida aproximada de \$15 billones, y para ratificar los cálculos indican que la tasa de evasión del impuesto de renta de personas jurídicas le aportaría a los ingresos tributarios \$442 mil millones” (Comisión de Expertos para la Equidad y la Competitividad Tributaria, 2015, pág. 38) .

Medidas contra la evasión fiscal

Medidas tomadas:

Con fundamento en las estadísticas mencionadas en el capítulo anterior el Estado decidió tomar medidas al respecto que se vieron reflejadas en el ordenamiento jurídico de la siguiente manera:

Inclusión del derecho penal.

Las entidades sin ánimo de lucro han tratado de eludir las contribuciones tributarias, aportando de cierto modo un cierto grado de responsabilidad respecto del déficit fiscal por el que está pasando actualmente Colombia. Es por ello que el Estado replanteó la intervención del derecho penal, pues para la legislación penal actual, es necesario advertir que “la acción consiste en infligir, causar daño o imponer castigos” (Carreño Dueñas, 2016, pág. 127). Por consiguiente y dado que se está tratando la problemática de evasión fiscal se planteó la criminalización de esta conducta debido a que “el derecho penal impacta el comportamiento, o al menos es esa su pretensión: dadas ciertas conductas, habrá castigo formando una convicción ético moral, con el fin de que el individuo evite enfrentar al sistema penal” (Moya, 2006, pág. 8).

Por ello, la evasión fiscal es un “delito que atenta contra el interés patrimonial del Erario Público, entendido así, como un patrimonio singular distinto de los patrimonios individuales” (Colina, 2010). En este orden de ideas se establece que el bien jurídico tutelado es el patrimonio, afectando las arcas del Estado pues “si patrimonio se ve disminuido y adicionalmente impacta en la política tanto económica como social que incide negativamente sobre el ahorro, la inversión, la distribución de la renta nacional” (Colina, 2010, pág. 87).

Sin embargo, los mecanismos impositivos de sanciones penales solo se utilizarían como ultima ratio actuando conforme a la naturaleza del derecho penal, es decir, que una vez agotados todos los mecanismos de control y recaudación ya sea de manera voluntaria o coactiva por parte de la Dirección Nacional de Impuestos DIAN que la autoridad a quien corresponde ejecutar dichas funciones, posteriormente el Estado hará uso del poder judicial para salvaguardar los intereses económicos (Bernal & Londoño, 2003, pág. 4).

Esto se vio puesto en marcha con la reforma tributaria impulsada en el año 2016 con la ley 1819 en su artículo 434 donde

El contribuyente que de manera dolosa omite activos o presente información inexacta en relación con estos o declare pasivos inexistentes en un valor igual o superior a 7.250 salarios mínimos legales mensuales

vigentes, y con lo anterior, afecte su impuesto sobre la renta y complementarios o el saldo a favor de cualquiera de dichos impuestos, será sancionado con pena privativa de libertad de 48 a 108 meses y multa del 20% del valor del activo omitido, del valor del activo declarado inexactamente o del valor del pasivo inexistente.

No obstante “se extinguirá la acción penal cuando el contribuyente presente o corrija la declaración o declaraciones correspondientes y realice los respectivos pagos, cuando a ello hubiere lugar” (Oficial, Ley 1819, 2016).

Esta inclusión de derecho penal para luchar con la evasión fiscal ha dejado mucho que decir, debido a que la omisión de estos activos es de un monto muy elevado permitiendo que de igual forma se sigan camuflando la entrada y salida de activos sin ningún control riguroso.

Reforma al Régimen Especial Tributario.

La CEPAL siendo una de las cinco comisiones de las Naciones Unidas, tiene como finalidad contribuir al desarrollo económico de América Latina a través del estudio y formulación de políticas públicas, es por ello que a través de diferentes informes ha tratado la problemática de evasión fiscal en la cual ha manifestado que los diferentes Estados de la región se han ocupado por tratar la evasión mayormente desde el IVA, restándole importancia al cumplimiento efectivo de los impuestos a los ingresos y a la tributación en general, por ello se evidenció que la falta de control y supervisión tributaria contribuía a que tanto personas naturales como jurídicas establecieran maniobras fraudulentas con el fin de hacerle el quite al pago de sus obligaciones tributarias (Gómez Sabani, Jiménez, & Martner, 2017, pág. 318).

Colombia decide buscar un cambio tributario respecto de la problemática que se ha venido desarrollando, es por ello que respecto de las entidades sin ánimo de lucro las medidas que se tomaron a través de la reforma tiene el efecto de establecer variables con el fin de lograr mayor recaudación tributaria y así producir efectos distributivos, pero adicionalmente esta reforma también busca modificar incluyendo cambios paramétricos ya sea en tasas impositivas, la cobertura de la base imponible, o los beneficios y cobertura de algún tributo.

Son cambios dentro del esquema tributario que, por tanto, no afectan la estructura ni dan origen a un nuevo sistema tributario (Arenas, 2016, pág. 97)

Esta modificación se hizo con el fin de lograr más rigurosidad para entidades debido a los problemas que se estaban presentando como la evasión fiscal, y el incumplimiento del objeto social. Es por ello que se implementó el reporte de la información financiera tanto de activos como pasivos, de igual forma se impusieron unos requisitos de inscripción con el fin de renovar o de registrar la permanencia en el régimen tributario especial, de este modo la reforma tributaria quedó de la siguiente manera.

Requisito	Se requiere para la calificación?	Se requiere para la actualización?	Se requiere para la permanencia
Informar el monto y el destino de la reinversión del beneficio o excedente neto	NO	SI: corresponderá al año inmediatamente anterior a la fecha de actualización,	SI: corresponderá al año 2017.
Monto y destino de las asignaciones permanentes que se hayan realizado en el año y los plazos adicionales que estén autorizados por el máximo órgano social	NO	Solo cuando se hayan realizado asignaciones permanentes	
Nombres e identificación de las personas que ocupan cargos gerenciales, directivos o de control y nombres e identificación de los fundadores	SI	Solo cuando existan modificaciones frente a la información reportada en el proceso de calificación del año anterior	SI
Monto del patrimonio a 31 de diciembre del año inmediatamente anterior,	SI: patrimonio de constitución si la entidad fue constituida en el año de la solicitud	SI	SI
Información sobre las donaciones recibidas	NO	SI: La identificación del donante corresponderá al nombre y apellido o razón social de este, y el valor corresponderá al monto total de las donaciones consolidadas recibidas durante el año, describiendo la destinación de las donaciones, así como el plazo proyectado para su ejecución.	
Informe anual de resultados que prevea datos sobre sus proyectos en curso y los finalizados, los ingresos, los contratos realizados, subsidios y aportes recibidos, así como las metas logradas en beneficio de la comunidad	NO	SI	SI
Estados financieros	SI: Si la entidad fue constituida en el mismo año de solicitud de calificación, corresponderá al estado de apertura	SI: Estados financieros del año anterior	
Certificado del representante legal o revisor fiscal, junto con la declaración de renta donde se evidencie que han cumplido con todos los requisitos durante el respectivo año,	SI, a menos de que se solicite la calificación en el mismo año de constitución	SI. Adicionalmente se debe informar número de formulario, radicado o autoadhesivo de la declaración de renta del año anterior, si ya se venció el término para presentarla	SI. Adicionalmente se debe informar número de formulario, radicado o autoadhesivo de la última declaración de renta

Imagen copiada del Instituto de Contadores Públicos (Instituto Nacional de Contadores Públicos, 2018)

Por consiguiente los parámetros establecidos en el cuadro anterior buscan que las entidades sin ánimo de lucro cumplan con el objeto para la cual fueron destinadas que es el fin social es decir que en cumplimiento de estas actuaciones la sociedad pueda acceder a ellas una vez cumplido este requisito, se establece que ni los excedentes ni los aportes pueden ser distribuidos o devueltos y para finalizar el sistema informático que implemento la Dian lo que se busca es darle primacía al principio de publicidad y así el ente de control pueda ejercer adecuadamente sus funciones de vigilancia (Consulting, 2016).

Reformas Tributarias de Países Vecinos

Una vez evaluadas las medidas tomadas en la reforma tributaria del año 2016 en Colombia, es importante de igual forma, analizar qué medidas han tomado países cercanos sobre la problemática de evasión fiscal, por ende se va a tomar como referencia los análisis sinópticos que ha realizado la Comisión Económica para América Latina y el Caribe.

País	Medida
Chile	Simplifica el sistema de tributación a la renta, efectúa ajustes al IVA (especialmente para ciertas operaciones de inmuebles), perfecciona la vigencia de la norma general anti-elusión y amplia beneficios tributarios a la inversión. Ley de Productividad: crédito de impuestos directos pagados en el exterior para exportadores de servicios (para evitar doble tributación); elimina el incremento del impuesto adicional a los pagos por software y servicios de ingeniería a empresas relacionadas en el exterior, aplicándose las normas de precios de transferencia. Amplía la definición de los servicios de exportación para optar a exención del IVA.
Colombia	Reforma tributaria estructural: Impuesto a la renta de las personas naturales: determinación cedula, aumenta tarifa máxima para rentas no laborales y de capital; grava dividendos con tasas progresivas; elimina IMAS e IMAN. Impuesto sobre la renta de empresas: unifica tasa en 34% para 2017 y 33% a partir de 2018 más sobretasa de 6% (2017) y 4% (2018). Elimina impuesto a la riqueza y CREE. Aumenta tasa general del IVA (de 16 al 19%); grava con tasa de 5% la primera venta de viviendas nuevas de alto valor y tasa reducida del 5% para ciertos productos. Crea el Monotributo; establece como permanente el gravamen a los movimientos financieros; crea diversos impuestos; modifica impuestos territoriales; crea beneficios tributarios para las zonas más afectadas por el conflicto armado. Establece un régimen de entidades controladas del exterior. Incluye medidas anti evasión, multas y cárcel para quienes evadan impuestos.
Costa Rica	Aprobó y sancionó la Ley para mejorar la lucha contra el fraude fiscal: crea registro de beneficiarios finales de personas jurídicas; sanciones para asesores tributarios que presten servicios para evitar o reducir el pago de impuestos; fortalece el proceso de cobro judicial de impuestos; obliga a aceptar medios de pago electrónico; posibilidad de devolver hasta 1 punto porcentual del IGV en pagos con esos medios; exige registro digital de operaciones y uso facturas electrónicas; afectación con el IGV para el arriendo de inmuebles de estancia transitoria. Se establece en 0% la tarifa del impuesto selectivo de consumo a los convertidores de señal de televisión digital a analógica.
Ecuador	Aumento transitorio de impuestos para financiar la recuperación post terremoto: incrementa IVA, contribución de un día de sueldo, impuesto de 0,9% sobre patrimonios individuales superiores a US\$ 1 millón; Impuesto sobre propiedades inmobiliarias y derechos representativos de capital de entidades extranjeras (tarifa de 0,9% o 1,8% según domicilio en paraíso fiscal); impuesto de 3% sobre las utilidades de sociedades y personas con más de 12.000 dólares. Están exentos los contribuyentes de las provincias afectadas (Manabi y Esmeraldas). Beneficios tributarios transitorios para esas zonas: Exoneración del Impuesto a la Renta para nuevas inversiones, Impuesto a la Salida de Divisas, aranceles de importación de bienes de capital, impuestos sobre bienes inmuebles destruidos parcial o totalmente, impuesto a las donaciones, Cuotas RISE (Régimen Impositivo Simplificado Ecuatoriano) y devolución del IVA en pagos con dinero electrónico (hasta 6 puntos en esas zonas y hasta 4 puntos en el resto del país, por el plazo máximo de un año). Modifica normas sobre precios de transferencia.

Imagen copiada del repositorio de la Comisión Económica para América Latina y el Caribe. (CEPAL, 2016)

En este análisis comparativo que presenta la Comisión Económica para América Latina y el Caribe nos permite determinar, que la evasión fiscal es un problema de Latinoamérica y Centroamérica, de ahí que Chile, Colombia, Costa Rica dentro de sus reformas tributarias han tomados medidas contra la evasión fiscal, a diferencia de Ecuador que ha aumentado la carga tributaria.

En Chile mediante la ley N°20.780 que implementa la reforma tributaria trabaja con varios aspectos para la evasión fiscal, en primera medida faculta a la autoridad tributaria encargada de acceder a datos de pagos e ingresos de manera electrónica con el fin de corroborar que no se estén realizando maniobras fraudulentas con el fin de eludir las obligaciones tributarias, de igual forma, también incluye la evasión como delito pero a diferencia de otros países la condición para que sea tratada como delito es que el acto elusivo tiene que tener el carácter de dolo (Congreso Nacional de Chile, 2014).

Costa Rica a través de la ley para Mejorar la Lucha contra el Fraude Fiscal N° 9416 implementa modalidades de pago electrónica respecto de las obligaciones tributarias, esto con el fin de promover el pago oportuno y facilitar los trámites de pago y adicionalmente incluye como delito el fraude a la Hacienda Pública donde el encargado de realizar la denuncia es la Administración Tributaria (Asamblea Legislativa de la República de Costa Rica, 2016).

Defraudación tributaria concebida como delito en el sistema penal español.

Al igual que sistema jurídico colombiano, en España la evasión fiscal también es concebida como delito y tiene un tratamiento jurídico similar pero no igual a nuestro ordenamiento jurídico. La evasión fiscal se encuentra establecida en el artículo 305 de Código Penal donde se desarrollan los delitos contra la Hacienda Pública y contra la Seguridad Social, de este modo se entiende que:

El que, por acción u omisión, defraude a la Hacienda Pública estatal, eludiendo el pago de tributos, obteniendo indebidamente devoluciones o disfrutando beneficios fiscales de la misma forma, siempre que la cuantía de la cuota defraudada, o beneficios fiscales indebidamente obtenidos o disfrutados exceda de ciento veinte mil euros, será castigado con la pena de

prisión de uno a cinco años y multa del tanto al séxtuplo de la citada cuantía, salvo que hubiere regularizado su situación tributaria.

Se evidencia que este delito es tratado de manera similar que en Colombia, puesto que en principio se describe la conducta generadora del delito, en segundo momento se establece una condición económica para que haya una afectación patrimonial al Estado que en el caso de Colombia son 7.250 salarios mínimos legales mensuales vigentes y en el caso de España son 120.000 euros, posteriormente se establece la pena donde en Colombia este delito puede ser castigado desde los 4 años de prisión hasta los 9, siendo en España la pena un poco más baja pues será castigada de 1 a 5 años de prisión.

Sin embargo acá encontramos también factores diferenciadores pues en Colombia la acción penal se extingue cuando se corrija o modifique la declaración o cuando se pague lo adeudado sin ninguna repercusión adicional, mientras que en España se extingue la acción penal pero además de las penas señaladas, “se impondrá al responsable la pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de los beneficios o incentivos fiscales o de la Seguridad Social durante el período de tres a seis años” (Agencia Boletín Oficial del Estado, 1995). Esta diferenciación demuestra que en España aunque la pena de prisión sea más baja que en Colombia y que en los dos casos la acción penal se extinga, el sistema jurídico Español no deja impune esta falta al patrimonio del Estado pues de igual forma impone sanciones como la pérdida de subvenciones y beneficios tributarios por determinado tiempo.

No obstante esto permite concluir que aunque el derecho penal sea la última ratio, son más efectivos otro tipo de sanciones que hagan reconsiderar al presunto infractor de la norma realizar algún tipo de evasión fiscal pues su patrimonio económico será el más afectado. Adicionalmente la solución no recae únicamente en la implementación de más sanciones y penas sino en una correcta y eficaz ejecución de la política tributaria orientando de igual forma a que las entidades encargadas del sector tributario realicen un mayor seguimiento y control tanto a las personas naturales como a las jurídicas.

Impacto de la Reforma Tributaria

A través de las medias implementadas en la reforma tributaria del año 2016 que fueron mencionadas en el presente trabajo se va a analizar su impacto y efectividad.

Evasión como Delito Penal

Una vez hecha una búsqueda exhaustiva en diferentes bases de datos, en páginas oficiales del gobierno y de la rama judicial no se encontró ninguna persona condenada por el delito de evasión fiscal, por lo que se logra concluir que esta medida no ha sido eficaz, pues aunque el derecho penal es conocido como ultima ratio, esta herramienta como lo es el derecho penal no se ha podido utilizar por las falencias gramáticas que contiene este artículo, como lo mencionó el Fiscal General de la Nación en una carta presentada al Ministerio de Hacienda Pública manifestando que.

“En las declaraciones de renta de los contribuyentes no hacen una relación de activos, por lo que éste comportamiento jamás podrá ser imputado” (Revista Semana, 2017). Adicionalmente el Fiscal manifiesta que el “verbo rector de este delito es omitir, por lo que no se tendría en cuenta el acto de alterar dolosamente el monto o la cuantía de los activos declarados por el contribuyente” (Revista Semana, 2017), por lo que termina concluyendo que “la ley nada previó sobre la conducta de los contribuyentes que omiten su deber de presentar la declaración de renta, comportamiento doloroso manifiestamente lesivo del erario público” (Revista Semana, 2017).

Registro de las Entidades Sin Ánimo de Lucro.

Si bien es cierto la ley 1819 de 2016 estableció el 30 de abril de 2018 como fecha máxima, para que las entidades sin ánimo de lucro ya existentes hicieran el registro de permanencia y siguieran los parámetros y medias ya mencionados y las nuevas entidades hicieran su solicitud para tener esta categoría. Sin embargo, el panorama no es muy bueno, pues hasta enero del 2018 según EL TIEMPO y la gestora de gestión de ingresos de la DIAN Cecilia Rico se logró determinar que “de las más de 186.000 que estaban registradas en el 2016, hay 23.000 que tienen el RUT desactualizado” (Morales, 2018). Adicionalmente la DIAN como ente de control tributario se permitió inferir que “podrían haber 72.000 entidades sin ánimo de lucro candidatas a salir de ese régimen” (Morales, 2018) es por ello que la DIAN a través

de las nuevas herramientas que le fueron otorgadas como el seguimiento electrónico podrá determinar si este tipo de organizaciones son meritorias para pertenecer al régimen especial tributario.

Conclusiones

Las Entidades sin Ánimo de Lucro ejerciendo su derecho constitucional de asociación, pueden constituirse a través de una persona jurídica utilizando la razón social ya sea de fundaciones, asociaciones, corporaciones, uno de sus referentes es que el patrimonio que constituye estas entidades tiene que ser utilizado para el desarrollo de actividades de carácter social, debido que están cumpliendo algunos fines del Estado como el cubrimiento de la salud, la educación, actividades en promoción en diferentes ámbitos, por ello es que hacen parte del Régimen Especial Tributario obteniendo un tratamiento diferenciador respecto de otras personas jurídicas.

“Las asociaciones, fundaciones, y corporaciones que sean ESAL y que sean calificadas o pertenezcan al Régimen Tributario Especial, tienen como principal beneficio una tarifa del 20% del Impuesto de Renta y Complementario sobre el beneficio neto o excedente” (DIAN, s.f.)

“Tendrá el carácter de exento, cuando éste se destine directa o indirectamente a programas que desarrollen el objeto social y la actividad meritoria de la entidad, en el año siguiente a aquel en el cual se obtuvo” (DIAN, s.f.).

Estos beneficios otorgados por el Estado como contraprestación del servicio social que realizan, fueron tergiversados y utilizados para intereses económicos, personales o familiares de las personas que constituyen dichas personas jurídicas, ocasionando no solo que la finalidad social perdiera su objeto sino que en gran parte tienen responsabilidad sobre la problemática de evasión fiscal que presenta el país.

Como consecuencia de esta problemática este trabajo de investigación busco a las fuentes que desarrollaban el tema de la evasión fiscal, como la página oficial de la Dirección Nacional de Impuestos y Aduana Nacional DIAN, Informes realizados por la Comisión Económica para América Latina y el Caribe CEPAL y adicionalmente varias fuentes normativas y

literarias, es por ello que este trabajo se realizó, desde una perspectiva analítica, interpretativa y crítica (Torregrosa Jiménez, 2015).

Se pudo concluir que la reforma tributaria del año 2016 fue necesaria, ya que se implementaron varios mecanismos de combate contra la evasión fiscal que iban dirigidos a las Empresas sin Ánimo de Lucro como reporte de información financiera, inscripción o renovación para permanecer en el régimen especial tributario donde como muestran las estadísticas muchas personas jurídicas salieron voluntariamente de ese régimen, de igual forma se estableció la evasión fiscal como delito por lo que la rigurosidad de la norma no iba dirigida únicamente a la organización sino también a la conducta fraudulenta de no pagar sus obligaciones tributarias. Adicionalmente se fortificó la Dirección Nacional de Impuestos y Aduana Nacional pues de nada serviría seguir implementando reformas si el ente de control no esté en óptimas condiciones para ejercer sus funciones.

Por ello lo que se logró fue establecer un “sistema de registro eficaz, herramientas que le permitan determinar los montos de las obligaciones tributarias, mecanismos modernos para facilitar el cumplimiento tributario, un ente de control capacitado, sistemas de recolección eficientes utilizando en lo posible los avances electrónicos” (Comisión de Expertos para la Equidad y la Competitividad Tributaria, 2015).

Finalmente esta reforma no solo iba dirigida a las entidades sin ánimo de lucro sino también a fortalecer todo el régimen tributario a través de las autoridades de recaudo fiscal como lo es la DIAN, esto lo corroboró el director de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (Dian) Santiago Rojas manifestando que con la llegada de la reforma “esta le dio a la Dian más herramientas para controlar los recursos y evitar la evasión de las responsabilidades fiscales, entre ellas está la facturación electrónica, cárcel para evasores de IVA y renta, con el optimismo que aumente el recaudo” (Rojas, 2017).

Referencias bibliográficas

- Gaitán, O. (2014) Guía Práctica de las entidades sin ánimo de lucro y del sector solidario.
- Chavarro, J, Beltrán J. (2018) Entidades sin Ánimo de Lucro ESAL y Régimen Especial Tributario.
- Camargo, D. (2005) Evasión fiscal: un problema a resolver.
- Jiménez, J, Gómez, J, Podestá, S. (2010) Evasión y equidad en América Latina.
- Cigüenza, N. (2018) Solo 58% de las Entidades Sin Ánimo de Lucro solicitaron régimen especial.
- Hinojosa, J, Luque, M. (2012) Medidas y Procedimientos Contra el Fraude Fiscal.
- Comisión de Expertos para la Equidad y la Competitividad Tributaria (2015), *Informe sobre propuesta de reforma al régimen tributario especial (RTE) para las asociaciones, fundaciones y corporaciones (a, f y c) constituidas como entidades sin ánimo de lucro (ESAL)*.
- Carreño, D. (2016) Derecho penal, Vigilancia y Control Social.
- Moya, M. (2006) ¿Se investiga el derecho penal en Colombia?
- Bernal, A. (2003) La penalización de la evasión fiscal dentro de un entorno de justicia tributaria.
- Colina, E. (2010) La Defraudación Tributaria en el Código Penal Español.
- Rojas, A. (2016) Sostenibilidad Fiscal y Reformas Tributarias en América Latina.
- Sabaini, J, Jiménez, J, Martner, R. (2017) Consensos y conflictos en la política tributaria de América Latina.
- Instituto Nacional de Contadores Públicos. (2018) ESAL: Lo que debe tener en cuenta si quiere pertenecer al Régimen tributario especial.

Torregrosa, N. (2015) El artículo Científico que debemos escribir y como escribirlo.

Webgrafía

<https://www.larepublica.co/economia/solo-58-de-las-entidades-sin-animo-de-lucro-solicitaron-regimen-especial-2731320>

Revista Dinero, La Dian anuncia mayores controles contra la evasión de impuestos.

<https://www.dinero.com/economia/articulo/la-dian-tendra-mayores-controles-contra-la-evasion/241325>

Revista Semana (2017), Evasores de renta se quedaron sin cárcel.

<https://www.semana.com/nacion/articulo/fiscal-general-asegura-que-evasores-de-renta-se-queedaran-sin-carcel/511250>

Normas

Ley 1819 de 2016, Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones

Código Penal Español, De los Delitos Contra la Hacienda Pública y Contra la Seguridad Social.

Ley 9416 de 2016, Ley para mejorar la lucha contra el fraude fiscal. Costa Rica

Ley 20.780 de 2014, Reforma Tributaria Chilena.